

## **RESPON PERILAKU AUDITOR DALAM SISTEM PENGUKURAN KINERJA STRATEGI TEHADAP KINERJA KANTOR AKUNTAN PUBLIK**

**Nurna Aziza**

*Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bengkulu*

**Andi Agus Salim**

*STIE Bongaya Makassar*

### **ABSTRACT**

*This study examined the behavioral response to the auditor in the Strategic Performance Measurement System (SPMS) to improve performance of public accounting firms. The population in this study were 170 auditors working in public accounting office Sulawesi. The data analysis technique in this study using AMOS 16.0. The results found that the performance measurement system strategy plays into the source of relevant information by the auditor's job in improving the performance of public accounting firms. While ambiguity and conflict does not affect the behavior of auditors in improving performance.*

**Keywords:** *Strategic Performance Measurement System (SPMS), Job-relevant Information (JRI), Role Ambiguity (RA) Role Conflict (RC), and performance of public accounting firms*

### **LATAR BELAKANG**

Sistem pengukuran kinerja meningkat dengan ukuran lebih difokuskan pada hasil finansial dengan berbagai ukuran yang terkait pada strategi (Kaplan dan Norton 1996, 2001). Implementasi sistem pengukuran kinerja strategi (*Strategic Performance Measurement System/SPMS*) didefinisikan sebagai sistem yang menterjemahkan strategi bisnis ke dalam hasil yang dapat disampaikan. SPMS merupakan kombinasi finansial, strategi dan ukuran operasional bisnis untuk mengukur bagaimana perusahaan memenuhi targetnya dengan baik.

SPMS yang diimplementasikan pada perusahaan audit (Kantor Akuntan Publik/KAP) tercermin dalam pelaksanaan audit perusahaan klien. SPMS mengukur bagaimana tim audit dapat memenuhi target sesuai dengan anggaran dan waktu yang telah ditetapkan, sehingga kinerja KAP meningkat.

Teori organisasi secara umum mengakui bahwa kesuksesan jangka panjang organisasi tergantung pada tindakan individual (de Haas dan Kleingeld 1999; Otley 1999; Schieman dan Lingle 1999), sedikit sekali riset tentang hubungan antara SPMS dan respon perilaku individual dalam hal ini perilaku individual auditor. Riset-riset pengukuran kinerja KAP belum dieksplor seperti apakah stress berkaitan dengan pekerjaan, sebagai konsekuensi kinerja dengan ukuran yang berbeda secara luas berkaitan dengan strategi. Ada literatur yang terfokus pada hubungan SPMS dan kinerja perusahaan, namun hasilnya masih belum dapat disimpulkan (Ittner dan Larcker 1998). Kemudian, analisis literatur SPMS mengungkapkan gap yaitu ada '*the black box*' yang terjadi antara SPMS dan kinerja perusahaan. Oleh karena itu, penelitian ini akan memberikan bukti gap tersebut, yaitu hubungan antara SPMS dan perilaku individual auditor dan bagaimana kinerja terbaik dihasilkan dari hubungan sistem pengukuran kinerja dengan tujuan strateginya.

Peran stress timbul ketika individual menentukan salah satu harapan dari perannya yang tidak jelas (*ambiguity*) atau harapan mereka tidak cocok/bertentangan (*role conflict*). Forgarty *et. al.*, (2000) dalam penelitiannya yang menguji peran stress. Penelitian yang menguji bagaimana manajer merubah waktunya dalam merespon berbagai macam ukuran sistem (Ulrich dan Tuttle, 2004), apakah manajer menggunakan semua informasi yang disajikan oleh bermacam-macam ukuran (Roberts et al 2004), bagaimana pengaruhnya pada tujuan komitmen

manajer (Webb 2004) dan apakah penggunaan berbagai macam ukuran mempengaruhi pertimbangan dan pengambilan keputusan (Lipe dan Salterio 2000, 2002; Dilla dan Steinbart 2005). Meskipun hubungan antara SPMS dan peran stress belum jelas, penelitian ini berargumen bahwa perubahan sistem pengukuran kinerja tidak hanya dipengaruhi penggunaan waktu dan informasi, tetapi juga mungkin berkaitan dengan peran stress dan akan meningkatkan kinerja.

Tujuan penelitian adalah mengeksplor respon perilaku auditor dikaitkan dengan luasnya sistem pengukuran kinerja KAP yang berhubungan dengan strategi (*strategic performance measurement system*). Hasil penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi: 1. Secara teoritis, dapat memperkaya literatur auditing dengan menyediakan bukti empiris respon perilaku auditor dalam SPMS. 2. Secara praktis, dapat memberikan manfaat pada organisasi profesi dalam mengimplementasikan SPMS yang dapat meningkatkan kinerja. Penelitian ini menguji peran perilaku auditor ke dalam model hubungan antara SPMS dengan kinerja KAP yang berbeda dengan penelitian sebelumnya seperti manajer menggunakan semua informasi yang disajikan oleh bermacam-macam ukuran (Roberts *et. al.*, 2004), serta apakah penggunaan berbagai macam ukuran mempengaruhi pertimbangan dan pengambilan keputusan manajer (Lipe dan Salterio 2000; Dilla dan Steinbart 2005).

## **KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### ***Strategic Performance Measurement System (SPMS) dan Informasi yang Relevan dengan Pekerjaan (Job-Relevant Information/JRI).***

Simon (2000) mendefinisikan sistem pengukuran kinerja sebagai formal, informasi berbasis rutinitas dan prosedur manajer digunakan untuk memelihara atau merubah pola dalam aktivitas organisasi. Selanjutnya, Simon (2000) menyatakan bahwa tujuan sistem pengukuran kinerja adalah menyampaikan informasi melalui penggunaan ukuran *financial* dan *nonfinancial*. Sistem pengukuran kinerja terdiri dari berbagai ukuran (paling sedikit dua ukuran) dan menyampaikan informasi secara eksplisit berhubungan, menyampaikan dan menjelaskan strategi perusahaan. Tujuan SPMS adalah memotivasi manajer (auditor) dalam tindakan yang konsisten dengan strategi organisasional/KAP (Kaplan dan Norton 1996). JRI merupakan luasnya ketersediaan informasi yang penting bagi para manajer (supervisor auditor) untuk menyelesaikan tugas-tugas terkait dengan pekerjaan (Kren 1992). Di dalam literatur *management control*, JRI dikenal sebagai informasi yang memfasilitasi keputusan (Kren, 1992), atau mengurangi "pre-decision uncertainty" (Sprinkle, 2003). SPMS merupakan sumber JRI dan alat mendorong supervisor untuk mencari informasi tambahan yang relevan.

Kandungan SPMS bermanfaat bagi JRI, SPMS dapat memotivasi pencarian tambahan JRI (Renn, 2003). Penugasan yang jelas dan tujuan spesifik bagi auditor berhubungan dengan kebutuhan untuk informasi tambahan (Morrison, 2002) dan meningkatkan komitmen tujuan (Latham dan Locke, 1979; Renn, 2003). Sebagai konsekuensi, peneliti berharap hubungan positif antara luasnya organisasi menggunakan sistem pengukuran kinerja dikaitkan pada tujuan strateginya dengan JRI, maka hipotesisnya:

**H1 : Luas sistem pengukuran kinerja organisasi yang terkait pada strategi organisasi (SPMS) berhubungan positif dengan *Job-relevant information (JRI)*.**

### ***SPMS dan Peran stress (Role Stress)***

Peran stress dalam penelitian ini ada dua yaitu *role ambiguity (RA)* dan *role conflict (RC)*. RA muncul ketika manajer tidak memiliki informasi yang cukup untuk memilih hampir semua perilaku pekerjaan efektif atau ketika signal yang tidak jelas tentang tugas, otoritas, dan pertanggungjawaban (Netemeyer *et. al.*, 1990; Pasewark dan Strawser 1996; Daniels dan Bailey 1999; Tubre dan Collins 2000). Kadang-kadang RA diuraikan sebagai gap antara informasi yang dibutuhkan untuk melaksanakan kerja dengan baik dengan informasi yang tersedia. Rizzo *et. al.* (1970) memberikan bukti empirikal bahwa formalitas tujuan berhubungan dengan berkurangnya RA. Hall (2004) pada literatur yang lebih luas dan berargumen bahwa SPMS akan

membantu meningkatkan proses dan kejelasan tujuan dan menemukan pendukung yang kuat bahwa SPMS meningkatkan kejelasan tujuan, maka hipotesisnya:

**H2a: Luas sistem pengukuran kinerja organisasi yang terkait pada strategi organisasi (SPMS) berhubungan negatif dengan *Role ambiguity* (RA).**

RC muncul ketika auditor tidak mampu memenuhi ekspektasi pekerjaan karena tidak sesuai dengan yang diminta (Rizzo *et. al.*, 1970; Van Sell *et.al.*, 1981; Kren 1992; Fogarty 1996). Kaplan dan Norton (1996, 2001) menegaskan bahwa sistem pengukuran kinerja berkaitan dengan strategi menciptakan pemahaman bersama. Oleh karena itu, SPMS akan mengurangi konflik permintaan dari pemimpin dan pada akhirnya RC. Ittner *et. al.*, (2003) menyatakan sistem SPM diharapkan untuk meningkatkan komunikasi dari tindakan khusus yang diperlukan untuk mencapai pilihan strategi, memotivasi kinerja menentang nilai strategi penggerak tujuan, dan memberikan umpan balik yang lebih cepat pada strategi menuju keberhasilan tujuan. Untuk mengurangi RA, komunikasi organisasi formal mengurangi RC (Robbin, 2003). Rizzo *et. al.*, (1970) memberikan bukti empirikal bahwa formalisasi tujuan dikaitkan dengan berkurangnya RC, sehingga hipotesisnya:

**H2b: Luasnya sistem pengukuran kinerja organisasi yang terkait pada strategi organisasi (SPMS) berhubungan negatif dengan *Role conflict* (RC).**

### **JRI, Peran Stres dan Kinerja**

Kinerja KAP adalah hasil berkas perilaku organisasi, khususnya tindakan individual. Pada level manajemen, tujuan SPMS adalah memberikan informasi terbaik untuk meningkatkan pengambilan keputusan (Kaplan dan Norton, 1996). Sprinkle (2000) menyatakan bahwa informasi akuntansi manajerial memungkinkan individual memperbaiki kepercayaannya, dan kemudian meningkatkan produktivitas perusahaan dengan pembuatan keputusan berdasarkan informasi terbaik. SPMS dirancang untuk menjelaskan, menterjemahkan, dan meluruskan perilaku karyawan dengan strategi perusahaan dan tujuan manajerial untuk pengambilan keputusan untuk meningkatkan pembuatan keputusan. Pada bagian ini dikembangkan hipotesis mengenai hubungan antara JRI dan peran stres, dan antara JRI, peran stres dan kinerja. Walaupun peneliti berharap bahwa JRI akan berhubungan langsung dengan kinerja, peneliti mulai dengan diskusi hipotesis peneliti bahwa JRI akan berpengaruh tidak langsung dengan kinerja melalui *role stressor*. Role stres secara orisinal diposisikan dimulai dari *role pressure* (Kahn et al 1964).

Kren (1992) menyatakan bahwa JRI dan RA konstruk yang sama, JRI dan RA pasti berbeda sejak JRI merefleksikan luasnya informasi yang tersedia untuk manajer dan RA merefleksikan luasnya pemahaman manajer atas tugasnya dan tanggung jawab. Bagaimanapun teori mengusulkan bahwa SPMS akan mempersatukan manajer sebuah kejelasan dan focus strategi, akan meningkatkan JRI, akan mengurangi potensial untuk menerima permintaan yang tidak sesuai dan akan menjelaskan peran ekspektasi (Latham dan Locke, 1979; Kaplan dan Norton, 1996). Konsisten dengan teori dan bukti empiris, peneliti berargumen bahwa JRI juga mempengaruhi kinerja secara langsung melalui *role stres*. Peneliti berargumen bahwa manajer akan merasa RA berkurang jika mereka memiliki JRI. Selain itu, JRI yang tinggi akan mengurangi resiko yaitu auditor percaya mereka dihadapi dengan ekspektasi yang tidak cocok, maka hipotesisnya:

**H3a: *Job-relevant information* (JRI) berhubungan negatif dengan *Role ambiguity* (RA)**

**H3b: *Job-relevant information* (JRI) berhubungan negatif dengan *Role conflict* (RC).**

Berbagai literatur secara luas menguji konsekuen dari *role stress* dan secara umum menemukan hubungan negatif dengan berbagai hasil kinerja, termasuk *job satisfactions* dan *turnover intentions*. Teori organisasi memberikan konsep dasar untuk hubungan antara RA dan hasil kinerja. Peran harus dengan tepat didefinisikan bagi pemimpin untuk mengetahui bawahannya bertanggungjawab. Dengan informasi ini, pemimpin dapat mendelegasikan tugas,

memberikan instruksi dan petunjuk dan mengatur, memonitor, dan ukuran kinerja terhadap ekspektasi (Rizzo *et. al.*, 1970).

RA dikaitkan dengan pembuatan keputusan yang lebih buruk ketika manajer kurang kepercayaan (Khan *et al* 1964). Jika auditor mengalami RA dan secara konsekuensi tidak percaya otoritas auditor untuk membuat keputusan, ekspektasi mengenai keputusannya, atau bagaimana pemimin akan menilai hasil dari keputusannya, auditor akan "ragu untuk membuat keputusan dan akan mempercayakan pada pendekatan *trial and error*" (Rizzo *et al* 1970). Rebele dan Michaels (1990) menggunakan ukuran sendiri terhadap kinerja kerja termasuk mengembangkan solusi praktek dan latihan penilaian dan menemukan bukti hubungan negatif antara kinerja kerja dan RA.

Rizzo *et al* (1970) berargumen bahwa kinerja auditor kurang efektif ketika RC ada. Seeman (1953) memberikan bukti yang relevan dengan menunjukkan bahwa sekolah eksekutif mengalami kesulitan dalam membuat keputusan yang efektif ketika mereka mengalami RC. Berdasarkan data interview analisis korelasi respon terhadap pertanyaan interview, Seeman (1953) menyimpulkan bahwa sekolah pengawas menemukan sangat sulit untuk membuat keputusan dalam kaitan dengan persepsinya mengenai konflik melingkupi peran mereka. Hasil ini kemudian didukung oleh Fogarty *et al* (2000) temuannya mendukung hubungan negatif antara ukuran sendiri kinerja kerja, RA dan RC. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dihipotesiskan sebagai berikut:

**H4a: Role ambiguity (RA) berhubungan negatif dengan kinerja.**

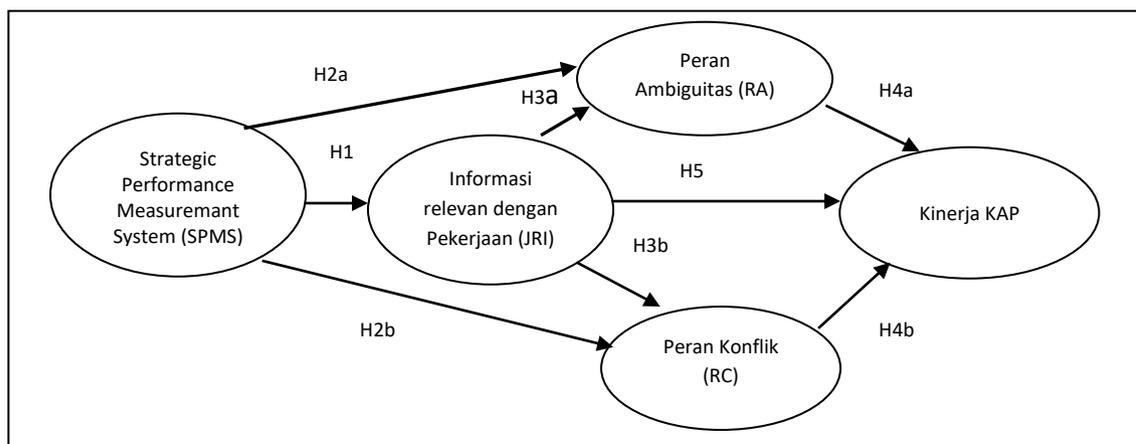
**H4b: Role conflict (RC) berhubungan negatif dengan kinerja.**

Meskipun hipotesis di atas bahwa JRI berpengaruh pada kinerja melalui *role stressor*, peneliti berharap JRI akan berhubungan langsung dengan kinerja. Kualitas informasi berkaitan dengan pembuatan keputusan terbaik (O'Reilly 1982). O'Reilly (1982) mengsurvey karyawan untuk menguji apakah mereka akan lebih sering menggunakan informasi yang berkualitas tinggi atau dapat diakses dan menemukan dukungan untuk temuan selanjutnya. O'Reilly (1982) menyimpulkan bahwa tidak hanya masalah kualitas informasi, tetapi juga aksesibilitas. JRI diperoleh dari SPMS yang kuat yaitu kualitas tinggi dan aksesibilitas. Dalam pengaturan SPMS, Banker *et al* (2004) menilai apakah subjek percaya pada ukuran terkait ketika membuat keputusan mengenai evaluasi bawahan dan menyimpulkan bahwa bagi manajer dengan pengetahuan strategi perusahaan, ukuran SPMS akan memberikan informasi yang relevan, pada akhirnya berdampak pada pembuatan keputusan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dihipotesiskan sebagai berikut:

**H5 : Job-relevant information (JRI) berhubungan positif dengan kinerja.**

**Kerangka Penelitian**

Gambar 1. Kerangka Penelitian



## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Metode Pengumpulan Data**

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Sulawesi. Data dikumpulkan dengan metode survei melalui kuesioner yang didesain dengan menggunakan pengukuran-pengukuran yang telah teruji pada riset sebelumnya dan kemudian disesuaikan dengan kebutuhan riset ini. Kuesioner diberikan pada auditor semua level dalam KAP. Penyebaran kuesioner kepada responden dilakukan dengan mendatangi KAP tempat responden bekerja.

### **Definisi dan Operasional Variabel Penelitian**

Variabel-variabel yang digunakan dalam riset ini adalah: lima variabel laten mewakili sistem pengukuran kinerja strategi (SPMS), informasi relevan dengan pekerjaan (JRI), peran ambiguitas (RA), Peran konflik (RC) dan kinerja KAP. Variabel informasi relevan dengan pekerjaan (JRI), peran ambiguitas dan peran konflik diukur menggunakan skala Likert lima point yang telah diuji sebelumnya dalam literatur psikologi dan akuntansi (Greson *et. al.*, 1994).

SPMS didefinisikan oleh Badan Konferensi studi sebagai sesuatu yang menterjemahkan strategi bisnis ke dalam hasil yang dapat disampaikan. SPMS mengkombinasikan finansial, strategi dan operasional bisnis mengukur bagaimana organisasi dengan baik mempertemukan targetnya (Gates, 1999). SPMS diukur menggunakan pertanyaan yang ditanyakan pada responden tentang sistem pengukuran kinerja organisasi.

Peran ambiguitas adalah persepsi auditor terhadap perannya tidak jelas (Katz dan Kahn, 1978), diukur menggunakan skala lima yang dikembangkan oleh Rizzo et al (1970). Untuk skala ini, responden diminta untuk mengindikasikan luasnya yang mereka persepsikan (1) mengetahui bagaimana beberapa otoritas mereka pada pekerjaannya, (2) mengetahui tanggung jawab kerja mereka, (3) menerima penjelasan tentang tugas, (4) mempunyai kejelasan, merencanakan tujuan, (5) mengetahui apakah yang diharapkan mereka pada kerjanya, dan (6) membagi waktunya dengan baik.

Peran konflik adalah ketika auditor menerima permintaan bahwa merasa konflik dengan lainnya (Katz dan Khan, 1978). Peran konflik diukur menggunakan skala lima yang dikembangkan Rizzo et al (1970) yaitu (1) melawan peraturan atau kebijakan dalam perintah untuk tugasnya, (2) menerima permintaan yang tidak cocok dari dua orang atau lebih, (3) bekerja terhadap berbagai hal yang tidak penting, (4) melakukan berbagai hal yang cocok untuk diterima oleh satu orang atau tidak oleh orang lain, dan (5) bekerja dengan dua atau lebih kelompok yang beroperasi sungguh berbeda.

Informasi yang relevan dengan pekerja (JRI) diukur menggunakan skala yang dikembangkan oleh Kren (1992). Konstruk ini menilai luasnya persepsi manajer bahwa kecukupan informasi yang tersedia untuk pembuatan keputusan berkaitan dengan pekerjaan. Variabel kinerja KAP, peneliti memikirkan dua pertanyaan untuk menangkap outcome kinerja responden. Khususnya, peneliti tertarik dalam penggunaan apakah SPMS berhubungan positif dengan outcome kinerja untuk perencanaan strategi dan pembuatan keputusan.

### **Teknik Analisis Data**

Semua teknik analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan program AMOS 16.0.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN**

### **Statistik Deskriptif**

Jumlah seluruh responden yang mengembalikan kuesioner sebanyak 170 responden.

Tabel 1 Statistik Deskriptif

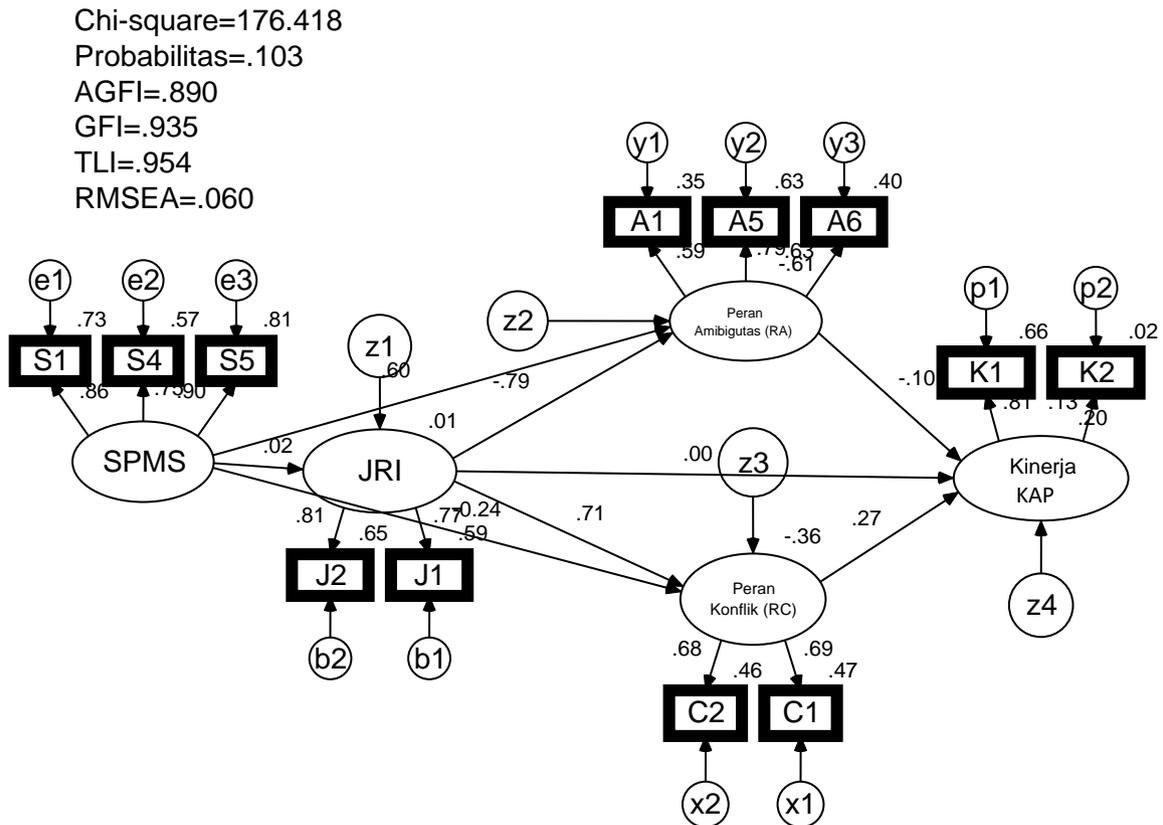
		Jumlah (n = 170)	Persentase (%)
Nama KAP	A	22	12,94
	B	25	14,70
	C	17	10,00
	D	19	1,17
	E	14	23,80
	F	9	5,29
	G	12	7,05
	H	11	6,47
	I	15	8,82
	J	9	5,29
	K	9	5,29
	L	8	4,70
	Ukuran Tim	a. ≤ 3 orang	123
b. 4 – 10 orang		47	27,64
c. 11 – 20 Orang		0	0
d. > 20 orang		0	0
Posisi Tim	a. Graduate	49	28,82
	b. Junior	40	23,52
	c. Senior	30	17,64
	d. Supervisor	25	14,70
	e. Manager	18	10,58
	f. Senior manager	8	4,70
	g. Lainnya	0	0
Pengalaman audit	a. < 1 tahun	36	21,17
	b. 1 – < 2 tahun	54	31,76
	c. 2 - < 4 tahun	35	20,58
	d. 4 - < 6 tahun	17	10,00
	e. 6 - < 9 tahun	7	4,11
	f. 9 - < 12 tahun	10	5,88
	g. ≥ 12 tahun	11	6,47
Jenis kelamin	a. Laki-laki	114	67,05
	b. Perempuan	56	32,94

### Hasil Pengujian Hipotesis

Setelah dilakukan analisis konfirmatori dan revisi model dengan membuang indikator yang memberikan nilai *loading* di bawah 0,50, maka pengujian semua variabel dalam bentuk *model full structural* dapat terlihat pada lampiran (gambar 1. full model struktural dan tabel 2 (*Goodness-of-fit Indices*)). Model persamaan struktural ini telah memenuhi kriteria model fit yaitu ditunjukkan dengan nilai *Chi-squares* = 176,418 dengan probabilitas  $p = 0,103$ . Begitu juga dengan nilai kriteria lainnya seperti  $GFI = 0,935$ ;  $AGFI = 0,890$ ;  $TLI = 0,954$  dan juga nilai  $RMSEA = 0,060$ . Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model persamaan structural adalah fit.

Penelitian ini menunjukkan bahwa terjadi hubungan langsung sistem pengukuran kinerja strategi (SPMS) ke informasi relevan dengan pekerja (JRI) sebesar 0,02 (H1 diterima). Tidak terjadi hubungan langsung sistem pengukuran kinerja strategi (SPMS) ke peran ambiguitas (RA) auditor (H2a tidak dapat diterima), namun terjadi hubungan tidak langsung SPMS ke JRI lalu ke RA sebesar 0,0518 dari tabel *standarized indirect effect* (karena  $0,02 * 0,790 = 0,0158$ ).

Gambar 1 Full Model Struktur



Tabel 2 Goodness-of-fit Indices Full Model Struktural

Goodness of fit index	Cut-off Value	Hasil Model	Keterangan
Chi-Square		176,418	Perfect
Probability	≥ 0.05	0,103	Perfect
RMSEA	≤ 0.08	0,060	Perfect
GFI	≥ 0.90	0,935	Perfect
AGFI	≥ 0.90	0,890	Perfect
TLI	≥ 0.90	0,954	Perfect

Tidak terjadi hubungan langsung SPMS ke peran konflik (RC) auditor (H2b tidak dapat diterima), namun terjadi hubungan tidak langsung SPMS ke JRI lalu RC sebesar 0,1416 dari tabel *standarized indirect effect* (karena  $0,59 * 0,24 = 0,1416$ ). Tidak terjadi hubungan langsung JRI ke RA (H3a tidak dapat diterima), JRI ke RC (H3b tidak dapat diterima), RA ke Kinerja KAP (H4a tidak dapat diterima), RC ke Kinerja KAP (H4b tidak dapat diterima). Walaupun demikian, terjadi hubungan langsung JRI ke Kinerja KAP sebesar 0,006 (H5 dapat diterima).

**Pembahasan**

Berdasarkan penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa SPMS merupakan sumber JRI. Kandungan SPMS bermanfaat bagi JRI, SPMS dapat memotivasi pencarian tambahan JRI bagi auditor untuk memperoleh berbagai informasi yang berkaitan dengan pekerjaannya sehingga meningkatkan kinerjanya. Penugasan yang jelas dan tujuan spesifik bagi auditor berhubungan dengan kebutuhan untuk informasi tambahan dan meningkatkan komitmen tujuan. Komitmen

tujuan berkaitan dengan meningkatkan kebutuhan untuk terlibat dalam tindakan yang memfasilitasi akuisisi dari penambahan JRI apakah melalui penggunaan pemetaan strategi, penggunaan ukuran dalam proses interaktif, atau melalui beberapa tindakan lainnya.

SPMS yang berjalan dengan baik memberikan informasi yang relevan dengan pekerjaan auditor, sehingga tidak terjadi konflik peran. Sesuai dengan pernyataan Sprinkle (2000) menyatakan bahwa informasi akuntansi manajerial memungkinkan individual memperbaiki kepercayaannya, dan kemudian meningkatkan produktivitas perusahaan dengan pembuatan keputusan berdasarkan informasi terbaik. Begitu juga kandungan SPMS bermanfaat bagi JRI, SPMS dapat memotivasi pencarian tambahan informasi yang relevan dengan pekerjaan auditor, sehingga tidak menimbulkan kebingungan dalam bekerja karena ada sistem informasi yang jelas. Penugasan yang jelas dan tujuan spesifik bagi auditor berhubungan dengan kebutuhan untuk informasi tambahan (Morrison, 2002) dan meningkatkan komitmen tujuan (Latham dan Locke, 1979; Renn, 2003). Penjelasan ini mendukung pernyataan Kaplan dan Norton (1996) bahwa SPMS akan mempersatukan manajer sebuah kejelasan dan fokus strategi, akan meningkatkan JRI, akan mengurangi potensial untuk menerima permintaan yang tidak sesuai dan akan menjelaskan peran ekspetasi.

Dari hasil penelitian ini, dengan penerapan SPMS di KAP, auditor dalam memperoleh informasi yang ambiguitas dan mengalami konflik tidak berpengaruh dalam peningkatan kinerja KAP. Artinya, auditor melaksanakan tugas yang dibebankan sesuai dengan informasi yang relevan dengan tugasnya.

#### **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

Simpulan adalah: 1. SPMS menjadi sumber JRI oleh auditor sehingga tidak menimbulkan konflik peran dan kebingungan dalam bekerja serta dan pada akhirnya meningkatkan kinerja KAP. 2. Informasi yang ambiguitas dan konflik tidak mempengaruhi perilaku auditor dalam meningkatkan kinerja KAP.

Keterbatasan penelitian adalah: 1. Hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh wilayah Indonesia, bahkan dunia akuntansi, karena runag lingkup dari penelitian ini hanya terbatas pada wilayah Sulawesi. 2. Auditor dalam penelitian lebih banyak dari auditor *graduate*, dengan demikian auditor ini belum mengalami tekanan, pengalaman, dan belum ada kepentingan. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas sampel karena karakter sampel yang berbeda.

#### **REFERENSI**

- Banker, R. D., Chang dan M. J. Pizzini. 2004. The balanced scored: Judgment Effects of Performance Measures Linked to Strategy. *The Accounting Review* 79: 1-23.
- Chong, V. K., dan K. M. Chong. 2002. Budget Goal Commitment and Information Effect of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach. *Behavioral Research in Accounting* 14: 65-86.
- Daniels, K., dan A. Bailey. 1999. Strategy Development Process and Participation in Decision Making: Predictors, of Role Stressor and Job Satisfaction. *Journal of Applied Management Studies* 8: 27-42.
- De Has. M., dan A. Kleingeld. 1999. Multilevel Design of Performance Measurement Systems: Enhancing Strategic Dialogue Throughout the Organization. *Management Accounting Research* 10: 233-261.
- Dilla, W. N., dan P.J. Steinbart. 2005. Relative Weighting of Common and Unique Balanced Scorecard Measure by Knowledgeable Decision Maker. *Behavioral Research in Accounting* 17: 43-53.
- Earley, P.C., G. B. Northcraft, C. Lee dan T. R. Lituchy. 1990. Impact of Proses and Outcome Feedback on the Relation of Goal Setting to Task Performance. *Academy of Management Journal* 33: 87-105.
- Fogarty, T. J. 1996. An Examination of Job Tension and Coping in the Relationship Between Stressors and Outcomes in Public Accounting. *Journal of Managerial Issues* 8: 269-285.
- Fogarty, J. Singh, G. K. Rhoads, dan R.K. Moore. 2000. Antecedents and Cosequences of Burnout in Accounting: Beyond the Role Stress Model. *Behavioral Research in Accounting* 12: 31-67.
- Gates, S. 1999. *Aligning Strategic Performance Measures and Result*. No. 1261-99-RR. New York, NY: The Conference Board.

- Hall, M. 2004. The Effect of Comprehensive Performance Measurement Systems on Role Clarity Psychological Empowerment and Managerial Performance. *Working Paper*, University of Melbourne.
- Itter, C. D., dan D. F. Larcker. 1998. Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implication. *Journal of Management Accounting Research* 10: 205-238.
- Kahn, R. L., D. M. Wolfe, R. P. Quinn, J. D. Snoek, dan R. A. Rosenthal. 1964. *Organizational Stress*. New York, NY: Wiley.
- Kaplan, R. S., dan D. P. Norton. 1996. *The Balanced Scorecard*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., dan D. P. Norton. 2001. *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kren, L. 1992. Budgetary Participation and Managerial Performance: The impact of Information and Environmental Volatility. *The Accounting Review* 67: 511-526.
- Latham, G. P., dan E. A. Locke. 1979. Goal Setting- A Motivational Technique that Works. *Organization Dynamics*: 68-80.
- Lipe, M. G., dan S. E. Salterio. 2000. The Balance Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures. *The Accounting Review* 75: 283-298.
- Morrison, E. W. 2002. Information Seeking within Organization. *Human Communication Research* 28: 229-242.
- O'Reilly, C. A III. 1982. Variations in Decision makers' use of Information Sources: The Impact of Quality and Accessibility of Information. *Academy of Management Journal* 25: 756-771.
- Otley, D. 1999. Performance Management: A Framework for Management Control Systems Research. *Management Accounting Research* 10: 363-382.
- Rizzo, J. R., R. J. House dan S. I. Lirtzman. 1970. Role Conflict and Ambiguity in Complex Organization. *Administrative Science Quarterly* 15: 150-163.
- Roberts, M. L., T. L. Albright, dan A. R. Hibbets. 2004. Debiasing Balanced Scorecard Evaluations. *Behavioral Research in Accounting* 16: 75-88.
- Seeman, M. 1953. Role Conflict and Ambivalence in Leadership. *American Sociological Review* 18: 373-380.
- Simon, R. 2000. *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Sprinkle, G. B. 2000. The Effect of Incentive Contracts on Learning and Performance. *The Accounting Review* 75: 299-326.
- Tubre, T. C., dan J. M. Collins. 2000. Jackson and Schuler (1985) Revisited: A Meta-analysis of the Relationships between Role Ambiguity, Role Conflict, and Job Performance. *Journal of Management* 26: 155-169.
- Ullrich, M. J., dan B. M. Tuttle. 2004. The Effect of Comprehensive Information Reporting Systems and Economic Incentives on Managers' Time-Planning Decisions. *Behavioral Research in Accounting* 16: 89-105.
- Webb, R. A. 2004. Managers' Commitment to the Goals Contained in a Strategic Performance Measurement Systems. *Contemporary Accounting Research* 21: 925-958.

*Halaman ini sengaja dikosongkan*