



UNIVERSITAS INDONESIA

***GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE* DAN KINERJA  
PROGRAM STUDI: PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI  
MANAJEMEN, TEKNIK MANAJEMEN, DAN PILIHAN  
PRIORITAS STRATEGI SEBAGAI MODEL MEDIASI *FIT***

DISERTASI

ALI MUKTIYANTO  
1006783825

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
PROGRAM PASCASARJANA  
DEPOK  
JULI 2016



UNIVERSITAS INDONESIA

***GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE* DAN KINERJA  
PROGRAM STUDI: PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI  
MANAJEMEN, TEKNIK MANAJEMEN, DAN PILIHAN  
PRIORITAS STRATEGI SEBAGAI MODEL MEDIASI *FIT***

**DISERTASI**

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar  
Doktor dalam Ilmu Ekonomi**

**ALI MUKTIYANTO  
1006783825**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM STUDI ILMU EKONOMI  
DEPOK  
JULI 2016**

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Disertasi ini adalah hasil karya saya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Ali Muktiyanto  
Nomor Mahasiswa: 1006783825

Tanda Tangan :   
Tanggal : Juli 2016



## HALAMAN PENGESAHAN

Disertasi ini diajukan oleh:

Nama : Ali Muktiyanto  
 NPM : 1006783825  
 Program Studi : Pascasarjana Ilmu Akuntansi  
 Judul Disertasi : *Good University Governance* dan Kinerja Program Studi:  
 Pengaruh Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik  
 Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi Sebagai Model  
 Mediasi *Fit*

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Doktor pada Program Studi Pascasarjana Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Indonesia

### DEWAN PENGUJI

Promotor : Hilda Rossieta, Ph.D (.....)

Kopromotor : Dr. Ancella A. Hermawan (.....)

Tim Penguji : Prof. Akhmad Syakhroza, Ph.D (Ketua) (.....)

: Prof. Dr. Sri Mulyani (Anggota) (.....)

: Dr. Ratna Wardhani (Anggota) (.....)

: Dr. Christina Juliana (Anggota) (.....)

: Sari Wahyuni, Ph.D (Anggota) (.....)

Ditetapkan di :

Tanggal :

## KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah SWT Rabb semesta alam, shalawat dan salam semoga senantiasa tercurahlimpahkan kepada Muhammad SAW dan keluarganya serta seluruh umatnya hingga akhir zaman. Alhamdulillah wa syukurullillah akhirnya disertasi ini dapat terselesaikan.

Disertasi ini berjudul “*Good University Governance dan Kinerja Program Studi: Pengaruh Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi Sebagai Model Mediasi Fit*”. Pemilihan judul tersebut berangkat dari tanggung jawab moril saya sebagai bagian dari civitas akademika dan keinginan untuk memberikan sumbangsih dalam pengembangan dan peningkatan tata kelola Perguruan Tinggi di Indonesia agar lebih transparan, akuntabel, responsibel, fair, otonom, kredibel, dan memiliki struktur *governance* yang sehat berlandaskan nilai-nilai etika dan moral yang adi luhung.

Proses penyelesaian disertasi ini niscaya tidak akan sampai di ujung sekiranya tidak ada pihak-pihak yang hebat dan berdedikasi di sekeliling saya. Merekalah yang memberikan doa, dukungan, semangat, membagi ilmu, dan mengajari saya untuk terus berjuang, sabar, dan istiqomah dalam titian samudra pengetahuan. Oleh karena itu, pada kesempatan ini perkenankan saya menghaturkan salam ta’zim wal ikhtirom diiringi ucapan tulus jazakumullah khairan katsiraan, terima kasih yang tak terhingga kepada:

1. Ibu Hilda Rossieta, Ph.D selaku promotor yang sabar menata dan mengerangkai logika berfikir saya serta menguatkan argumentasi atas temuan-temuan disertasi ini dari sisi yang berbeda serta menuangkannya dengan bahasa yang lugas dan mudah dicerna.
2. Ibu Dr. Ancella Anita Hermawan selaku co-promotor 1 yang senantiasa memberikan semangat untuk segera menyelesaikan disertasi ini dan memberikan masukan-masukan berarti untuk penyempurnaan disertasi ini.
3. Bapak Abbas Ghozali, Ph.D (alm) selaku co-promotor 2 yang di saat-saat sakit hingga akhir hayatnya, tetap berdedikasi membimbing, memandu bahkan dengan sukarela meminjamkan disertasinya sebagai salah satu referensi serta mendorong saya untuk berani menggunakan pendekatan SEM dalam pengujian model penelitian. Al-Fatihah yang tulus semoga menjadi teman terindah Bapak di sisi Rabb yang Maha Penyayang.
4. Tim penguji: Bapak Prof. Akhmad Syakhroza, Ph.D selaku Ketua, dan seluruh anggota : Ibu Prof. Dr. Sri Mulyani, Ibu Dr. Ratna Wardhani, Ibu Dr. Christina Juliana, dan Ibu Sari Wahyuni, Ph.D, terima kasih atas masukan-masukan yang kritis untuk menyempurnakan disertasi ini
5. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis UI, Bapak Prof. Ari Kuncoro, Ph.D
6. Ketua Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi FEB UI saat ini, Ibu Dr. Sylvia Veronica Siregar, dan sebelumnya Ibu Dr. Ratna Wardhani dan Ibu Hilda Rossieta, Ph.D
7. Para Dosen dan Staf Akademik PPIA FEB UI. Terima kasih atas bimbingan, ilmu, dan dukungan yang telah diberikan.
8. Rektor UT, Ibu Prof. Tian Belawati, Ph.D beserta seluruh pimpinan UT dan Rektor UT sebelumnya, Bapak Prof. Atwi Suparman, Bapak Prof. Bambang Sutjiatmo, Bapak Prof. Benny Suprpto, dan Bapak Prof. Setijadi

9. Dekan Fekon UT, Bapak Muzammil, MM beserta seluruh pimpinan Fekon UT dan Dekan Fekon UT sebelumnya, khususnya Bapak Yun Iswanto, M.Si, Ibu Nadia Sri Damajanti, M.Si dan Bapak Dr. Farid Widjaja.
10. Sahabat-sahabat Dosen UT, khususnya Dosen Fekon UT baik dari Jurusan Manajemen dan Jurusan Ekonomi Pembangunan. Tak lupa terima kasih kepada seluruh staf administrasi dan umum Fekon UT.
11. Rekan seperjuangan di Jurusan Akuntansi UT baik yang di pusat maupun di kantor UPBJJ UT, khususnya Ibu Kajor Akuntansi : Rini DH, M.Si, Ibu Kajor Manajemen: Olivia Idrus, M.Com, Ibu Kaprodi AKP: Irma, M.Si. sahabat karib: Om Ian, Lin, Oyin, Oliv, Ima, Yenni, EIR, Amel, Hana, Mbak Maya, Mbak Riana, dan Diki.
12. Dosen UT yang ada di UPBJJ-UT dari Banda Aceh hingga Sorong dan Jayapura, yang dengan tulus ikhlas membantu mengambil data.
13. Para Kajor/Kaprodi S1 Akuntansi PTN/PTS se-Indonesia yang bersedia menjadi responden dan narasumber.
14. Alumni STIE Tridharma angkatan 1991 dan PPS Unpad BKU Ilmu Ekonomi dan Akuntansi angkatan 1997.
15. Rekan-rekan "all for one, one for all" PPIA UI, khususnya angkatan 2010: Mas Ji Dr. Sigid, Mbak Dr. Ela, Mbak Dr. Daiss, Bude Sabar, Pak Mul, Pak Adi, Pak Farid, Pak Asmeldi, Teh Titi, Mbak Lies, Mbak Pris, Mbak Viska, Mbak Dwi, dan Kakak Sondang. Tak lupa sohib dalam bimbingan Bang Dr. Fazli, Mbak Dr. Dyna, Mbak Ira, dan Mas Catur.
16. Keluarga Besar H. Abu Ambar (alm) dan Keluarga Besar H. R. Amin S (alm). Sembah sungkem khusus diiringi al Fatihah untuk Mak'e Hj. Siti Fadhilah (almh) dan Pak'e H. Abu Ambar (alm), Mimi Hj. Emun Maemunah (almh) dan Mama H. Runda Amin Supiatna (alm). Semoga apa yang ananda raih kali ini menjadi jariah yang tiada putus menemani dan menerangi alam kubur ayah ibunda sekalian.
17. Kakanda beserta keluarga: H. A. Tohar, H. Dr. Supriyo Ambar (alm), Hj. Sri Indaryani, H. Busro Hudoyo (alm), Untung Suprpto, H. Rofiki, B.Sc, Hj. Ambarwati, BA, Nur azis, SH, Sri Hartati, dan Endang Suci Nihayati; Hj. Ipah Sutipah, S.Pd, Hj. Tati Sugiarti, Drs. Uhi Suhirna, Enin Suhensih, Hj. Leni Suherni, SE., M.Si, dan Nono Suarno.
18. Al Fatihah khusus untuk Kakanda Dr. Supriyo Ambar (alm), semoga bahagia dan sejahtera di haribaanNya. Mas, insyaallah cita-cita Mas Priyo akan adinda tuntaskan. Amin ya. Mbak Sri, terima kasih telah mendampingi Mas Priyo dalam mendidik saya khususnya selama di Bandung dan hingga seperti sekarang ini. Ponakan-ponakanku tersayang Mbak Hj. Ina, H. Wawan dan Dik Ajib beserta seluruh keluarga, terima kasih telah berbagi kasih sayang dari Bapak dan Ibu. semoga Bapak (alm) bangga dengan kita semua di alam sana dan menikmati amal jariah pada anak-anak yang shalih.
19. Tidak ada laki-laki sukses kecuali disampingnya seorang istri yang salehah. Istriku tersayang Hj. Een Sueni, M.Si. terima kasih telah bersabar mendampingi dan menjaga Ayah dan anak-anak dengan bersahaja dan tulus. Semoga kita senantiasa sakinah wa rahmah ma waddah.
20. Anak-anakku tercinta: Kakak Elina, Mas Zayd, Mas Hidan, dan Dede Kiyya...kalianlah sesungguhnya permata hati Ayah. Semoga kalian

menjadi anak yang shalih dan shalihah yang menjadikan iman dan ilmu sebagai pemandu hidup.

21. Berbagai pihak yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu namun tidak sedikitpun mengurangi rasa hormat dan terima kasih mendalam saya. Semoga Allah SWT membalas dengan kebaikan dan keberkahan yang berlimpah. Amin ya.

Wallahu muwafiq ila aqwamitthoriq...

Ali Muktiyanto



## HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIK

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Ali Muktiyanto  
 NPM : 1006783825  
 Program Studi : Pascasarjana Ilmu Ekonomi  
 Departemen : Ilmu Ekonomi  
 Fakultas : Ekonomi dan Bisnis  
 Jenis karya : Disertasi

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya saya yang berjudul:

**“*Good University Governance* dan Kinerja Program Studi: Pengaruh Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi Sebagai Model Mediasi Fit”**

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Depok  
 Pada tanggal: Juli 2016  
 Yang menyatakan

  
 (Ali Muktiyanto)



## ABSTRAK

Nama : Ali Muktiyanto  
Program Studi : Pascasarjana Ilmu Akuntansi  
Judul : *Good University Governance* dan Kinerja Program Studi:  
Pengaruh Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik  
Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi Sebagai Model  
Mediasi Fit

Kajian tentang *Good University Governance* (GUG) relatif baru dan belum konklusif. Bahkan dalam kerangka kontinjensi belum ada penelitian tentang pengaruh antara GUG dan kinerja dengan menempatkan variabel-variabel konteks yang umum di sektor privat seperti akuntansi manajemen, teknik manajemen dan strategi bisnis sebagai mediasinya dalam satu model fit. Teori kontinjensi menyebutkan bahwa konteks yang berbeda akan menghasilkan kinerja yang berbeda. Penelitian atas 231 Program Studi Akuntansi di Indonesia ini dengan menggunakan *Struktural Equation Model* dan pendekatan mediasi fit membuktikan adanya peran konteks tersebut. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa hubungan GUG dan kinerja dipengaruhi oleh penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen dan pilihan prioritas strategi sebagai mediasi fit. Terjadi keragaman pengaruh GUG terhadap kinerja beserta mediasinya baik dari signifikansi, besaran, maupun arah hubungan yang ditentukan oleh konteks: PTN, PTS, dan PTS berakreditasi A dan B secara khusus dan sektor publik secara umum.

Kata Kunci : *Good University Governance*, Mediasi, *Fit*, Kontinjensi



## ABSTRACT

Name : Ali Muktiyanto  
Study Program : Pascasarjana Ilmu Akuntansi  
Title : *Good University Governance* and Performance of Study Program: The influence of Implementation of Accounting Management, Management Techniques, and Strategy Priority Choices as Fit Mediation Model

Studies on *Good University Governance* (GUG) is relatively new and has not been conclusive. However, within the contingency framework has been no research on the effects of GUG and performance by placing context variables are common in the private sector such as management accounting, management techniques and business strategies as mediation; in a fit model. Contingency theory states that a different context would produce a different performance. Research on 231 Accounting Study Program in Indonesia by using Structural Equation Model and fit as mediation approach proved the existence of its context. This study provides empirical evidence that the relationship GUG and performance is affected by the implementation of management accounting, the management techniques and the clarity of selection of strategic priorities as mediation fit. There are variation the influences GUG on performance and its mediation variables, of the significance, magnitude, and direction of the relationship is determined by: PTN, PTS, and PTS accredited A and B in particular and the public sector in general.

Key words: Good University Governance, Mediation, Fit, Contingency



## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	ii
LEMBAR PENGESAHAN .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH.....	vi
ABSTRAK .....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
<b>1. PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah dan Pertanyaan Penelitian .....	8
1.3 Tujuan Penelitian .....	9
1.4 Manfaat Penelitian .....	10
1.4.1 Kontribusi Bagi Ilmu Pengetahuan .....	11
1.4.2 Implikasi Bagi Praktisi .....	12
1.4.3 Implikasi Bagi Pemerintah .....	12
1.5 Sistematika Penulisan .....	13
<b>2. TINJAUAN KEPUSTAKAAN .....</b>	<b>15</b>
2.1. Pendidikan Tinggi antara <i>Public Goods</i> dan <i>Private Goods</i> .....	15
2.2. Teori Kontinjensi .....	22
2.3. <i>Agency Theory</i> dan <i>Stewardship Theory</i> pada Perguruan Tinggi .....	30
2.4. <i>Good University Governance</i> .....	32
2.4.1. <i>Good Governance (GG)</i> .....	32
2.4.2. <i>Good Corporate Governance (GCG)</i> .....	35
2.4.3. <i>Good University Governance (GUG)</i> .....	39
2.4.4. Visi, Misi, dan Tujuan ( <i>Strategic Objective</i> ) .....	44
2.4.5 Nilai, Moral, dan Etika .....	48
2.4.6. Struktur <i>Governance</i> .....	50
2.4.7. Kredibilitas .....	51
2.4.8. Transparansi .....	52
2.4.9. Akuntabilitas .....	53
2.4.10. <i>Responsiveness</i> .....	54
2.4.11. <i>Fairness</i> .....	56
2.4.12. Otonomi .....	56
2.5. Pilihan Prioritas Strategi .....	58
2.5.1. <i>Prospectors</i> .....	62
2.5.2. <i>Analyzers</i> .....	63
2.5.3. <i>Defenders</i> .....	65
2.5.4. <i>Reactors</i> .....	66
2.6. Penerapan Akuntansi Manajemen .....	66
2.7. Penerapan Teknik Manajemen .....	77
2.7.1. Pengendalian Internal .....	79
2.7.2. Sistem Jaminan Mutu .....	80
2.7.3. Sistem Manajemen Terintegrasi .....	81

2.7.4. Inovasi Proses Bisnis .....	82
2.8. Kinerja Perguruan Tinggi .....	83
2.8.1. Kinerja Mutu Layanan Akademik .....	85
2.8.2. Kinerja Mahasiswa .....	86
2.8.3. Kinerja Riset .....	87
2.8.4. Kinerja Sumberdaya Manusia .....	89
2.8.5. Kinerja Keuangan .....	89
2.9. Kajian Kritis dan Senjangan Penelitian .....	90
<b>3. RERANGKA KONSEPTUAL DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS...</b>	<b>94</b>
3.1 Rerangka Teoritis .....	94
3.2 Pengembangan Hipotesis Penelitian .....	100
3.2.1 Pengaruh Langsung <i>Good University Governance</i> Terhadap Kinerja .	100
3.2.2 Pengaruh Parsial <i>Good University Governance</i> dan Variabel Mediasi Fit terhadap Kinerja .	102
3.2.3 Pilihan Strategi Merupakan Mediasi Fit Faktor-Faktor Kontekstual dan Kinerja .....	113
<b>4. METODE PENELITIAN</b> .....	<b>121</b>
4.1. Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel .....	121
4.2. Definisi Operasional dan Pengembangan Instrumen Penelitian .....	123
4.2.1 <i>Good University Governance (GUG)</i> .....	123
4.2.3 Penerapan Teknik Manajemen (MAN) .....	131
4.2.4 Pilihan strategi <i>Analyzers (ANALYS)</i> .....	134
4.2.5 Kinerja Program Studi (KINERJA) .....	136
4.2.6 Pengembangan Instrumen dan Kuesioner Penelitian ..	139
4.3 Uji Validitas dan Reliabilitas .....	140
4.3.1 Pengukuran Validitas .....	140
4.3.2 Pengukuran Reliabilitas .....	140
4.4 Model Penelitian.....	141
4.4.1 Model Hipotesis .....	142
4.4.2 Spesifikasi Model .....	143
4.4.3. Identifikasi Model .....	154
4.5. Metode Analisis Data .....	155
4.5.1. Uji Kecocokan Model dan Data .....	156
4.5.2 Modifikasi Model .....	159
4.5.3 Pengujian Tambahan .....	159
4.5.4 <i>Robustness Test</i> .....	161
<b>5. PEMBAHASAN</b> .....	<b>162</b>
5.1. Penyebaran dan Pengumpulan Kuesioner .....	162
5.2. Hasil Pengujian Kuesioner .....	163
5.3. Gambaran Umum Responden.....	164
5.4. Statistik Deskriptif .....	175
5.4.1. Gambaran <i>Good University Governance</i> : Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness .....	175
5.4.2. Gambaran <i>Good University Governance</i> : Visi Misi, Etika, Struktur <i>Governance</i> , Kredibilitas, dan Otonomi .....	177
5.4.3. Gambaran Penerapan Akuntansi Manajemen : <i>Budgetary Slack</i> , Penerapan Akuntansi Modern, dan Pengukuran Kinerja .....	181

5.4.5. Gambaran Kinerja: Layanan Akademik, Mahasiswa, Staf, Riset, dan Keuangan .....	184
5.4.6 Gambaran Pilihan Strategi .....	186
5.5. Hasil Uji Kecocokan Model dan Data .....	188
5.5.1. Hasil Uji Beda Model Struktural dan Pengukuran antar Subsampel .....	190
5.5.3. Hasil Kecocokan Model Struktural .....	204
5.6. Analisis Pengaruh Langsung <i>Good University Governance</i> terhadap Kinerja .....	206
5.7. Pengaruh Parsial GUG dan Variabel Mediasi <i>Fit</i> terhadap Kinerja.....	208
5.7.1 Analisis Pengaruh Langsung <i>Good University Governance</i> terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen .....	208
5.7.2. Analisis Pengaruh Langsung <i>Good University Governance</i> terhadap Penerapan Teknik Manajemen .....	211
5.7.5. Analisis Pengaruh Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Pilihan Strategi.....	217
5.7.6. Analisis Pengaruh Langsung Pilihan Strategi terhadap Kinerja .....	219
5.8 Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG, Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi.....	224
5.8.1 Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi .....	225
5.8.2 Analisis Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi .....	225
5.8.3 Analisis Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi .....	226
5.9 Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG terhadap Pilihan Strategi melalui Penerapan Akuntansi Manajemen dan Penerapan Teknik Manajemen .....	227
5.10. Peran Mediasi <i>Fit</i> GUG dan Kinerja.....	229
<b>6. KESIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN .</b> .....	<b>245</b>
6.1 Kesimpulan .....	245
6.2 Kontribusi dan Implikasi Penelitian .....	261
6.3 Keterbatasan Penelitian dan Saran Pengembangan di Masa Datang .....	262
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>264</b>
<b>LAMPIRAN.....</b>	<b>290</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1.	Karakteristik Model Perguruan Tinggi .....	19
Tabel 2.2.	Pejabat Struktural Perguruan Tinggi .....	19
Tabel 2.3.	Karakteristik Visi yang Efektif .....	45
Tabel 2.4.	Karakteristik Misi yang Efektif.....	46
Tabel 2.7.	Sistem Mutu dan Isu-isu Penting di Perguruan Tinggi .....	81
Tabel 4.1.	Karakteristik Visi Program Studi yang Efektif .....	124
Tabel 4.2.	Karakteristik Misi Program Studi yang Efektif .....	124
Tabel 4.3.	Karakteristik Tujuan Program Studi yang Efektif <i>Time-related</i> .....	124
Tabel 4.4.	Kecocokan Jawaban dengan Pilihan Strategi .....	135
Tabel 4.5.	Total Skor Masing-masing Pilihan Strategi .....	135
Tabel 4.6.	Kriteria Indikator Kinerja Layanan Akademik dan Pengukurannya ..	137
Tabel 4.7.	Kriteria Indikator Kinerja Mahasiswa dan Pengukurannya .....	137
Tabel 4.8.	Hasil Perhitungan Indikator Kinerja Riset .....	138
Tabel 4.9.	Variabel dan Indikator Penelitian .....	142
Tabel 4.10.	Notasi Matematik dan Simbol Hubungan Antar Variabel .....	145
Tabel 5.1.	Penarikan Sampel Akhir .....	163
Tabel 5.2.	<i>2nd Order Analisis Faktor Konfirmasi</i> .....	164
Tabel 5.3.	Deskripsi Statistik <i>Good University Governance</i> : Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness .....	176
Tabel 5.4.	Deskripsi Statistik <i>Good University Governance</i> : Visi Misi, Etika, Struktur Governance, Kredibilitas, dan Otonomi .....	179
Tabel 5.5.	Deskripsi Statistik Penerapan Akuntansi Manajemen : <i>Budgetary Slack</i> , Penerapan Akuntansi Modern, Pengukuran Kinerja .....	181
Tabel 5.6.	Deskripsi Statistik Penerapan Teknik Manajemen: Pengendalian Internal, Sistem Jaminan Mutu, Sistem Terintegrasi, dan Inovasi .....	183
Tabel 5.7.	Deskripsi Statistik Kinerja: Layanan Akademik, Mahasiswa, Staf, Riset, Keuangan .....	185
Tabel 5.8.	Deskripsi Statistik Pilihan Prioritas Strategi .....	187
Tabel 5.9.	Ukuran <i>Goodness of Fit</i> Seluruh Kelompok Sampel .....	189
Tabel 5.10.	Hasil Uji Beda Antar Subsampel .....	191
Tabel 5.11.	Hasil Estimasi Model Pengukuran GUG .....	194
Tabel 5.12.	Hasil Estimasi Model Pengukuran AKMAN .....	197
Tabel 5.13.	Hasil Estimasi Model Pengukuran MAN.....	198
Tabel 5.14.	Hasil Estimasi Model Pengukuran STRATEGI .....	200
Tabel 5.15.	Hasil Estimasi Model Pengukuran KINERJA .....	201
Tabel 5.16.	Hasil Kecocokan Model Struktural .....	205
Tabel 5.17.	Analisis Jalur Pengaruh Pilihan Prioritas Strategi terhadap Kinerja ..	221
Tabel 5.18.	Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis Seluruh SubSampel ...	231

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1. Rerangka Teoritis Penelitian Keselarasan GUG terhadap Kinerja ...	98
Gambar 4.1. Diagram Lintasan <i>Fit</i> GUG dengan Kinerja .....	142
Gambar 4.2. Model Struktural Penelitian .....	148
Gambar 4.3. Model Pengukuran GUG .....	150
Gambar 4.4. Model Pengukuran AKMAN .....	151
Gambar 4.5. Model Pengukuran MAN .....	152
Gambar 4.6. Model Pengukuran STRATEGI .....	152
Gambar 4.7. Model Pengukuran KINERJA .....	153
Gambar 4.8. Model Struktural dan Pengukuran Keselarasan GUG dengan Kinerja .....	154
Gambar 5.1. Proses Pembentukan Variabel dan Indikator serta Hasil Uji Model Pengukuran .....	203
Gambar 5.2. Sebaran Pilihan Strategi Tunggal dan Kombinasi (dalam %)	222



## BAB 1 PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang

Perguruan Tinggi (PT) adalah institusi yang sangat terkait dengan peningkatan pertumbuhan ekonomi dan partisipasi masyarakat. Bukan hanya karena kapasitasnya dalam menciptakan dan mendesiminasikan ilmu pengetahuan, namun juga sebagai organisasi yang mampu merekrut orang-orang yang berbakat, menelorkan ide-ide baru, memperkaya kualitas hidup dan budaya serta sebagai agen perubahan. PT terkait pula dengan perubahan lingkungan ekonomi dan politik tempat ia berada. Seiring dengan globalisasi khususnya ekonomi dan politik, serta mobilitas mahasiswa, terjadi perubahan penting pada pendidikan tinggi hampir di seluruh dunia. Reformasi pendidikan tinggi terus bergulir khususnya di sebagian besar negara yang tergabung dalam *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), dan terus meluas hampir ke seluruh dunia. Di Eropa, *The European Qualifications Framework* (QNF, 2011) dan deklarasi *Lisbon Goals* (EUA, 2007) mengemukakan arah perubahan pendidikan tinggi pada serangkaian mekanisme untuk harmonisasi program, kendali mutu, dan orientasi pada *outcome*. Mekanisme tersebut digunakan dan terus dikembangkan hampir di seluruh dunia termasuk Indonesia.

Satu elemen penting yang menjadi fokus reformasi PT di dunia adalah *university governance*, atau sering disebut dengan *Good University Governance* (GUG) untuk "*best practices*"-nya. Pengertian pertama kali tentang GUG dikemukakan oleh Clark (1983) yang menekankan bagaimana universitas dan sistem pendidikan tinggi mendefinisikan cita-cita (*goals*), mengimplementasikannya, mengelola institusi, dan memantau pencapaian hasilnya (*achievements*). Definisi yang lebih luas dan sering digunakan untuk *university governance* berawal dari tarik menarik antara tiga unsur utama *governance*: negara, masyarakat bisnis, dan *civil society*. *Governance* seharusnya difokuskan pada pengembangan sinergi antara negara, masyarakat bisnis, dan *civil society* yang dilandasi oleh kapasitas untuk membangun konsensus, kerjasama dan akomodatif yang dilandasi oleh kesetaraan. Jadi proses *governance* tidak semata-mata dimonopoli oleh negara, namun juga peran penting sektor swasta dan *civil*



*society*. Sebaliknya, harus diwaspadai agar tidak ada kesemena-menaan terhadap negara yang memberikan ruang berlebihan kepada pihak bisnis dan *civil society* yang menjauhi kesetaraan yang menjadi karakter *governance* itu sendiri (Sumarni, 2009). Dampak proses *governance* tersebut terhadap pendidikan tinggi adalah munculnya relasi pemerintah, pasar, dan oligarki akademik atau hubungan *government-university-industry*, dikenal sebagai *triple helix*, yang melahirkan GUG (Etzkowitz, 2008). Tarik menarik kepentingan diantara *triple helix* tersebut yang menentukan model GUG yang akan dipilih oleh suatu PT.

Henard dan Mitterle (2010) mengemukakan bahwa pertemuan *International Association of University Governing Bodies* tahun 2008 menegaskan perlunya institusi pendidikan tinggi meningkatkan dan menyelaraskan model *governance*-nya secara berkelanjutan dalam menghadapi tantangan. Pada dekade terakhir ini PT menghadapi perubahan yang dramatis antara lain perkembangan modus sistem pendidikan yang lebih fleksibel seperti *e-learning* dan sistem belajar jarak jauh, bertumbuhnya internasionalisasi PT, profil mahasiswa yang lebih heterogen menurut latar belakang sosial ekonomi, etnis, pendidikan sebelumnya, dan peningkatan partisipasi perempuan. Selain itu tekanan untuk mendiversifikasi pendapatan dan mengurangi ketergantungan pada pendanaan publik terus meningkat. Sebagai contoh, pada sebagian besar negara anggota OECD secara bertahap pendanaan dari pemerintah mulai dialihkan dari pendanaan rutin menjadi *block grant*, pencairan dana tanpa ketentuan khusus beralih dalam bentuk kontrak berdasarkan profil dan perencanaan strategis PT, serta dana riset harus melalui hibah kompetisi (Henard dan Mitterle, 2010).

Perguruan Tinggi juga didorong menggunakan pendekatan wirausaha (*entrepreneur*), melakukan reformasi birokrasi akademik dan fleksibilitas akuntansi keuangan serta penguatan efisiensi pada tingkat makro. Tekanan atas *governance* PT sebagai dampak tuntutan ranking internasional juga meningkat. Salmi (2009) mengaitkan ranking PT dengan tiga faktor: konsentrasi bakat, pendanaan yang melimpah, dan *governance* yang tepat. Salmi (2009) menambahkan bahwa aspek *governance* lain yang dianggap penting dan menjadi tuntutan publik antara lain pemimpin yang persisten dan menginspirasi, visi strategi yang kuat untuk mengarahkan institusi, filosofi kesuksesan, keunggulan

dan budaya yang kuat, dan *learning organization*. Oleh karena itu GUG menjadi satu elemen vital agar PT mampu mengantisipasi, mendesain, mengimplementasikan, memantau, dan menilai efektivitas dan efisiensi kebijakan (Henard dan Mitterle, 2010). Secara singkat dapat dikatakan keberadaan GUG antara lain untuk mengakomodir internasionalisasi PT, meningkatkan daya saing, mutu, dan kualitas pengelolaan manajemen internal, dan untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Kartiwa, 2006; Sumarni, 2009; Salmi, 2009; Puspitarini, 2012; Anggriawan dan Nurkholis, 2014).

Pengujian dan pengkajian GUG dalam meningkatkan kinerja PT, khususnya di Indonesia, masih relatif baru dan belum mendalam. Sebagai contoh survei implementasi GUG di Sekolah Tinggi Seni Rupa dan Desain Indonesia Telkom tahun 2011 dengan dimensi transparansi, akuntabilitas, *responsiveness*, mutu layanan akademik, budaya akademik, dan prakarsa hanya sampai pada gambaran umum implementasi GUG dengan hasil penilaian cukup baik (STISI Telkom, 2011). Muhi (2010) dalam disertasinya secara implisit merekomendasikan adanya model GUG bagi tiap PT sebagai tindak lanjut temuannya tentang pengaruh dimensi GUG terhadap mutu layanan akademik. Pada sisi lain pemerintah terus mengencarkan GUG tersebut sebagai tindak lanjut aspek utama Rencana Strategis Pendidikan Tinggi (*Higher Education Longterm Strategie*) 2003-2010 dan 2010-2014 dalam mempercepat akuntabilitas dan otonomi PT (DGHE, 2003).

Terbatasnya kajian yang menghubungkan GUG dengan kinerja secara mendalam boleh jadi karena belum *fit* dimensi atau model GUG pada satu sisi dan landasan teori-praktik GUG pada sisi lain, serta keselarasan dengan dimensi lain seperti manajemen, akuntansi manajemen, dan strategi bersaing PT. Hussin dan Asimirin (2010) mengemukakan saat mengaitkan *governance* dengan otonomi PT di Malaysia bahwa kajian GUG harus mempertimbangkan konteks tempat PT berada baik konteks internal-eksternal dan nasional-internasional, prinsip-prinsip, nilai dasar, dan keyakinan adiluhung. AWI/MCI Program (*the Arabic World Initiative / the Merseille Center for Mediterranean Integration*) pada tahun 2010 ketika mengembangkan *scorecard* untuk *governance* universitas mengemukakan

6 (enam) dimensi keberhasilan GUG yaitu konteks, misi dan goal; struktur *governance*; manajemen/kepemimpinan; otonomi; akuntabilitas; dan partisipasi.

Henard dan Mitterle (2010) mengungkapkan karakteristik *governance* di Inggris Raya, Irlandia, dan Denmark. Inggris Raya mengemukakan karakteristik *governance* yang meliputi *selflessness, integrity, objectivity, accountability, openness, honesty, dan leadership*. Irlandia menambahkan dengan *transparency, fairness, independence, efficiency and effectiveness, dan value for money*. Pada sisi lain Denmark mengemukakan karakteristik *independence, openness (transparency), efficiency, dan quality*. Selain itu terdapat karakteristik lain yang sering dipertimbangkan dalam GUG selain yang telah disebutkan sebagai adopsi *good governance* yaitu penentuan *stakeholders*, pendefinisian peran dan tanggung jawab masing-masing *stakeholders*, penegakan hukum, orientasi pada konsensus, serta persamaan derajat dan inklusivitas. Studi Henard dan Mitterle (2010) menunjukkan betapa variatifnya prinsip, praktik, dan pandangan tentang GUG.

Sekali lagi kajian dan teori yang menghubungkan GUG dengan kinerja PT apalagi dalam konsep kontinjensi jarang ditemui. Sedikitnya kajian dan teori tersebut mendorong dilakukannya kajian literatur *good corporate governance (GCG)* yang berkembang dalam sektor privat sebagai inspirasi GUG. Dapat dikatakan pengaruh GCG terhadap kinerja di sektor privat atau korporasi sudah hampir konklusif. Kajian GCG umumnya diawali dari pembahasan Teori Agensi (*Agency Theory*). Teori Agensi mengemukakan bahwa *shareholders* memiliki kepentingan yang berbeda-beda sehingga perlu mengangkat manajer untuk menjalankan aktivitas dan mencapai tujuan organisasi secara keseluruhan (Jensen dan Meckling, 1976). Prinsipal menghendaki tujuan tersebut dapat diwujudkan oleh manajer selaku agen yang diangkatnya. Hanya saja kerap kali ditemukan para manajer memiliki tujuan lain selain yang diamanahkan, bahkan mungkin bertentangan, sehingga muncul *agency problems*. Hal tersebut terjadi ketika manajer memiliki insentif untuk memenuhi kepentingan pribadinya yang merugikan pemilik luas (Agrawal dan Knoeber, 1996). Kegagalan mengelola *agency problems* akan mengakibatkan *agency cost* yang berlebihan.

Pada sisi lain Teori Tata Laksana (*Stewardship Theory*) memandang manajemen sebagai pihak yang dapat dipercaya untuk bertindak sebaik-baiknya

bagi kepentingan publik pada umumnya maupun *shareholders* pada khususnya. Implikasi dari hal itu adalah *steward* (manajemen PT) akan bekerja sebaik-baiknya untuk kepentingan prinsipal (masyarakat dan pemerintah) (Puspitarini, 2012). Terkadang pihak *steward* tidak dapat berperan seperti yang diharapkan sehingga memunculkan permasalahan *stewardship*, seperti tindakan pengkhianatan, identitas kolektif menjadi individualistik, hubungan *steward* dan prinsipal yang bersifat transitory dan bergantung pada kontinjensi (Toivonen dan Toivonen, 2014). Dalam mengatasi *agency problems* maupun *stewardship problems* sekaligus mencapai kinerja yang diharapkan biasanya prinsipal menerapkan *corporate governance*.

*Corporate Governance* (CG) merupakan mekanisme yang digunakan prinsipal untuk mengendalikan tindakan manajemen serta mencegah meluasnya dampak *agency problems* maupun *stewardship problems* (Dallas, 2004). Hanya saja pembuktian peran *Corporate Governance* (CG) terhadap kinerja secara empiris tidak sepenuhnya konklusif. Darmawati *et al.* (2004) membuktikan adanya hubungan antara *corporate governance* dengan kinerja, namun Leni dan Rasyd (2010) justru membuktikan sebaliknya. Padahal secara intuitif mekanisme *corporate governance* dianggap mampu mengatasi masalah keagenan jika penerapannya dapat meningkatkan kinerja organisasi. Mekanisme CG dapat dijalankan melalui pengawasan oleh *shareholders* dan tindakan manajemen berupa mekanisme internal; yaitu struktur kepemilikan, struktur *board*, dan mekanisme eksternal; yaitu pengendalian oleh eksternal, kepemilikan institusional, serta audit oleh auditor eksternal (Babic, 2005).

Muhi (2010) membuktikan bahwa GUG berpengaruh terhadap mutu layanan akademik sebagai ukuran kinerja utama PT, baik secara langsung maupun tidak langsung melalui budaya akademik dan prakarsa. Namun demikian, kajian tersebut belum mampu menjelaskan *fit* GUG dengan konteks internal, aspek manajerial, dan strategi untuk menciptakan kinerja dalam satu sistem. Padahal secara implisit Muhi (2010) mengakui adanya peran konteks, manajerial, dan strategi tersebut. Lebih lanjut OECD mengemukakan perlunya mengaitkan GUG dengan visi pencapaian sasaran dan strategi bertumbuh dan bersaing PT (Henard dan Mitterle, 2010).

Teori kontinjensi menyiratkan bahwa cara terbaik untuk mengelola organisasi, memimpin, atau membuat keputusan, adalah kemampuan menyelaraskan situasi internal dan eksternal (konteks) yang saling tergantung (kontinjen) untuk mencari strategi yang paling *fit* dalam rangka mencapai tujuan. *Fit* antara strategi dan konteks (lingkungan eksternal dan karakteristik organisasi) memiliki implikasi positif terhadap kinerja (Venkatraman dan Prescott, 1990). Sangat disadari bahwa konteks yang berbeda dalam organisasi PT membutuhkan pendekatan yang berbeda dalam penerapan konsep *fit*. Sekalipun demikian penggunaan teori-teori *fit* yang berasal dari sektor privat dapat menjadi jembatan menuju pembahasan dan implementasi konsep *fit* pada pendidikan tinggi.

Mengkaji konsep *fit* dapat melalui beragam sudut pandang, namun Drazin dan Van de Ven (1985) mengemukakan bahwa pendekatan sistem merupakan pandangan yang utuh dalam aplikasi konsep *fit*. Venkatraman (1989) menambahkan bahwa *fit* dapat hadir dalam berbagai bentuk, salah satunya adalah *fit* sebagai mediasi. Chenhall dan Smith (1998) melalui pendekatan sistem membuktikan hubungan prioritas strategi, teknik manajemen, dan akuntansi manajemen dengan kinerja. Chenhall dan Langfield-Smith (1998) melalui analisis cluster pada prioritas strategi diferensiasi produk (*product differentiation*) membuktikan adanya sebagian teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen berpengaruh terhadap pencapaian kinerja. Pada strategi harga rendah (*low prices*), teknik manajemen dan akuntansi manajemen memiliki banyak kelemahan dalam penerapannya. Juliana (2011) membuktikan bahwa akuntansi manajemen memediasi hubungan konteks internal dengan strategi dan kinerja. Dengan demikian agar organisasi dapat bersaing memerlukan akuntansi manajemen, *best practices* manajemen dan pemilihan strategi yang tepat (Venkatraman dan Prescott, 1990; Drazin & Van de Ven, 1985; Chenhall dan Langfield-Smith; 1998)

Berdasarkan kajian yang telah dikemukakan, penelitian ini berusaha membuktikan pengaruh GUG terhadap kinerja melalui variabel-variabel mediasinya dengan pendekatan yang berbeda dengan kajian-kajian sebelumnya. *Pertama*, konteks penelitian pada PT sebagai salah satu bentuk organisasi sektor publik berimplikasi pada penyesuaian konstruk untuk indikator-indikator ataupun

variabel-variabel terkait, seperti indikator kinerja tidak hanya ukuran keuangan atau efisiensi saja namun juga ukuran nonkeuangan seperti mahasiswa, riset, staf atau sumberdaya manusia (Fielden, 2008) serta layanan kepada mahasiswa (BAN PT, 2010). Pada GUG, selain indikator yang sudah umum dikenal seperti *transparency, accountability, responsibility, fairness* ditambahkan indikator visi misi, etika, struktur *governance*, kredibilitas, dan otonomi agar dapat mengungkap lebih detail manifestasi dari GUG. *Kedua*, penempatan kombinasi teknik manajemen, penerapan akuntansi manajemen, dan pilihan prioritas strategi sebagai mediasi pengaruh GUG terhadap kinerja dalam sistem mediasi *fit*. Kajian sebelumnya menempatkan *governance* sebagai mediasi strategi dan kinerja dengan hasil belum benar-benar teruji *fit* antara *governance* dan strategi (Meznar dan Johnson, 2005). Diharapkan dengan mengubah bentuk dan arah hubungan dapat membuktikan *fit* yang sebenarnya antara GUG dan variabel mediasinya dengan kinerja. *Ketiga*, penempatan GUG sebagai konteks yang mempengaruhi strategi dan kinerja berimplikasi pada perubahan metode analisis dari analisis cluster menjadi analisis model struktural agar dapat melihat pengaruh konteks GUG terhadap kinerja baik secara langsung maupun tidak langsung melalui penerapan teknik manajemen, penerapan akuntansi manajemen, dan pilihan strategi secara serempak.

Dengan demikian arah penelitian ini adalah mengkaji kombinasi penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, pilihan strategi sebagai mediasi GUG yang mempengaruhi kinerja PT. Dimensi GUG disarikan dari Henard dan Mitterle (2010), Muhi (2010), dan *University Scorecard* dari AWI/MCI Program (2010). Prioritas strategi mengarah pada empat pilihan tipologi strategi dari Miles and Snow (M-S) yaitu *prospectors, analyzers, defenders, dan reactors* (Saur, 2008; Parnell, 2010). Tipologi tersebut secara umum konsisten dengan pendekatan Porter (1985). Menurut Smith, *et al.* (1989), tipologi strategi dari M-S dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya. Orientasi strategi Porter (1985) hanya menggambarkan perilaku persaingan pasar secara umum.

Penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen menggunakan pendekatan Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang dimodifikasi. Kinerja PT terdiri atas dua dimensi yaitu kinerja layanan akademik dan non akademik, termasuk di dalamnya kinerja mahasiswa, riset, kinerja staf, dan kinerja keuangan.

## 1.2. Rumusan Masalah dan Pertanyaan Penelitian

Beberapa tantangan utama dalam kajian GUG antara lain i) belum adanya model *governance* yang *fit* untuk semua kondisi dan jenis PT; ii) belum komprehensifnya kajian kontinjensi GUG dengan kinerja PT, dan iii) tidak dapat dipisahkannya GUG dengan konteksnya (Quyen, 2014; Kucukkancabas *et al.*, 2009). Pengaruh GG terhadap kinerja di korporasi sudah hampir konklusif, sementara itu di sektor publik (konteks PT di Indonesia) jarang ditemui. Padahal pemerintah berupaya terus mengencangkan GUG dan menjadi bagian upaya mempercepat akuntabilitas dan otonomi PT. Pada sisi lain, Agar PT dapat bersaing diperlukan akuntansi manajemen, teknik manajemen dan pemilihan strategi yang tepat (Venkatraman dan Prescott, 1990; Drazin & Van de Ven, 1985; Chenhall dan Langfield-Smith; 1998)

Permasalahan utama penelitian ini adalah apakah GUG berpengaruh langsung atau tidak langsung terhadap kinerja PT. Apabila terdapat pengaruh tidak langsung, apakah pilihan strategi menjadi mediasi pengaruh GUG terhadap kinerja PT. Demikian pula apakah penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen menjadi mediasi GUG terhadap Strategi, dan pembuktian pengaruh langsung dan tidak langsung tersebut sekaligus membuktikan adanya *fit* antara GUG beserta variabel mediasinya dengan kinerja PT. Dengan demikian permasalahan penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut.

1. Bagaimanakah pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja?
2. Bagaimanakah pengaruh parsial GUG dan Variabel Mediasi *Fit* terhadap Kinerja?
  - 1) Bagaimanakah pengaruh langsung GUG terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen?
  - 2) Bagaimanakah pengaruh langsung GUG terhadap Penerapan Teknik Manajemen

- 3) Bagaimanakah pengaruh langsung GUG terhadap Pilihan Strategi?
  - 4) Bagaimanakah pengaruh langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Pilihan Strategi?
  - 5) Bagaimanakah pengaruh langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Pilihan Strategi?
  - 6) Bagaimanakah pengaruh langsung Pilihan Strategi terhadap Kinerja?
3. Bagaimanakah Pilihan Strategi merupakan mediasi fit faktor-faktor kontekstual dan Kinerja?
- 1) Bagaimanakah pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi
  - 2) Bagaimanakah pengaruh tidak langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi
  - 3) Bagaimanakah pengaruh Penerapan tidak langsung Teknik Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

### 1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai arah dan rumusan masalah, penelitian ini bertujuan untuk.

1. Menyelidiki dan menganalisis pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja
2. Menyelidiki dan menganalisis pengaruh parsial GUG dan Variabel Mediasi *fit* terhadap Kinerja; yang meliputi penyelidikan dan penganalisan.
  - 1) pengaruh langsung GUG terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen
  - 2) pengaruh langsung GUG terhadap Penerapan Teknik Manajemen
  - 3) pengaruh langsung GUG terhadap Pilihan Strategi
  - 4) pengaruh langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Pilihan Strategi
  - 5) pengaruh langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Pilihan Strategi
  - 6) pengaruh langsung Pilihan Strategi terhadap Kinerja
3. Menyelidiki dan menganalisis peran Pilihan Strategi sebagai mediasi fit faktor-faktor kontekstual terhadap Kinerja; yang meliputi penyelidikan dan penganalisan.
  - 1) Pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi



- 2) pengaruh tidak langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi
- 3) pengaruh tidak langsung Teknik Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

#### 1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan, praktisi, dan pemerintah. Kontribusi utama penelitian ini adalah penempatan Program Studi sebagai konteks penelitian yang pada penelitian sebelumnya dilakukan pada tingkat PT (Boezerooj, 2006; Muhi, 2010). Selain itu penelitian ini juga diharapkan berkontribusi atas pengujian GUG dan *fit* dalam konteks sektor publik (PT) yang sebelumnya pada konteks sektor privat atau korporasi.

Dari segi substansi, jika penelitian-penelitian sebelumnya menguji secara langsung maka penelitian ini juga mencoba membuktikan adanya pengaruh tidak langsung GUG terhadap kinerja melalui variabel-variabel mediasinya yaitu penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan pilihan prioritas strategi, sekaligus membuktikan adanya *fit* sebagai mediasi (Drazin dan Van de Ven, 1985; Venkatraman dan Prescott, 1990). Penelitian sebelumnya membuktikan hubungan GUG dan variabel-variabel mediasinya terhadap kinerja secara parsial. Hal tersebut berpotensi bias dan memungkinkan terjadi misinterpretasi. Sebagai contoh hasil kajian Darmawati *et al.* (2004) membuktikan adanya pengaruh positif *governance* terhadap kinerja sementara Leni dan Rasyd (2010) membuktikan sebaliknya. Kontradiksi hasil kedua kajian tersebut selain karena pengujian dilakukan secara parsial, juga disebabkan pemilihan dimensi *governance* dan asumsi tidak adanya variabel mediasi atau moderasi yang menghubungkan *governance* dengan kinerja. Oleh karena itu penelitian ini mencoba melakukan uji komprehensif secara serempak melalui model persamaan struktural (*Structural Equation Model*) dengan menempatkan seluruh variabel dan indikator penelitian dalam satu model.

#### 1.4.1. Kontribusi Bagi Ilmu Pengetahuan

Bagi pengembangan ilmu pengetahuan, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi berupa peningkatan pengetahuan tentang teori keagenan dan teori kontinjensi, khususnya melalui pengujian secara empiris kondisi *fit* antara konteks internal organisasi, strategi, dan kinerja pada konteks Program Studi di Indonesia.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang menguji hubungan GUG, penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan pilihan prioritas strategi dengan kinerja secara parsial, penelitian ini mengujinya dengan pendekatan sistem dalam satu model mediasi *fit* (Drazin dan Van de Ven, 1985; Venkatraman dan Prescott, 1990; Kucukkancabas *et al.*, 2009; Quyen, 2014). Penggunaan GUG sebagai bagian konteks internal yang mempengaruhi keseluruhan sistem kontinjensi merupakan hal baru. Muhi (2010) mengaitkan GUG dengan kinerja, namun tidak memasukkan aspek manajemen, akuntansi manajemen dan strategi. Dimensi GUG banyak diuji, namun lagi-lagi masih secara parsial dan bukan dalam model *fit*, seperti Hussin dan Asimirin (2010) melalui pengembangan otonomi; OECD dalam Henard dan Mitterle (2010), Tierney (2006), dan Allan dan Rieu-Clarke (2010) dengan visi, misi, dan goal PT. David dan Philip (2005) memasukkan etika dalam *governance*, sementara itu Madueke (2008) menekankan aspek kepemimpinan dan birokrasi. Pada bagian lain Beth dan Yarbrough (1999) mengkaji kaitan struktur *governance* dengan kinerja.

Penelitian-penelitian yang secara parsial mengaitkan *governance* dengan manajemen, strategi dan kinerja cukup banyak namun dengan model dan hasil yang beragam. Darmawati *et al.* (2004) serta Leni dan Rasyd (2010) menguji hubungan antara *corporate governance* dan kinerja dengan hasil berseberangan. Kim (2008) mengaitkan manajemen dengan GUG dalam pengendalian mutu dan akuntabilitas. Chang *et al.* (2010) memasukkan efek mediasi strategi dan komitmen organisasi atas kinerja. Martinez-Campillo dan Fernandez-Gago (2010) mengaitkan dimensi manajemen dengan strategi. Penelitian yang lebih komprehensif mengaitkan struktur *governance* dan budaya organisasi dengan strategi orientasi pasar dan kinerja dilakukan oleh Kyriakopoulos *et al.* (2004) dan Kucukkancabas *et al.* (2009). Kajian yang cukup komprehensif dan beranjak dari

kerangka teori kontinjensi mengaitkan strategi, struktur *government*, *fit* dan kinerja dilakukan oleh Meznar dan Johnson (2005).

Berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya (Widener, 2005; Meznar dan Johnson, 2005; Kim, T. 2008; Boezerooj, 2006; Muhi, 2010; Kucukkancabas *et al.*, 2009) penelitian ini menempatkan GUG, penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen serta pilihan strategi sebagai dimensi konteks internal dan kinerja dalam satu sistem kontinjensi yang membentuk mediasi *fit*. Jadi kontribusi bagi ilmu pengetahuan terutama adalah pada penguatan model *fit* konteks dengan kinerja. Penelitian ini akan membuktikan bahwa konteks yang berbeda menimbulkan pola kontinjensi yang berbeda. Selain itu penelitian ini akan membuktikan bahwa jika pada sektor privat strategi mempengaruhi GG, pada sektor publik GG juga mempengaruhi strategi. Penelitian ini diharapkan pula mampu memperkuat dan memperluas prinsip dan unsur GUG dengan pengujian menggunakan SEM yang lebih komprehensif.

#### **1.4.2. Implikasi Bagi Praktisi**

Bagi praktisi pendidikan tinggi diharapkan dapat memberikan wawasan yang positif dalam menentukan pilihan prioritas strategi, menerapkan prinsip-prinsip GUG dan mengelola Program Studi dan atau PT. Diharapkan pula penelitian ini dapat memberikan gambaran betapa pentingnya penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap pencapaian kinerja PT yang berkelanjutan. Dengan demikian hasil ini mendorong praktisi pendidikan, pengelola Program Studi agar dapat melakukan penerapan dan pengembangan berkelanjutan (*continuous improvement*) atas prinsip-prinsip GUG, Penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen.

#### **1.4.3. Implikasi Bagi Pemerintah**

Sekalipun tidak ada model tunggal GUG yang *fit* untuk semua PT, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan satu wawasan model keselarasan GUG di PT dan Program Studi yang dapat menjadi alternatif landasan pengambilan kebijakan strategis pendidikan tinggi di Indonesia. Kajian Puspitarini (2012) atas GUG pada PTN yang berstatus Pengelolaan Keuangan-Badan Layanan Umum (PK-BLU), mampu menunjukkan lebih dari 64% PT mencapai GUG sangat baik, namun belum sampai menunjukkan pengaruh GUG

yang sangat baik tersebut terhadap praktik pengelolaan PT secara keseluruhan. Padahal dari definisi *university governance* arah GUG adalah efektivitas PT dalam mengalokasikan dan mengelola sumberdaya melalui kebijakan dan prosedur, perencanaan, delegasi otoritas, pengawasan, pengendalian, pengambilan keputusan, serta koherensi dan arah organisasi (Considine, 2004; Shattock, 2006; Carnegie, 2009).

Nampak sekali bahwa muara dari GUG adalah praktik pengelolaan PT yang memberikan ruang untuk pengawasan, kontrol, pengungkapan dan transparansi (Harris dan Cunningham, 2009). Hal tersebut memberi arah pada PT untuk menerapkan praktik pengelolaan PT yang sehat, seperti penerapan akuntansi manajemen, teknik-teknik manajemen, dan pilihan strategi yang tepat agar PT dapat bertahan dan berkembang. Dengan demikian, hasil penelitian ini diharapkan mendorong Pemerintah secara komprehensif menguatkan GUG dan memberikan peran yang lebih luas bagi penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen serta pilihan prioritas strategi yang tepat bagi PT agar dapat tumbuh dan berkembang sesuai dengan karakteristiknya.

### 1.5. Sistematika Penulisan

Penelitian ini menggunakan sistematika sebagai berikut.

- Bab 1. Pendahuluan; berisi latar belakang, rumusan masalah, tujuan, dan kontribusi penelitian, serta sistematika.
- Bab 2. Tinjauan Kepustakaan; berisi pendidikan tinggi sebagai *public goods*, teori kontinjensi, *agency theory* dan *stewardship theory* pada PT, *Good University Governance*, pilihan prioritas strategi, penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen, kinerja, temuan atau hasil-hasil penelitian sebelumnya, dan kajian kritis atas senjangan penelitian sebelumnya.
- Bab 3. Rerangka Konseptual dan Pengembangan Hipotesis; berisi rerangka teoritis dan pengembangan hipotesis penelitian.
- Bab 4. Metode Penelitian; berisi tentang pengumpulan data dan pemilihan sampel, definisi operasional dan pengembangan instrumen penelitian, uji validitas dan reliabilitas, serta model penelitian. Selanjutnya

dikemukakan metode analisis data, uji kecocokan model dan data, dan modifikasi model serta pengujian tambahan.

- Bab 5. Hasil Uji Empiris dan Interpretasi Hasil; berisi hasil penyebaran dan pengumpulan kuesioner, hasil pengujian kuesioner, gambaran umum responden dan statistik deskriptif. Selanjutnya dikemukakan hasil uji kecocokan model dan data serta analisis atas hasil dan interpretasi sesuai rerangka penelitian untuk menjawab hipotesis yang dikembangkan.
- Bab 6. Kesimpulan, Kontribusi Penelitian dan Saran Pengembangan Penelitian di Masa Datang; berisi kesimpulan, kontribusi dan implikasi penelitian serta saran penelitian di masa datang.



## BAB 2 TINJAUAN KEPUSTAKAAN

### 2.1. Pendidikan Tinggi antara *Public Goods* dan *Private Goods*

Sebelum membahas arah dan praktik GUG, permasalahan utama yang muncul adalah pandangan filosofis tentang Perguruan Tinggi sebagai suatu jasa, apakah termasuk *public goods* (barang publik) ataukah *private goods* (barang privat). UUD 1945 menyebutkan bahwa setiap warga negara berhak mendapat pendidikan. Hal tersebut berarti warga negara berhak mengenyam pendidikan pada berbagai tingkat. Pemerintah diamanahkan untuk mengusahakan dan menyelenggarakan satu sistem pendidikan nasional yang meningkatkan keimanan dan ketakwaan serta akhlak mulia dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa (Pasal 31 ayat 1-3 Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen). Akan tetapi dengan berbagai diskresi yang dimiliki Negara, baru pada pendidikan dasar setiap Warga Negara wajib mengikuti dan Negara wajib membiayainya, sementara untuk pendidikan tinggi belum diwajibkan.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 itulah yang menjadikan pendidikan tinggi tidak dapat serta merta dikategorikan *public goods*. Sebaliknya pendidikan tinggi juga tidak dapat disebut begitu saja sebagai *private goods* hanya karena tidak semua warga negara dapat menempuhnya, karena menurut Undang-Undang Dasar 1945 juga pada hakikatnya pendidikan tinggi adalah bagian dari pendidikan yang menjadi hak dasar setiap warga negara. *Public goods* adalah barang yang bersifat *non-excludable* dan *non-rivalry* dalam mengonsumsinya, sementara *private goods* adalah barang yang bersifat *excludable* dan *rivalry* dalam mengonsumsinya (Kaul, 1999).

Cowen (2002) menyebutkan *Public Goods* memiliki dua aspek berbeda yaitu "*non-excludability*" dan "*non-rivalrous consumption*." *Non-excludability* berarti bahwa *nonpayers* tidak dapat dikecualikan dari manfaat barang atau jasa. Sifat *non-excludability* dari *public goods* ini berarti bahwa apabila suatu *public goods* tersedia, tidak ada yang dapat menghalangi siapapun untuk memperoleh manfaat dari barang tersebut atau dengan kata lain, setiap orang memiliki akses ke barang tersebut. Dalam konteks pasar, baik yang membayar maupun yang tidak membayar dapat menikmati barang tersebut. Aspek kedua dari *public goods*

adalah “*non-rivalrous consumption*”. *Non-rivalrous consumption* dalam *public goods* berarti bahwa penggunaan satu konsumen terhadap suatu barang tidak akan mengurangi kesempatan konsumen lain untuk juga mengkonsumsi barang tersebut. Setiap orang dapat mengambil manfaat dari barang tersebut tanpa mempengaruhi manfaat yang diperoleh pihak lain.

Sebaliknya dengan *private goods* yang memiliki sifat *rivalrous consumption* dan *excludable consumption*. *Rivalrous consumption* bermakna konsumsi oleh satu konsumen akan mengurangi atau menghilangkan kesempatan pihak lain untuk melakukan hal serupa. Terjadi kompetisi antar calon konsumen dalam mengkonsumsi barang ini. *Excludable consumption* bermakna konsumsi suatu barang dapat dibatasi hanya pada mereka yang memenuhi persyaratan tertentu (biasanya harga), dan mereka yang tidak membayar atau tidak memenuhi syarat tidak dapat mengakses barang atau jasa tersebut (*excludable*). Sebagai dampak kedua sifat tersebut muncullah *scarcity*, yaitu kelangkaan atau keterbatasan dalam jumlah. Pada kenyataannya, tidak ada barang atau jasa yang memenuhi definisi *public goods* murni maupun *private goods* murni (Buchanan, 1999).

Reformasi pendidikan tinggi publik menjadi rumit karena penurunan dukungan finansial pemerintah. Selain itu, liberalisasi pasar menguntungkan sektor privat yang masuk melalui berbagai inovasi. Melalui liberalisasi pasar, sektor privat agresif mencari ruang kebijakan dan pangsa pasar dengan menciptakan institusi privat, mengejar pendidikan virtual, bentuk pendidikan non formal, dan alternatif lainnya untuk mengisi celah yang tercipta akibat menurunnya pendanaan publik.

Di Indonesia, pendidikan tinggi bukan merupakan jasa “*nonrival*” karena kapasitas PT tidak sebanding dengan peminatnya. Semua calon mahasiswa bersaing untuk mendapatkan PT yang diidamkan. Sekalipun jika seluruh kapasitas PT dapat menyerap calon mahasiswa, namun hal itu mengartikan pendidikan tinggi sebagai barang yang *excludable*, karena melibatkan PTS yang jelas-jelas bersifat *excludable*.

Pendidikan tinggi yang memiliki program *non-excludable* sendiri bahkan hanya memiliki kapasitas kursi yang sangat jauh lebih sedikit dibandingkan dengan kapasitas *excludable*-nya. Pemerintah belum mampu mensubsidi seluruh

mahasiswa untuk mengikuti pendidikan tinggi. Di sisi lain PT tersebut harus mampu menutup seluruh biaya dan mengumpulkan dana untuk kemajuan perguruan mereka.

Pada akhirnya negara dihadapkan pada permasalahan inefisiensi dalam penyelenggaraan pendidikan yang mendorong pemerintah melibatkan sektor swasta dalam penyelenggaraannya. Untuk menarik minat sektor swasta, sekolah-sekolah swasta diperkenankan untuk menerapkan sistem *rivalry* dan *excludable consumption* untuk menjamin efisiensi penyelenggaraannya. Hal tersebut kemudian memungkinkan sekolah-sekolah swasta untuk menarik iuran dari masyarakat dengan harga yang lebih mahal. Sekalipun demikian, di belahan dunia manapun, institusi sekolah negeri kemudian tetap diselenggarakan dengan sedapat mungkin mengurangi sifat *rivalry* dan *excludable* tersebut antara lain dengan memperbanyak jumlah sekolah atau kapasitas sekolah (sehingga menjadi *non-rivalry*) atau dengan sedapat mungkin menekan biaya Sumbangan Pembiayaan Pendidikan (SPP) yang harus ditanggung masyarakat (sehingga menjadi *non-excludable*).

Setiap orang dari semua lapisan masyarakat harus mampu memiliki kesempatan atau akses terhadap pendidikan tinggi, dan satu-satunya faktor yang membuat mereka harus berkompetisi dengan orang lain untuk memperoleh tempat di suatu PT adalah kapasitas intelektual, pribadi dan atau potensi dirinya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pendidikan tinggi, hakikatnya diwujudkan dalam institusi PT, adalah sebuah *public goods* yang harus bersifat *non-excludable*, akan tetapi karena keterbatasan dan hal-hal lain yang memaksa memiliki sifat *rivalry in consumption*.

Akhirnya pandangan yang harus dipakai adalah pendidikan tinggi tetap beranjak dari *public goods*, sedangkan sifat *private goods* hanya dimiliki atas dasar keterbatasan kondisi atau hal yang memang memaksa untuk itu. PTN harus menjadi institusi yang menegakkan prinsip *non-excludable* dengan menjamin akses bagi seluruh lapisan masyarakat dan menyelenggarakan kompetisi yang sehat hanya dalam hal akademis dan kapasitas pribadi untuk menyeleksi mereka yang ingin menikmati jasanya. Hal inilah yang menjadikan PTN memiliki citra



sebagai institusi yang harus secara ekonomis mampu terjangkau oleh seluruh masyarakat dan memiliki iklim kompetisi akademik yang sehat.

Pada PTS, karena syarat berjalannya sektor swasta adalah efisiensi, kemudian mendapat kebebasan untuk meningkatkan efisiensi penyelenggaraannya dengan sedapat mungkin mengurangi sifat *non-excludable* tadi. Inilah yang mendasari konsep bahwa PTS “berhak” mengecualikan mereka yang ingin menikmati jasanya melalui faktor-faktor lain di luar faktor akademis. Faktor yang biasanya menjadi pilihan adalah faktor ekonomi. PTS akan mengecualikan mereka yang secara ekonomi tidak mampu membayar jasa mereka. Inilah sebabnya mengapa SPP atau kontribusi yang ditarik dari masyarakat dalam suatu PTS relatif lebih mahal dibanding PTN.

Setelah memposisikan PT antara *Public Goods* dan *Private Goods* bahasan selanjutnya adalah konteks PT di Indonesia dan struktur *governance*-nya atau organisasi PT itu sendiri. Seperti diketahui GUG sangat terkait dengan model organisasi PT yang dianut. Pengelolaan PT tidak dapat disamakan dengan pengelolaan negara apalagi korporasi, maka konsistensi *stakeholders* untuk tetap pada marwah *academic excellence* harus tetap dijaga. Salah satunya adalah pemilihan model organisasi yang tepat untuk mengelola institusi PT. Berdasarkan berbagai sudut pandang, karakteristik model organisasi PT diiktisarkan pada Tabel 2.1., sedangkan Pejabat struktural PT di Indonesia yang menentukan pemilihan model PT sesuai dengan jenisnya disajikan dalam Tabel 2.2.

Jika dicermati nampaknya saat ini PT tidak secara kaku mengadopsi satu model PT, namun lebih kepada karakteristik tertentu yang cocok dengan konteksnya. Oleh karena itu ketika PT didorong untuk menjadi *entrepreneurial university* maka pilihannya adalah *hybrid university* atau kombinasi berbagai karakteristik tersebut agar secara fleksibel dapat mengatasi tantangan dan mencapai tujuan utamanya (*ultimate goals*). PT dituntut untuk mempertahankan budaya akademik namun di sisi lain harus dikelola dengan semangat korporasi. Dengan kata lain motif utama PT adalah *academic excellence*, mengoptimalkan otonomi dan kebebasan akademik untuk mencapai optimalisasi budaya akademik, prakarsa dan layanan akademik, namun dikelola secara luwes dan bertanggung jawab.

Tabel 2.1. Karakteristik Model Perguruan Tinggi

Factor	Collegium	Bureucracy	Corporation	Enterprise
<b>Dominant value (Clark, 1983)</b>	Freedom	Equity	Loyalty	Competence
<b>Role of central authorities</b>	Permissive	Regulatory	Directive	Supportive
<b>Handy's organization culture</b>	Person	Role	Power	Task
<b>Dominant unit</b>	Department/ individual	Faculty/ committees	Institution/ senior management team	Subunit/ project teams
<b>Decision arenas</b>	Informal groups/ networks	Committees and administrative briefings	Working parties and senior management teams	Project teams
<b>Management style</b>	Consensual	Format/ rational	Political/ tactical	Developed leadership
<b>Time-frame</b>	Long	Cyclic	Short/mid term	Instant
<b>Environmental 'fit'</b>	Evolution	Stability	Crisis	Turbulence
<b>Nature of change</b>	Organic innovation	Reactive adaptation	Proactive transformation	Tactical flexibility
<b>External referents</b>	The discipline	The rule	The plan	Market strength/ student
<b>Basic for evaluation</b>	Apprentice academic	Statistic	Unit of resource	Customer
<b>Administrator roles</b>	The community	The committee	The chief executive	The client, internal and external

Sumber : Mc Nay, 1995; modifikasi

Tabel 2.2. Pejabat Struktural Perguruan Tinggi

<i>Universitas</i>	<i>Sekolah Tinggi</i>	<i>Akademi</i>	<i>Politeknik</i>	<i>Institute</i>
Jabatan akademik				
Rektor	Ketua	Direktur	Direktur	Rektor
Pembantu Rektor	Pembantu Ketua	Pembantu Direktur	Pembantu Direktur	Pembantu Rektor
Dekan	Ketua Jurusan	Ketua Jurusan	Ketua Jurusan	Dekan
Pembantu Dekan	Sekretaris Jurusan	Sekretaris Jurusan	Sekretaris Jurusan	Pembantu Dekan
Direktur Program Pascasarjana	Direktur Program Pascasarjana			Direktur Program Pascasarjana
Pimpinan Lembaga Penelitian				Pimpinan Lembaga Penelitian
Pimpinan Lembaga Pengabdian Masyarakat				Pimpinan Lembaga Pengabdian Masyarakat

Sumber : Indrajit dan Djokopranoto, 2006; modifikasi

Konsekuensi logis dari otonomi PT adalah tata kelola yang baik dalam hal ini GUG. Semakin otonom suatu lembaga maka tuntutan untuk memiliki GUG semakin kuat. Hingga sekarang permasalahan GUG yang sering mengemuka

khususnya pada PTN antara lain birokrasi yang kaku, organ-organ yang kurang *visioner-strategic*, dan pengelolaan program/kegiatan Penghasilan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang bermasalah setiap tahunnya (Sumarni, 2009). Selain itu Sumarni (2009) menambahkan secara umum permasalahan PTN antara lain (1) terlalu sentralistik, (2) pendanaan sebagian besar oleh pemerintah, dan (3) pengelolaan keuangan yang “terlalu rigid”, kaku, dan tidak fleksibel. Pada sisi lain Kartiwa (2006) mengemukakan bahwa selama ini PTN sudah terbiasa dengan subsidi keuangan negara dan kurang *concern* dengan kualitas pendidikan dan menjalankan manajemen yang tidak efisien. Anggriawan dan Nurkholis (2014) mengemukakan, berkaca dari praktik di sektor publik, khususnya layanan pemerintahan, pelayanan PTN masih kurang memuaskan karena pendanaan yang terbatas. Anggriawan dan Nurkholis (2014) menambahkan, dari kajiannya di Universitas Brawijaya, kendala penerapan GUG adalah.

1. Perubahan struktur organisasi yang sulit terwujud karena terkendala aturan terkait Organisasi dan Tata Kerja (OTK)
2. Tuntutan masyarakat yang semakin kompleks
3. Sulitnya menghapus unit-unit kerja yang lama, karena terkait dengan masalah regulasi tentang prosedur pembentukan unit kerja baru terkait aturan OTK
4. SDM yang kurang memadai; dan
5. Penerapan dua sistem akuntansi yang berbeda yaitu sistem akuntansi berbasis Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) untuk memenuhi ketentuan Pemerintah terkait.

Berbeda dengan PTN, PTS merupakan institusi pendidikan tinggi milik masyarakat yang menyelenggarakan pendidikan tinggi berdasarkan mandat akademik yang diberikan pemerintah dan pendelegasian wewenang pengelolaan sumberdaya dari Yayasan. Pada pengelolaan PTS, besar kemungkinan terdapat *trade-off* antara peningkatan jumlah mahasiswa, biaya SPP, dan kualitas pendidikan. Dengan demikian, semakin rendah kualitas pendidikan semakin berkurangnya jumlah mahasiswa dan akhirnya semakin kecil sumber daya keuangan yang dimiliki. Semakin kecil sumber daya keuangan yang dimiliki semakin menurun kualitas pendidikan sebuah PTS. Banyak faktor yang dihadapi

PTS untuk menjaga keberlanjutannya baik berupa faktor internal maupun faktor eksternal. Faktor eksternal antara lain (1) persaingan dengan PTN maupun PT luar negeri, (2) kemampuan daya beli masyarakat, (3) lapangan kerja bagi lulusan yang makin berkurang. Faktor internal antara lain manajemen internal PTS baik aspek sistem manajemen maupun personel yang dimiliki (Anwar dan Pratolo, 2012).

Menurut UU No. 20/2003 tentang Sisdiknas dan UU No. 12/2012 tentang Pendidikan Tinggi, PTN maupun PTS otonom dalam hal:

1. Mempunyai otonomi untuk mengelola sendiri lembaganya.
2. Otonomi akademik merupakan kodrat PT untuk mencari dan menyampaikan kebenaran, kebutuhan dasar PT untuk melaksanakan fungsinya
3. Otonomi non-akademik (pengelolaan) untuk meningkatkan mutu pendidikan:
  - 1) Mengatur organisasi dan mengambil keputusan sendiri
  - 2) Pengelolaan SDM
  - 3) Pengelolaan aset
  - 4) Pengelolaan keuangan

PTS dengan pelimpahan wewenang dari Yayasan dapat mencakup seluruh otonomi non-akademik sesuai Undang Undang di atas. Dalam UU No. 12/2012, kewenangan pengaturan non-akademik diserahkan sepenuhnya kepada Yayasan. Untuk PTN diberikan opsi PTN PK-BLU dan PTN Badan Hukum. Penyelenggaraan PT mengutamakan prinsip-prinsip *academic governance* bukan aspek birokrasi, politik, ataupun hanya efisiensi manajemen. *Networking* antara unsur universitas lebih penting; bukan struktur hirarki vertikal (*power* satu unit terhadap yang lainnya). Senat akademik sebagai wakil masyarakat akademik baik PT maupun fakultas mempunyai kewenangan terbesar.

Secara khusus pengaturan PTS dalam UU No. 12/2012 sesuai paparan Direktorat Kelembagaan dan Kerjasama Ditjen Dikti Kemdikbud (2014) adalah sebagai berikut.

1. PTS didirikan masyarakat dengan membentuk badan penyelenggara berbadan hukum (Yayasan) berprinsip nirlaba
2. PTS wajib memperoleh izin Menteri, harus memenuhi standar minimum akreditasi

3. PTS wajib memiliki statuta; ditetapkan dengan Surat Keputusan Badan Penyelenggara
4. Penyelenggaraan otonomi PTS diatur oleh Badan Penyelenggara
5. Penerimaan mahasiswa baru PTS untuk setiap program studi diatur oleh PTS masing-masing dan dapat mengikuti penerimaan mahasiswa baru secara nasional
6. Dana pendidikan bersumber dari APBN/D dialokasikan untuk PTS sebagai bantuan tunjangan profesi dosen, tunjangan kehormatan profesor, serta investasi dan pengembangan; dalam bentuk antara lain hibah, bantuan program kegiatan pendidikan, penelitian dan pengabdian kepada masyarakat.
7. Selain bantuan pendanaan, PTS dapat memperoleh bantuan tenaga dosen yang diangkat oleh pemerintah.
8. Berlaku umum:
  - 1) Program studi diselenggarakan atas izin Menteri setelah memenuhi persyaratan minimum akreditasi
  - 2) Program studi dikelola oleh suatu satuan unit pengelola yang ditetapkan oleh PT
  - 3) Program studi wajib diakreditasi ulang pada saat jangka waktu akreditasinya berakhir, jika tidak dapat dicabut izinnya
  - 4) Beasiswa dan bantuan biaya pendidikan.  
(<http://luk.staff.ugm.ac.id/atur/statuta/latih/2014/GoodUniversityGovernance.pdf> diunduh pada tanggal 15 Juni 2015).

## 2.2. Teori Kontinjensi

Boezerooj (2006) menyatakan bahwa salah satu teori yang mampu menjelaskan hubungan antara organisasi dan lingkungannya atau konteksnya adalah teori kontinjensi. Pemahaman dan kajian atas teori kontinjensi dari tahun ke tahun terus berkembang. Scott (1992) menegaskan cara terbaik dalam mengelola organisasi sangat tergantung kepada lingkungan dimana organisasi beroperasi. Teori ini diterapkan terutama pada organisasi yang sedang berubah (Battilana and Casciaro, 2012) dan sebagai cara dalam mendesain organisasi (Donaldson, 2006).

Tidak dapat dipungkiri bahwa fokus utama dari teori kontinjensi adalah pengaruh lingkungan atau kontinjensi eksternal terhadap pilihan dan tindakan organisasi. Maassen dan Gorntizka (1999) menunjukkan bahwa selain fokus pada kontinjensi eksternal juga perlu untuk melihat peran kepemimpinan organisasi dan cara distribusi kekuasaan internal mempengaruhi dan dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal. Mintzberg *et al.* (1998) menjelaskan itu semua tergantung, misalnya pada ukuran organisasi, teknologi, stabilitas konteks, *hostile* eksternal dan lainnya. Hal ini menekankan pentingnya kontinjensi internal selain kontinjensi eksternal dalam memahami perilaku organisasi.

Hall (1991) menjelaskan bahwa persepsi para pengambil keputusan organisasi adalah variabel mediasi penting antara organisasi dan lingkungan, yaitu membuat pilihan strategis tentang lingkungan dan bagaimana menanggapi. Akibatnya organisasi yang berbeda dapat bertindak berbeda terhadap kondisi lingkungan jika persepsi mereka terhadap lingkungan berbeda. Tindakan tersebut termasuk dalam penerapan teknik manajemen, pilihan penerapan akuntansi manajemen, strategi, dan sebagainya.

Berdasarkan pembahasan teori kontinjensi tersebut, tidak ada desain organisasi dan metode manajerial yang terbaik untuk semua konteks (Bae, 2011). Morgan (1986) menyatakan bahwa tindakan yang tepat tergantung kepada jenis dan bentuk lingkungan yang dihadapi, manajemen harus sungguh-sungguh menyikapinya dengan mencari kecocokan yang baik (*good fit*). Boezerooj (2006) menambahkan bahwa cara terbaik untuk mengelola organisasi tergantung kepada sifat lingkungan yang terkait dengan organisasi. Hal tersebut terkait dengan adopsi berbagai variabel seperti struktur, strategi atau kebijakan yang *fit* dengan kontinjensinya. Menurut Donaldson (2001), *fit* inilah yang dibutuhkan agar organisasi dapat berjalan secara efektif.

Fokus pada pencapaian kesesuaian antara kontinjensi yang mencerminkan lingkungan organisasi dan pilihan organisasi dan tindakannya telah menjadi subyek dari banyak penulis seperti Ganescu (2012) tentang *corporate social performance* dalam perspektif teori kontinjensi. Meskipun memiliki fokus umum yang sama (hubungan antara lingkungan dan organisasi), fokus berbeda pada bentuk kontinjensi lingkungan serta pada pilihan organisasi.

Bae (2011) menegaskan bahwa dalam teori kontinjensi, organisasi dalam satu industri tertentu akan berhasil dengan struktur organisasi hirarki, namun pada industri yang lain berhasil jika dengan struktur organisasi organik. Teori kontinjensi berupaya menjelaskan bagaimana struktur organisasi seharusnya berbeda di bawah kondisi lingkungan yang berbeda. Teori kontinjensi menekankan pentingnya keselarasan struktur organisasi terhadap lingkungan yang memainkan peran penting atas kinerja organisasi. Jadi, poin penting dari manajemen organisasi adalah bagaimana mewujudkan harmonisasi dan konsistensi antara lingkungan dan faktor-faktor internal organisasi.

Stoner dan Freeman (1989) telah menggunakan teori utama kontinjensi untuk mempelajari pengaruh lingkungan kontinjensi terhadap karakteristik organisasi selain struktur organisasi. Misalnya ada pendekatan kontinjensi pada manajemen, yang memandang bahwa teknik manajemen yang paling memberikan kontribusi terhadap pencapaian tujuan organisasi mungkin bervariasi pada berbagai jenis situasi atau keadaan. Dalam pendekatan ini tugas manajer adalah mengidentifikasi teknik yang akan diterapkan, dalam situasi, keadaan, dan pada waktu tertentu, paling berkontribusi terhadap pencapaian tujuan manajemen (Stoner dan Freeman, 1989).

Miller dan Friesen (1983) menemukan bahwa lingkungan yang dinamis membutuhkan strategi yang mengarah pada analisis dan inovatif. Pada lingkungan yang *hostile*, diperlukan analisis tambahan dan organisasi menghadapi heterogenitas yang lebih nyata atas manfaat inovasi. Miller (1988, 1992) menunjukkan strategi yang memiliki hubungan dengan lingkungan, terutama dalam kasus lingkungan dipilah menjadi target *niche* tertentu. Organisasi-organisasi yang menerapkan strategi pemasaran yang lebih inovatif dan strategi *undifferentiation marketing* tampil terbaik dalam lingkungan yang tak terduga dan dinamis. Miller (1988, 1992) juga menyatakan bahwa organisasi yang *fit* dengan ketidakpastian lingkungan memiliki keterkaitan paling lemah antara variabel struktural dan proses internal.

Boisot (1995) fokus pada hubungan antara strategi dan lingkungan, khususnya yang berkaitan dengan respon strategis organisasi atas turbulensi di lingkungannya. Boisot (1995) menemukan bahwa sebuah organisasi meningkat

prospek kelangsungan hidupnya tidak dengan strategi unik yang sesuai dengan keadaan, tetapi dengan memperluas strategi untuk mengatasi berbagai kontinjensi lingkungan yang lebih luas. Fokus pada lingkungan yang *turbulence* juga merupakan bagian dari studi Peterson (1997) yang mendeskripsikan hubungan antara strategi dan lingkungan. Peterson (1997) mengacu pada perencanaan kontekstual di mana fokusnya adalah pada pemahaman atas sifat perubahan lingkungan organisasi. Dengan mempertimbangkan perkembangan kompleksitas dan turbulensi konteks organisasi, strategi menjadi lebih terencana, sesuai dan terarah. Dengan demikian dari seluruh kajian yang diungkapkan berkenaan dengan teori kontinjensi mengerucut pada kajian *fit* dan hubungan antara lingkungan (internal dan eksternal), strategi, dan kinerja (Bae, 2011).

Drazin dan Van de Ven (1985) menegaskan bahwa *fit* dan definisi *fit* yang diadopsi sangat penting dalam perkembangan teori kontinjensi. *Fit* bisa dilihat sebagai kesesuaian antara 2 atau lebih faktor yang bisa berdampak pada variabel yang diteliti, misalnya kinerja. Faktor dalam organisasi yang dimaksud adalah faktor struktur dan proses organisasi dan faktor kontekstual organisasi. Ada 3 perspektif atau pendekatan yang dikaji oleh Drazin dan Van de Ven (1985) dalam membahas Teori Kontinjensi Struktural yaitu.

1. *Selection Approach*. *Fit* diasumsikan berasal dari seleksi alam atau seleksi manajemen. Dalam argumen seleksi alam, *fit* adalah hasil dari sebuah proses evolusi adaptasi yang menjamin bahwa hanya organisasi terbaik yang akan bertahan (*survival of the fittest*).
2. *Interaction Approach*. *Fit* ditafsirkan sebagai efek interaksi dari konteks dan struktur organisasi terhadap kinerja organisasi, seperti halnya interaksi dari sinar matahari dengan curah hujan dan tanah terhadap hasil panen.
3. *System Approach*. Pendekatan ini menafsirkan *fit* sebagai “...feasible sets of equally effective alternative designs, with each design internally consistent in its structural pattern and with each set matched to a configuration of contingencies facing the organization” (page.520).

Venkatraman (1989) mengembangkan konsepsi *fit* dengan 6 perspektif; (1) *Fit* sebagai Moderasi; (2) *Fit* sebagai Mediasi; (3) *Fit* sebagai Kesesuaian; (4) *Fit* sebagai Bentuk (Gestalt); (5) *Fit* sebagai Deviasi Profil; dan (6) *Fit* sebagai



Kovariansi. Mengingat *fit* sebagai Deviasi Profil dan *fit* sebagai Kovariansi tidak relevan dalam penelitian ini, hanya empat pertama yang dijelaskan berikut ini.

1. *Fit* sebagai Moderasi; Menurut perspektif moderasi, pengaruh variabel prediktor terhadap variabel kriteria tergantung pada level variabel ketiga yang berperan sebagai moderator. Kesesuaian antara variabel prediktor dengan variabel moderator merupakan determinan utama dari variabel kriteria (variabel terikat). Dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dapat diuji bentuk moderasi dan ini umum digunakan dalam riset manajemen strategik. MRA dapat dijelaskan dengan menggunakan persamaan berikut:

$$Y=f(X,Z,X\cdot Z) \dots\dots\dots 1)$$

$$Y=a_0+a_1X+a_2Z+e \dots\dots\dots 2)$$

$$Y=a_0+a_1X+a_2Z+a_3X\cdot Z+e \dots\dots\dots 3)$$

Efek moderasi terbukti jika *unstandardized coefficient*,  $a_3$ , berbeda secara signifikan dari nol.

2. *Fit* sebagai Mediasi; hubungan variabel X, Y dan Z dalam perspektif mediasi adalah sebagai berikut:

$$Y = a_0 + a_1Z + a_2X + e \dots\dots\dots 4)$$

$$X = b_0 + b_1Z + e \dots\dots\dots 5)$$

Jika nilai koefisien  $a_1$  secara statistik tidak berbeda dari nol, maka efek mediasi Z diperoleh. Ini berarti kehadiran Z sebagai variabel mediasi sebagai transmisi pengaruh X terhadap Y dan membentuk model mediasi lengkap. Sebagai alternatif, jika koefisien estimasi  $a_1$  tidak sama dengan nol, terdapat pengaruh langsung antara X dan Y juga terdapat pengaruh tidak langsung X dan Y melalui Z, ini berarti terdapat model mediasi partial. Terakhir, jika pengaruh langsung,  $a_1$ , lebih kuat dari pengaruh tidak langsung, ini berarti bahwa Z berperan secara tidak signifikan.

3. *Fit* sebagai Kesesuaian. Perspektif kesesuaian (*matching*) ini didukung oleh 3 skema analitis: *deviation score analysis*, *residual analysis*, dan ANOVA. *Deviation score analysis* didasari oleh premis yang menyatakan bahwa nilai absolut perbedaan skor standar dari 2 variabel mengindikasikan tidak adanya *Fit*.

$$Y = a_0 + a_1X + a_2Z + a_3(1X - Z1) + e \dots \dots \dots (6)$$

$1X - Z1$  menunjukkan *lack of fit* antara  $X$  dan  $Z$ , dan implikasinya terhadap  $Y$  dari adanya fit diuji dengan dampak dari  $1X - Z1$  terhadap  $Y$ . Jika koefisien  $a_3$  signifikan secara statistik maka hipotesis adanya efek dari *Fit* terhadap  $Y$  terbukti.

4. *Fit* sebagai Bentuk (*Gestalt*). Konsep ini mengatakan bahwa bila *fit* terdiri dari banyak (lebih dari 2) variabel yang membentuk sebuah kesatuan utuh dan tidak terpisahkan (membentuk sebuah *Gestalt*), maka bila komponen-komponennya dipecah menjadi pasangan kontingen 2 variabel, akan timbul inkonsistensi pengaruh antar variabel.

Dari banyaknya kajian empiris mengenai teori kontinjensi yang hasilnya kontradiktif, Gerdin dan Greve (2004) melakukan kajian yang berusaha menggabungkan 4 pendekatan tentang *Fit* dalam sebuah kerangka konsep yang utuh. Dalam pemahaman mereka, hasil kontradiktif kajian teori kontinjensi disebabkan oleh dua hal. *Pertama*, ada banyak konsep *fit* dalam kajian kontinjensi, namun tidak diikuti dengan pemilihan landasan teori dan metode pengujian yang sesuai. *Kedua*, beberapa konsep *fit* tidak dapat diperbandingkan, sehingga sifat kontradiktif dan supportif perlu ditinjau kembali.

Uraian tentang kajian Gerdin dan Greve (2004) tentang fit sebagai berikut:

1. *Level pertama: Cartesian dan Configuration Approach.*

Pendekatan *cartesian* atau tradisional berpandangan bahwa *fit* di dalam konteks dan struktur bersifat kontinyu, yang memungkinkan pergerakan kecil dan sering dilakukan oleh organisasi dari satu kondisi ke kondisi *fit* berikutnya (Donaldson 1996).

Pendekatan *configuration* menyatakan bahwa hanya ada sedikit *state of fit* diantara konteks dan struktur, dimana organisasi bisa melakukan “quantum jump” dari satu *state of fit* kepada *state of fit* yang berikutnya (Meyer *et al.*, 1993; Miller dan Friesen 1984; Mintzberg 1983).

2. *Level kedua: Congruence dan Contingency* (Drazin dan Van de Ven, 1985).

Pendekatan *congruence* mengasumsikan hanya organisasi yang *best performing* yang dapat bertahan, dan karenanya dapat diamati. Kajian difokuskan pada eksplorasi hubungan konteks dan struktur tanpa memeriksa

apakah mereka mempengaruhi kinerja. Pendekatan kontinjensi mengasumsikan organisasi memiliki berbagai macam tingkat *fit*. Kajian tersebut berupaya menunjukkan tingkat *fit* yang lebih tinggi memiliki kinerja yang lebih tinggi.

3. *Level ketiga: Moderation dan Mediation* (Luft dan Shield 2003; Shields dan Shields 1998).

Pendekatan moderasi mengasumsikan bahwa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen merupakan fungsi dari *moderating variable*.

Pendekatan mediasi mengasumsikan adanya mekanisme intervening yang signifikan antara variabel independen dan variabel dependen (Venkatraman 1989).

4. *Level keempat: Strength dan Form*.

Konsep *fit* dibagi dalam dua kelompok berdasarkan apakah *fit* tersebut menjelaskan kekuatan hubungan diantara variabel, atau bentuk hubungannya (lihat Hartmann dan Moers, 1999; Venkatraman, 1989).

Melanjutkan kajian teori kontinjensi, Hartmann dan Moers (1999) memprediksi adanya efek interaksi antara *budgetary* dengan variabel kontekstual. Mereka mengulas secara analitik konsep tentang MRA (*Moderated Regression Analysis*) yang menurut penelaahan beberapa kajian sebelumnya salah diterapkan dan salah interpretasi atas hasilnya. Mereka mengingatkan bahwa model MRA atau model statistik apapun harus dibangun berdasarkan teori yang kokoh, bukan hanya menempatkan serangkaian variabel independen dalam persamaan matematik.

Kajian lebih dalam yang menghubungkan teori kontinjensi dengan faktor internal organisasi secara lebih detail dilakukan oleh Chenhall and Langfield-Smith (1998). Mereka mengemukakan bahwa kombinasi antara teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja organisasi yang menempuh strategi tertentu sebagai prioritas. Sebelum riset mereka, penelitian mengenai hubungan antara teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen terhadap kinerja dalam konteks suatu strategi tertentu dilakukan secara parsial. Hanya sedikit penelitian empiris yang mengkaji efek kombinasi atau gabungan antara teknik manajemen dan sistem akuntansi manajemen

terhadap kinerja apabila organisasi memilih strategi *low price* atau *product differentiation* atau kombinasi kedua strategi tersebut.

Porter (1985) menggagas kerangka dasar dari strategi yang dapat ditempuh perusahaan yaitu *strategi low price* dan *strategi product differentiation*. Strategi *Low Price* memungkinkan organisasi berkompetisi dengan menawarkan harga yang lebih rendah dari pesaing. Strategi *product differentiation* ditujukan untuk memberikan kepuasan pelanggan dengan menyediakan produk berkualitas tinggi, fleksibel, desain yang menarik dan pengiriman yang cepat. Kedua strategi tersebut tentu mempunyai persyaratan dan karakteristik yang berbeda, mulai dari desain organisasi hingga sistem kompensasi. Penelitian yang hampir sama untuk membuktikan hubungan kontinjensi sistem akuntansi manajemen, variabel kontekstual, dan kinerja antara lain dilakukan oleh Otley (1980) dan Juliana (2011). Para Peneliti lainnya (misalnya, Bisbe & Otley, 2004; Henri, 2006; Widener, 2007) telah mengkaji dan membuktikan adanya kontinjensi sistem akuntansi manajemen, faktor spesifik manajemen (seperti inovasi, strategi, kemampuan organisasi, pembelajaran organisasi, orientasi pasar, respon perilaku manajerial) dan kinerja perusahaan.

Acquaah (2013) menyebutkan bahwa pengaruh sistem akuntansi manajemen pada strategi bisnis bergantung pada konteksnya. Lebih lanjut Acquaah (2013) membuktikan bahwa strategi bisnis memediasi hubungan Akuntansi manajemen dengan kinerja. Pada implementasi teknik manajemen, Song *et al.* (2007) menyajikan fakta hubungan signifikan antara kemampuan perusahaan (teknologi, teknologi informasi, pasar-linking, dan kemampuan pemasaran) dan kinerja yang dimoderasi tipe strategi Miles dan Snow. Kemampuan teknologi dan teknologi informasi meningkatkan kinerja untuk strategi *prospectors*, sementara kemampuan *market-linking* dan pemasaran berhubungan positif dengan kinerja untuk strategi *defenders*.

Dengan demikian efektivitas organisasi tercapai manakala terdapat kesesuaian antara karakteristik organisasi dengan kontinjensi yang direfleksikan oleh lingkungan, ukuran birokrasi (*governance*) dan strateginya (Donaldson, 2001). Dalam teori kontinjensi, *governance*, strategi, sistem akuntansi manajemen dan penerapan manajemen, serta kinerja terkait satu dengan lainnya (Porter, 1985;

Martin *et al.*, 2005). *Fit* antara *governance* dan karakteristik internal organisasi terhadap strategi akan mampu meningkatkan kinerja. Selanjutnya kontinjensi atas semua variabel yang saling terkait tersebut harus dinyatakan secara eksplisit dan dapat diuji (Drazin dan Van de Ven, 1985). Ketika hendak menguji model atas hubungan yang simultan tersebut, tidak cukup menguji keterkaitan secara individual atau parsial, namun harus dilakukan pengujian dalam satu sistem kontinjensi agar dapat menghasilkan kesimpulan yang komprehensif (Venkatraman dan Prescott, 1990).

### 2.3. *Agency Theory* dan *Stewardship Theory* pada Perguruan Tinggi

Dua teori utama yang terkait dengan *corporate governance* adalah *stewardship theory* dan *agency theory* (Chinn, 2000; Shaw, 2003). *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Inilah yang tersirat dalam hubungan fidusia yang dikehendaki para pemegang saham (Kaihatu, 2006). Dengan kata lain, *stewardship theory* memandang manajemen dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan publik maupun *stakeholder*. Puspitarini (2012) menyebutkan implikasi teori *stewardship* pada PT adalah *steward* (manajemen PT) akan bekerja sebaik-baiknya untuk kepentingan pemilik (masyarakat dan Pemerintah). Sebagai contoh penerapan teori *stewardship*, strategi partisipatif berdampak positif terhadap kinerja (Eddleston dan Kellermanns, 2007). Sebaliknya peningkatan kontrol Fakultas dalam pengambilan keputusan menurunkan kinerja institusi (Brown Jr., 2001).

Pada sisi lain, *agency theory* memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai agen bagi para pemegang saham, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri, bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap pemegang saham (Kaihatu, 2006). *Agency Theory* berasumsi bahwa dalam interaksi bisnis khususnya antara prinsipal dan agen, semua pihak berfikir rasional (*bounded rationality*), oportunistis, dan terjadi ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*). Terdapat konflik antara kepentingan pribadi manajer dan pemangku kepentingan lainnya (Xue and Hong, 2015).

Hubungan keagenan muncul ketika terjadi kontrak antara prinsipal (pemilik) dan agen (pengelola atau manajemen), prinsipal mempercayakan sekaligus mendelegasikan otoritas organisasi yang dimilikinya kepada agen dengan berharap agen dapat dipercaya untuk dapat menjalankan tugas-tugas yang telah digariskan (Jensen dan Meckling, 1976). Realitasnya adalah masing-masing pihak memiliki kepentingan dan tujuan tertentu. Oleh karena itu muncul permasalahan sehubungan kepentingan prinsipal dengan agen yang berbeda, prinsipal tidak secara sempurna dan dengan biaya yang murah memonitor tindakan agen serta memperoleh informasi yang dimiliki oleh agen. Berkenaan dengan persoalan asimetri informasi, agen memiliki informasi lebih banyak tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan sesungguhnya yang berpotensi menciptakan *moral hazard* dan *adverse selection*. Prinsipal sendiri harus mengeluarkan biaya (*costs*) untuk memonitor kinerja agen dan menentukan struktur insentif dan monitoring yang efisien (Petrie, 2002).

Implikasi teori agensi adalah adanya pemisahan kepemilikan dan kontrol. Akan tetapi pada kondisi yang demikian manajer dapat mengejar strategi investasi yang bertentangan dengan nilai pemegang saham (Salama dan Putnam, 2013) dan biaya agensi akan meningkat seperti kajian Fleming *et al.* (2005) yang membuktikan hubungan positif antara biaya agensi ekuitas dan pemisahan kepemilikan dan kontrol. Mekanisme *governance* yang efektif dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan manajerial dan meningkatkan hasil investasi perusahaan (Salama dan Putnam, 2013). Toivonen dan Toivonen (2014) menguatkan bahwa permasalahan agensi dapat diatasi dengan budaya *governance* melalui mekanisme yang lebih kuat atas kontrol, monitoring, dan hukuman. Demikian pula *governance* melalui monitoring oleh pemegang saham dan efektivitas komisaris independen dapat menekan keinginan manajemen untuk melakukan tindakan penjarahan (Lei *et al.*, 2013).

Permasalahan agensi di sektor publik dapat diatasi antara lain dengan *contractibility* yang meliputi kejelasan tujuan, kemampuan untuk memilih kombinasi pengukuran kinerja, dan sejauh mana manajer mengetahui dan mengontrol proses transformasi (Speklé dan Verbeeten, 2014). Pada PT, peningkatan partisipasi Fakultas dalam pengambilan keputusan Universitas

berdampak kepada kinerja Universitas, dengan efek bervariasi tergantung jenis keputusan ketika Fakultas berpartisipasi (Brown Jr., 2001).

Dengan demikian mengatasi *agency problem* dapat dilakukan dengan (1) monitoring melalui observasi perilaku dan kinerja agen, (2) *bonding* melalui pengorganisasian yang memberikan *reward and punishment* untuk kinerja agen sesuai tujuan prinsipal, dan (3) kontrak antara agen dan prinsipal untuk menentukan langkah-langkah monitoring dan *bonding*. Perkembangan terakhir, salah satu upaya mengurangi konflik kepentingan antara prinsipal dan agen tersebut adalah penerapan prinsip-prinsip *good governance* melalui peran monitoring dan motivasi (Xue dan Hong, 2015).

#### **2.4. Good University Governance**

Pembahasan *Good University Governance* (GUG) akan diawali dengan membahas *Good Governance* (GG) yang dalam konteks *corporate* dikenal sebagai *Good Corporate Governance* (GCG) sebagai konsep dasar yang dikenal luas dalam dunia bisnis. Dalam konteks *public* istilah GG dikenal sebagai *Good Public Governance* (GPG). Bagian berikut ini akan dipaparkan berturut-turut GG, GCG dan terakhir GUG sebagai implementasi GG pada PT.

##### **2.4.1. Good Governance (GG)**

Jika *governing* didefinisikan sebagai seni mengelola sumberdaya negara, alam dan manusia, sementara *good governance* adalah seni mengelola kesejahteraan bangsa dan rakyat sebagai satu kesatuan (El Hokayem dan Kairouz, 2014). Secara tradisional *governance* dikonotasikan sebagai “tindakan dan proses pemerintahan”, namun teori modern memperluasnya menjadi fokus pada berbagai macam instrumen yang didesain untuk mengubah dan menyalurkan perilaku individu maupun pelaku kolektif (Loorbach, 2007; Pierre and Peters, 2000; Adger and Jordan, 2009). Seperti yang dikemukakan Lafferty (2004), *governance* menunjukkan totalitas mekanisme dan instrumen yang ada untuk mempengaruhi perubahan sosial ke arah yang lebih baik. Menurut Leach dan Smith (2001), *government* mengandung pengertian seolah hanya politisi dan pemerintahlah yang mengatur, melakukan sesuatu, memberikan pelayanan, sementara yang lain adalah penerima yang pasif. *Governance* meleburkan

perbedaan antara “pemerintah” dan “yang diperintah” karena semua adalah bagian dari proses *governance*. Dengan kata lain, dalam konsep *governance* terkandung unsur demokrasi, keadilan, transparansi, aturan hukum (*rule of law*), partisipasi, dan kemitraan.

UNDP (1997) memahami *governance* sebagai “pelaksanaan kewenangan ekonomi, politik dan administratif untuk mengurus negara pada seluruh tingkatan. Hal tersebut terdiri atas mekanisme, proses, dan kelembagaan dimana warga dan kelompok warga mengartikulasikan kepentingannya, hak hukumnya, memenuhi kewajibannya dan memediasi perbedaan diantara mereka,”. (<http://www.pogar.org/publications/other/undp/governance/undppolicydoc97-e.pdf>). Menurut World Bank (1992), *governance* adalah cara dimana kekuasaan dilaksanakan dalam mengelola sumberdaya sosial dan ekonomi negara untuk pembangunan. Sementara itu Mineur (2007) melihat *governance* sebagai perubahan budaya dari gaya tradisional dalam mengurus pemerintahan yang melibatkan terutama atau seluruhnya oleh lembaga negara.

*Governance* biasanya terkait dengan pandangan yang luas dimana batas antara sektor privat dan sektor publik, dan antara tingkat administrasi yang berbeda tidaklah signifikan (Mineur, 2007). Pandangan tersebut sejalan dengan Stoker (1998) yang menyebutkan bahwa, “*governance* mengacu pada pengembangan gaya pemerintahan dimana batas antara sektor publik dan sektor privat sedemikian kabur. Inti dari *governance* adalah fokus pada mekanisme yang tidak hanya berhenti pada otoritas dan sanksi dari pemerintah. *Governance* adalah tentang *new public management*. *Governance* adalah lebih dari sekedar sekumpulan alat manajemen baru, namun adalah upaya mewujudkan efisiensi yang lebih baik dalam pelayanan publik”. Bank Dunia seperti yang dipresentasikan oleh Kaufmann, Kraay and Mastruzzi (2006) mengemukakan indikator *governance* meliputi akses atas hak berpendapat atau bersuara dan akuntabilitas, stabilitas politik dan rendahnya tindak kekerasan, penegakan hukum, dan upaya yang sungguh-sungguh dalam pemberantasan suap dan korupsi.

Terdapat konsensus internasional kebutuhan untuk terus menyuarakan *governance* sebagai fondasi pembangunan. Tantangan yang dihadapi seluruh



lapisan masyarakat adalah penguatan institusi, proses dan mekanisme yang melibatkan partisipasi seluruh lapisan masyarakat dalam menetapkan agenda pembangunan (Kardos, 2012). Dengan demikian, *governance* merupakan seluruh rangkaian proses pembuatan keputusan atau kebijakan dimana keputusan itu diimplementasikan atau tidak diimplementasikan. Karenanya, analisis mengenai *governance* kemudian berfokus pada aktor-aktor dan struktur atau sistem, baik formal maupun informal, yang terlibat dalam proses pembuatan dan pengimplementasian keputusan.

*Good governance* dimaknai berbeda oleh organisasi yang berbeda, namun umumnya mengacu kepada keterbukaan (*openness*), partisipasi (*participation*), akuntabilitas (*accountability*), prediktabilitas (*predictability*), dan transparansi (*transperancy*) (Samimi *et al.*, 2012). Menurut UNDP (1997) *good governance* tidak hanya tindakan membersihkan masyarakat dari korupsi namun juga memberikan warga negara hak, sarana, dan kapabilitas untuk berpartisipasi dalam pengambilan keputusan yang menentukan nasibnya dan menuntut akuntabilitas atas apa yang pemerintah lakukan atas mereka (<http://www.pogar.org/publications/other/undp/governance/undppolicydoc97-e.pdf>). Ini berarti menuntut adanya pemerintahan yang adil dan demokratis. *The European Commission* mengkomposisikan *good governance* dalam lima prinsip: perdagangan bebas, partisipasi, akuntabilitas, efisiensi, dan konsistensi (Bosselmann, *et al.*, 2008).

UNDP (1997) mengemukakan karakteristik inti *good governance* yaitu partisipasi (*participation*), penegakan/supremasi hukum (*rule of law*), responsif (*responsiveness*), orientasi pada konsensus (*concensus orientation*), persamaan derajat (*equity*), efektif dan efisien (*effectiveness and efficiency*), akuntabilitas (*accountability*) dan visi strategis (*strategic vision*) (<http://www.pogar.org/publications/other/undp/governance/undppolicydoc97-e.pdf>). *The European Commission* (2001) menyebutkan prinsip-prinsip *good governance* dengan menyatakan bahwa unsur-unsur berikut sangat krusial bagi pemahaman atas *governance* yaitu: keterbukaan (*openness*), partisipasi (*participation*), akuntabilitas (*accountability*), efektivitas (*effectiveness*), dan koherensi (*coherence*).

*Good Governance* berkeyakinan bahwa sistem akan berjalan di tangan orang-orang yang mengutamakan investasi sumberdaya manusia, mengarahkan sumberdaya publik untuk pendidikan dasar, pelayanan kesehatan dan sosial. Tanpa investasi tersebut kemiskinan tidak akan dapat dihilangkan dan pembangunan berkelanjutan tidak dapat tercapai. Menjunjung supremasi hukum dalam sosial, politik, dan ekonomi merupakan landasan *good governance* selain tuntutan akuntabilitas publik, upaya mewujudkan transparansi dan keterbukaan, desentralisasi dan peran masyarakat sipil (Kardos, 2012). Apabila diimplementasikan secara ideal, konsep *governance* dan *good governance* tersebut diharapkan dapat memastikan pengurangan tingkat korupsi, pandangan kaum minoritas diperhitungkan dan suara dari mereka yang paling lemah dalam masyarakat didengar dalam proses pengambilan keputusan. *Good governance* juga responsif terhadap masa kini dan kebutuhan masyarakat di masa depan.

Proses *governance* tidak semata-mata dimonopoli oleh negara, namun juga peran penting sektor swasta dan *civil society*. Dalam proses *governance*, kepentingan yang bervariasi dan saling berbenturan diakomodasikan, dikerjasamakan dan disinergikan. Arena yang digunakan dalam proses ini bisa berupa arena informal dimana para pelaku bisa mencapai kesepakatan, dan institusi formal yang menjamin ketaatan para pihak. Esensi dasar *governance*, sebagai kritik atas konsep *government*, terutama terletak pada relasi antar aktor yang dilandasi oleh kesetaraan agar sinergi antar aktor bisa dikembangkan. Relasi kesetaraan memerlukan kebebasan, namun ia tidak bisa hidup dalam suasana keanarkian. Oleh karena itu, *governance* bukan hanya membutuhkan *willingnes* dari masing-masing aktor untuk mengembangkan kerjasama, konsensus dan akomodasi, namun juga kapasitas regim yang memungkinkan terjadinya kesetaraan, menghadapi monopoli dan hegemoni satu pihak (Sumarni, 2009).

#### **2.4.2. Good Corporate Governance (GCG)**

*Governance* adalah “*corporate governance*” yang mengacu pada *code of conduct* ketika diterapkan korporasi dalam mengarahkan dan mengendalikan bisnisnya (Costa *et al.*, 2010) terlepas apakah perusahaan mengikuti model *stakeholder* yang menganggap semua *stakeholder* sama pentingnya, atau model *shareholder* yang lebih mengutamakan *shareholder* karena pemilik perusahaan

(Gupta and Sharma, 2014). *Corporate governance* mengacu pada seperangkat mekanisme yang memonitor atau memotivasi manajer ketika terjadi pemisahan kepemilikan dan kontrol. Beberapa mekanisme tersebut antara lain dewan direksi, pemegang saham institusional dan mekanisme pasar untuk pengendalian korporasi (Larcker *et al.*, 2007).

Menurut World Bank (1992), GCG adalah aturan, standar, dan organisasi di bidang ekonomi yang mengatur perilaku pemilik perusahaan, direktur dan manajer serta perincian dan penjabaran tugas dan wewenang serta pertanggungjawaban kepada investor (pemegang saham dan kreditor). Sementara Syakhroza (2003) mendefinisikan GCG sebagai suatu mekanisme tata kelola organisasi secara baik dalam melakukan pengelolaan sumber daya organisasi secara efisien, efektif, ekonomis ataupun produktif dengan prinsip-prinsip keterbukaan, akuntabilitas, pertanggungjawaban, independensi, dan keadilan dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Menurut Peraturan Menteri BUMN RI Nomor PER-09/MBU/2012, GCG adalah prinsip-prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berlandaskan peraturan perundang-undangan dan etika bisnis. Komite Cadbury pada tahun 1992 menyebutkan bahwa GCG adalah prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kekuatan serta kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawabannya kepada para *shareholders* khususnya, dan *stakeholders* pada umumnya (Tjager, 2003). Menurut *Indonesia Institute for Corporate Governance (IICG) Corporate Governance* merupakan serangkaian mekanisme yang mengarahkan dan mengendalikan suatu perusahaan agar operasional perusahaan berjalan sesuai dengan harapan para pemangku kepentingan (*stakeholders*). Sementara itu *Good Corporate Governance (GCG)* merupakan struktur, sistem, dan proses yang digunakan oleh organ-organ perusahaan sebagai upaya untuk memberi nilai tambah perusahaan secara berkesinambungan dalam jangka panjang, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan moral, etika, budaya dan aturan yang berlaku lainnya (<http://iicg.org/v25/tata-kelola-perusahaan>, diunduh 9 Juni 2015).

Dengan demikian GCG terdiri dari sekumpulan perangkat hukum yang menjelaskan hubungan antara pemegang saham, manajer, kreditur, pemerintah, dan pihak-pihak yang berkepentingan dengan organisasi (*stakeholders*). GCG juga dapat dipandang sebagai sebuah mekanisme yang membantu perusahaan dalam menegakkan hukum dan peraturan yang menjelaskan hubungan antara pihak-pihak yang terkait dengan organisasi. GCG dapat dilihat dalam konteks mekanisme internal organisasi ataupun mekanisme eksternal organisasi. Mekanisme internal lebih fokus kepada bagaimana mengatur jalannya organisasi sesuai dengan prinsip-prinsip GCG sedangkan mekanisme eksternal lebih menekankan kepada bagaimana interaksi organisasi dengan pihak eksternal berjalan secara harmoni tanpa mengabaikan pencapaian tujuan organisasi. Dengan demikian GCG bukanlah merupakan kepentingan sebuah organisasi serta para *shareholder* terdekatnya semata, namun juga merupakan urusan para *stakeholder* organisasi secara luas yaitu masyarakat nasional dan internasional. Penerapan GCG dalam suatu organisasi diharapkan dapat meningkatkan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*).

Bersumber dari Henard dan Mitterle (2010), *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) pada April 1988 telah mengeluarkan seperangkat prinsip *corporate governance* (CG) yang dikembangkan seuniversal mungkin. Prinsip-prinsip yang disusun memberikan arahan bagi manajemen (yaitu para direktur) bagaimana seharusnya bertanggung jawab kepada pemiliknya (yakni pemegang saham). Para pengambil keputusan atas nama organisasi dapat mempertanggungjawabkan, menurut tingkatan yang berbeda, pada pihak lain yang terpengaruh keputusan tersebut, termasuk organisasi itu sendiri, para pemegang saham, kreditur dan publik penanam modal. Sementara itu prinsip-prinsip CG menurut OECD meliputi (1) Perlindungan terhadap hak-hak pemegang saham, (2) Persamaan perlakuan terhadap seluruh pemegang saham, (3) Peran *stakeholders* yang terkait dengan organisasi, (4) Keterbukaan dan transparansi, dan (5) Akuntabilitas dewan komisaris (*board of directors*) (OECD, 2005). David dan Philip (2005) memasukkan etika sebagai dimensi yang penting ke dalam *corporate governance*. El Hokayem dan Kairouz (2014), Kaen (2003), Shaw

(2003) menyebutkan dalam dunia bisnis para peneliti mengemukakan GCG dengan karakteristik utama sebagai berikut.

1. partisipasi (*participation*); tanggap atas masa depan organisasi melalui penentuan kebijakan dan pengambilan keputusan. Hal ini merupakan tuntutan demokratis akan adanya partisipasi dalam organisasi termasuk kebebasan berekspresi. Partisipasi memberikan peran yang sama kepada kaum minoritas, perempuan, institusi resmi, dan lembaga swadaya masyarakat.
2. transparansi (*transparency*); pengaturan dan fasilitasi atas akses informasi dan kebijakan yang dikeluarkan pemerintah. Transparansi juga merupakan keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai perusahaan.
3. orientasi pada konsensus (*concensus oriented*); konsensus antar warga, kelompok, masyarakat, partai politik, dan yang terlibat dalam kehidupan masyarakat sebagai pemangku kepentingan yang diorientasikan pada manfaat bersama. Publik atau perwakilannya merupakan hal yang penting dalam perubahan dan keberhasilan.
4. responsif (*responsiveness*); menuntut aparaturnya dan birokrasi yang bekerja dalam institusi dan organisasi untuk memberikan layanan terbaik kepada warga dan seluruh *stakeholder*. Responsif juga merupakan kesesuaian (kepatuhan) di dalam pengelolaan perusahaan terhadap prinsip korporasi yang sehat serta peraturan perundangan yang berlaku.
5. efektif dan efisiensi (*effectiveness and efficiency*); hanya bisa dicapai jika manajemen memenuhi kriteria etis. Karakteristik tersebut mengharuskan dipenuhinya pendidikan dan pelatihan yang mencukupi, sistem imbal jasa, etika, lingkungan yang sehat, dan manajemen penganggaran yang efektif. Dalam kenyataannya didapatkan pemerintahan yang korup, pendidikan dan pengetahuan yang tidak layak, sistem perekrutan tanpa prosedur yang jelas dan akuntabel.
6. akuntabilitas (*accountability*); penerapan prinsip *reward* dan *punishment* yang adil. Akuntabilitas juga dimaknai sebagai kejelasan fungsi, struktur,

sistem, dan pertanggungjawaban organ perusahaan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.

7. supremasi hukum (*the rule of law*); penegakan hukum oleh lembaga publik dan imparialitas serta independen dari tekanan politik dalam pengambilan keputusan hukum.

### **2.4.3. Good University Governance (GUG)**

*Governance* berbagai jenis organisasi, publik atau privat, non-profit atau for-profit, sektor dan industri tergantung pada karakteristik masing-masing organisasi (Quyen, 2014). Pada pendidikan tinggi, *governance* didefinisikan sebagai bentuk dan proses konstitusional ketika universitas mengatur urusannya sendiri (Shattock, 2006). Lebih khusus, *governance* adalah cara dimana kekuasaan atau otoritas digunakan organisasi dalam mengalokasikan dan mengelola sumberdaya. *Governance* melibatkan kebijakan dan prosedur untuk pengambilan keputusan dan pengendalian atas pengarahannya dan pengelolaan organisasi agar efektif (Carnegie, 2009). Hal tersebut mengacu kepada praktik yang mengharuskan adanya pengawasan, pengendalian, pengungkapan, dan transparansi (Harris and Cunningham, 2009), struktur universitas, delegasi dan pengambilan keputusan, perencanaan, koherensi organisasi dan pengarahannya (Considine, 2004).

PT sebagai penyelenggara pendidikan tinggi dan sebagai pusat pengembangan ilmu dan teknologi diharapkan mampu meningkatkan peranannya dalam memajukan dan mempercepat pembangunan nasional (Sukirman dan Sari, 2012). PT diharapkan menjadi sebuah komunitas yang mampu melindungi dirinya dari kooptasi nilai-nilai lingkungan di luarnya yang mungkin korup atau mengandung keburukan. Inilah yang mendasari perlunya status independensi atau otonomi PT. Selain itu, kebebasan atau independensi juga diperlukan untuk mendukung terwujudnya inovasi atau perkembangan pemikiran dan ilmu pengetahuan. Kebebasan itu juga kemudian menyentuh individu-individu yang tercakup dalam komunitas tersebut. Pada hakikatnya inovasi dan pemikiran itu bukan dihasilkan oleh institusi, melainkan individu-individu di dalamnya (Anwar dan Pratolo, 2012).

Dalam paham yang lebih modern, peranan PT mengalami penambahan dalam hal peranan dan posisi sosialnya di tengah masyarakat. Menghadapi transformasi ekonomi, teknologi dan kondisi sosial yang sangat cepat, pendidikan tinggi dituntut untuk lebih menyeimbangkan peranannya sebagai pusat intelektual sekaligus menjaga agar tetap relevan dengan kondisi sosial di sekitarnya, kondisi sosial bangsa yang menaunginya (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Institusi PT memiliki keistimewaan dibandingkan institusi lain yang terletak pada fungsi dasarnya yaitu dalam hal pendidikan, pengajaran, dan usaha penemuan atau inovasi (riset) atau dikenal sebagai Tri Dharma PT. Fungsi-fungsi inilah yang kemudian mendefinisikan peran PT dalam masyarakat (Sukirman dan Sari, 2012).

Dengan dasar fungsi dan peran Tri Dharma PT itulah maka pengelolaan sebuah institusi PT tidak mungkin disamakan dengan pengelolaan sebuah negara maupun korporasi. Ada koridor-koridor tertentu yang berkaitan dengan nilai-nilai luhur (*values*), baik dalam hal akademik maupun *social values* yang harus dijaga didalamnya. Hal-hal lain dalam penyelenggaraan PT harus ditempatkan sebagai *tools* atau alat untuk mendukung pencapaian tujuan dasar tersebut (Anwar dan Pratolo, 2012). Inilah yang menjadi dasar munculnya wacana GUG dalam penyelenggaraan sebuah institusi PT. Menurut Wijatno (2009) secara sederhana GUG dapat dipandang sebagai penerapan prinsip-prinsip dasar konsep “*good governance*” dalam sistem dan proses *governance* pada institusi PT, melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan PT.

GUG sangat penting bagi suatu Perguruan Tinggi, hal tersebut dijelaskan dalam *Governance of Irish Universities* (2007) sebagai berikut.

*A robust system of governance is vital in order to enable organizations to operate effectively and to discharge their responsibilities as regards transparency and accountability to those they serve. Given their pivotal role in society and in national economic and social development, as well as their heavy reliance on public as well as private funding, good governance is particularly important in the case of the universities (HEA-IUA, 2007; page.3)*

Sistem tata kelola yang sehat sangat penting agar organisasi mampu beroperasi secara efektif dan mempertanggungjawabkannya melalui transparansi dan akuntabilitas kepada yang dilayani. Atas peran strategis dalam masyarakat,

ekonomi nasional dan pengembangan sosial, serta kepercayaan publik yang tinggi, maka GUG sangatlah penting. Henard dan Mitterle (2010) menegaskan bahwa PT menuntut adanya peran dan berbagai pengaturan pendidikan akademi, sarjana, pascasarjana dan profesi, riset dan pelayanan publik, antara lain melalui elaborasi struktur kewenangan, dan adanya berbagai tuntutan pemangku kepentingan. PT juga berposisi sebagai multi produk dan penyedia berbagai layanan, serta sekaligus mengandung unsur-unsur yang kompleks. GUG tidak hanya pada administratif belaka, namun juga pada responsibilitas dan upaya bersama yang melibatkan partisipasi semua konstituen kampus.

Perkembangan yang sangat gradual dan nampak sungguh-sungguh berkenaan dengan GUG dapat dilihat pada negara-negara terutama yang tergabung dalam OECD. Bukti keseriusan pengembangan GUG adalah disusun dan diterbitkannya pedoman dan panduan tentang hal tersebut. Oleh karena itu untuk mencermati perkembangan GUG dikemukakan beberapa pioner GUG yang bersumber dari laporan OECD (Henard dan Mitterle, 2010) tentang *Governance and quality guidelines in Higher Education* (2010) sebagai berikut.

#### 1. Inggris Raya

*The Drafting of Governance Guidelines in Great Britain* merupakan salah satu panduan yang paling banyak dipakai di dunia. Sekalipun disadari tidak ada satu dokumen yang *fit* untuk semuanya, perkembangan GUG di Inggris Raya mencerminkan pandangan baru atas *governance* yang melibatkan banyak pihak dalam institusi yang mungkin saja mempengaruhi GUG. *The Guide for Members of Higher Education Governing Bodies in the United Kingdom* (UK Guidelines) yang diterbitkan 2004 terdiri atas lima bagian: (1) *The Governance Code of Practice* (menjelaskan peran *governing board*); (2) *General Principle of Governance*; (3) Aspek-aspek spesifik atas perbedaan sistem pendidikan tinggi di Inggris, Wales, Irlandia Utara, dan Skotlandia; (4) studi kasus praktik *governance* pada berbagai universitas; dan (5) lampiran contoh panduan dan informasi latar belakang. *Governing board* didorong bertanggung jawab atas perencanaan strategis untuk mensupervisi tata pamong PT, pengawasan dan perencanaan pengembangan. Mereka juga harus merancang sistem manajemen risiko dan tidak melakukan intervensi dalam manajemen PT tiap hari. Prinsip-prinsip yang harus



dianut oleh anggota *governing board* yaitu: *selflessness, integrity, objectivity, accountability, openness, honesty, dan leadership*. Aspek-aspek unik selanjutnya dari *responsibilities boards* adalah pada fungsi demokrasi dan keuangan badan mahasiswa. Di negara lain hal tersebut dianggap sebagai intervensi atas otonomi mahasiswa. Statistik mendapatkan peran penting dalam *guidelines* tersebut. Pengelola seharusnya menggunakan indikator kinerja kunci untuk memantau kinerja PT. Skotlandia mengadopsi tujuh prinsip tersebut, sementara Irlandia menambahkannya dengan *transparency, fairness, independence, efficiency* dan *effectiveness*, serta *value for money*.

## 2. Denmark

Tahun 2003 *Norby Committee* memformulasikan *Recommendations for Good University Governance in Denmark (Danish Guidelines)* sebagai respon atas *the Government's New University Act*. Terdiri atas lima bagian: (1) pengantar umum; (2) penjelasan nilai dasar dan legislasi; (3) fitur universitas, (4) prinsip-prinsip GUG, dan (5) rangkuman. Tidak seperti model dari Irlandia dan Inggris Raya, *Danish Guidelines* menekankan pada tradisi, etos dan pentingnya universitas sebagai organisasi pencetak ilmu pengetahuan dan tidak terlalu formal. Isu penting yang menjadi perhatian tetap sama yaitu ukuran dan komposisi *governing board* dan *responsibilities* dalam mensupervisi dan perencanaan strategik. Karakteristik etika bagi *governance board* yaitu *independence, openness (transparency), efficiency, dan quality*.

## 3. Kanada

Prinsip-prinsip *good governance* untuk anggota *board* didasarkan pada *civil Code of Quebec* yaitu *impartially, independence, dan loyalty to the institution*.

## 4. Australia

Australia memiliki *National Governance Protocol (NGP)* yang mengatur fungsi supervisi dari *governing board*, kebutuhan memformulasikan pernyataan *responsibilities* utama, strategi bisnis dan korporat yang jelas, mengenalkan risiko manajemen dan rincian batasan komposisi *governing board* yang terdiri tidak lebih dari 22 orang dan mayoritas dari luar atau eksternal, termasuk satu anggota dengan pengalaman keuangan dan satu dengan pengalaman komersial. Selanjutnya prosedur sistematis hendaknya menjamin bahwa anggota memiliki

keterampilan, pengetahuan dan pengalaman yang cukup, apresiasi atas nilai pendidikan tinggi dan kegiatan inti pengajaran dan penelitian, kemandirian dan kebebasan akademik dan kapasitas mengapresiasi kebutuhan masyarakat akan pendidikan tinggi.

Dengan demikian PT tidak akan mampu mencapai tujuan menjadi unggulan pada seluruh visi dan misinya tanpa menerapkan prinsip dasar GUG yang didasarkan pada pilar kebebasan akademik dan otonomi. AWI/MCI Program (2010) ketika membangun *governance university scorecard* mengemukakan dimensi GUG sebagai berikut (1) Konteks, misi dan goal, (2) Struktur *governance*, (3) Manajemen, (4) Otonomi, (5) Akuntabilitas, dan (6) Partisipasi. Dimensi GUG tersebut dikuatkan oleh Quyen (2014) yang membuktikan adanya lima dimensi GUG meliputi (1) Manajemen dan *Direction*, (2) Partisipasi, (3) Akuntabilitas, (4) Otonomi, dan (5) Transparansi. Dimensi tersebut mencoba membangun keselarasan lingkungan internal dan eksternal dan pengelolaan PT yang menuju kinerja yang optimal. Konteks, misi, goal, dan struktur *governance* mencerminkan lingkungan eksternal dan internal. Otonomi, akuntabilitas, dan partisipasi adalah inti prinsip-prinsip GUG. Manajemen mencerminkan aspek manajerial dalam mengelola PT.

Secara umum, prinsip-prinsip tersebut merupakan prinsip yang harus diikuti dalam penyelenggaraan PT apabila memang secara konsisten ingin menerapkan konsep GUG. Aplikasi dari prinsip-prinsip ini sebenarnya secara luas dapat ditempatkan dalam hampir semua konteks permasalahan yang terjadi dalam penyelenggaraan PT.

Berdasarkan pemaparan GG, GCG dan konsep dan praktik GUG di muka, penelitian ini mencoba menyusun satu kerangka GUG yang mengaitkan prinsip-prinsip *governance* yang ada dengan konteks lingkungan (struktur internal) PT. *Pertama*, Struktur organisasi internal yang tidak dapat diabaikan dalam GUG adalah perencanaan strategis sesuai visi, misi dan tujuan PT yang dilandasi oleh moral dan etika yang tinggi (AWI/MCI Program, 2010; David dan Philip (2005), Indrajit dan Djokopranoto, 2006). *Kedua*, *Guidlines* GUG di berbagai negara anggota OECD seperti Inggris Raya, Denmark, Kanada, dan Australia menekankan betapa penting peranan struktur *governance* dan kredibilitasnya

menjadi aktor utama implementasi prinsip-prinsip GUG (Henard dan Mitterle, 2010). *Ketiga*, prinsip-prinsip utama GUG yang menjadi intisari GUG adalah *fairness, responsiveness*, akuntabilitas, transparansi, dan otonomi PT (World Bank, OECD, UNDP, AWI/MCI Program, 2010; Henard dan Mitterle, 2010; Indrajit dan Djokopranoto, 2006; Quyen, 2014). Diharapkan dengan mengaitkan prinsip-prinsip GUG bersama-sama konteksnya, cakupan GUG menjadi lebih komprehensif dan mencakup implementasi GUG.

#### **2.4.4. Visi, Misi, dan Tujuan (*Strategic Objective*)**

Perencanaan organisasi dimulai dengan menetapkan visi, misi dan *strategic objective* yang baik, sesuai dan *fit* dengan lingkungan eksternal dan internalnya. Titik awal yang logis bagi manajemen strategis adalah saat mengidentifikasi visi, misi, dan *strategic objective* khususnya saat menghadapi situasi dan kondisi yang mungkin tidak cocok dengan strategi tertentu dan mungkin mensyaratkan tindakan tertentu (David, 2006). Manfaat penetapan visi, misi, dan *strategic objective* sangat penting karena visi merupakan suatu pernyataan ringkas tentang cita-cita organisasi yang berisikan arahan yang jelas dan yang akan diperbuat organisasi di masa mendatang. Organisasi dalam mewujudkan visi melakukan pengembangan misi yang akan dijalani dalam tiap aktivitas karena misi merupakan penetapan tujuan dan sasaran organisasi yang mencakup kegiatan jangka panjang tertentu dan jangka pendek yang akan dilakukan dalam upaya mencapai visi yang telah ditetapkan jika diimbangi dengan strategi yang tepat dalam penerapannya (Mangkuprawira, 2009).

##### **2.4.4.1. Visi Organisasi**

Visi yang dimiliki oleh organisasi merupakan suatu cita-cita tentang keadaan di masa depan yang diinginkan. Visi ini hendaknya diwujudkan oleh seluruh personel organisasi, mulai dari jenjang yang paling atas sampai yang paling bawah. Cita-cita masa depan yang ada dalam benak pendiri yang mewakili seluruh anggota organisasi inilah yang disebut visi. Menurut Nawawi (2005), visi dapat diartikan sebagai kondisi ideal yang ingin dicapai dalam eksistensi organisasi di masa depan. Sementara itu Wibisono (2006) mengatakan bahwa visi merupakan rangkaian kalimat yang menyatakan cita-cita atau impian sebuah organisasi yang ingin dicapai di masa depan. Dengan kata lain bahwa visi

merupakan pernyataan *want to be* dari organisasi. Visi juga merupakan hal yang sangat krusial bagi organisasi untuk menjamin kelestarian dan kesuksesan jangka panjang. Adapun karakteristik visi yang efektif menurut Kotter (1996) disajikan pada Tabel 2.3.

David (2010) mendefinisikan visi sebagai pernyataan yang menjawab keinginan organisasi dan apa yang ingin dicapai organisasi. Sedangkan Wheelen dan Hunger (2010) menyatakan bahwa visi menggambarkan organisasi ingin menjadi seperti apa. Setelah pemimpin mendeklarasikan visi, visi tersebut akan diterjemahkan oleh manajemen menjadi deretan misi.

Tabel 2.3. Karakteristik Visi yang Efektif

No.	Dimensi	Kriteria
1.	<i>Graphic</i>	Menggambarkan jenis organisasi yang ingin diciptakan manajemen dan posisi pasar yang hendak dicapai
2.	<i>Directional</i>	Berpandangan ke depan, memberikan gambaran strategik dan manajemen, juga produk, pasar, pelanggan, perubahan teknologi yang akan menolong organisasi di masa depan
3.	<i>Focused</i>	Spesifik sehingga mampu memberikan panduan bagi para manajer dalam membuat keputusan dan menggunakan sumberdaya
4.	<i>Flexible</i>	Tidak dibuat untuk berlaku pada segala waktu, tetapi dapat disesuaikan seiring dengan perubahan pasar, teknologi, dan pelanggan di masa depan
5.	<i>Feasible</i>	Dapat dicapai oleh organisasi pada waktunya dan mudah dilaksanakan
6.	<i>Desirable</i>	Memberikan tantangan untuk pencapaian tujuan jangka panjang organisasi
7.	<i>Easy to Communicate</i>	Dapat dijelaskan dalam 5-10 menit dan idealnya dapat disederhanakan dalam kalimat singkat.

Sumber : Kotter, 1996; modifikasi

#### 2.4.4.2. Misi Organisasi

Wheelen dan Hunger (2010) menuliskan bahwa misi merupakan tujuan atau alasan sebuah eksistensi organisasi. Arah utama pernyataan misi bersifat eksternal, berfokus pada pasar, dan pelanggan, dan secara tipikal mengkhususkan pada suatu usaha tertentu. Banyak pernyataan misi, termasuk di dalamnya mengenai masalah tambahan yang juga menjadi perhatian organisasi seperti faktor-faktor dalam kualitas produk, fasilitas lokasi, aspek penting dalam penerimaan keunggulan strategi, filosofi organisasi, *self-concept*, dan citra organisasi di masyarakat. Bila visi, misi, dan pernyataan sasaran ingin dipenuhi, tujuan strategi harus diidentifikasi.

Wheelen dan Hunger (2010) menambahkan, misi merupakan rangkaian kalimat yang menyatakan tujuan atau alasan eksistensi organisasi yang memuat apa yang disediakan organisasi kepada masyarakat, baik berupa produk ataupun jasa. Tujuan dari pernyataan misi adalah mengkomunikasikan kepada *stakeholders* di dalam maupun luar organisasi tentang alasan pendiriannya dan ke arah mana tujuannya. Oleh karena itu, rangkaian kalimat dalam misi sebaiknya dinyatakan dalam satu bahasa dan komitmen yang dapat dimengerti dan dirasakan relevansinya.

Misi adalah maksud unik yang membedakan suatu organisasi dengan organisasi lain yang sejenis dan mengidentifikasi lingkup operasinya dalam hal produk, pasar, serta teknologi. Pernyataan misi merupakan pesan yang dirancang untuk mencakup harapan dari seluruh pemangku kepentingan atas kinerja organisasi dalam jangka panjang. Para eksekutif serta dewan komisaris yang membuat pernyataan misi berusaha menyediakan maksud yang mempersatukan organisasi. Maksud tersebut akan menjadi landasan bagi penetapan serta pengambilan tujuan pengambilan keputusan strategis.

David (2009), menyatakan bahwa misi adalah pernyataan tujuan yang secara jelas membedakan satu entitas organisasi dengan lainnya yang sejenis. Sebuah pernyataan misi yang jelas melukiskan nilai dan prioritas dari sebuah organisasi. Pernyataan misi secara umum menggambarkan arah masa depan suatu organisasi. Menurut David (2006), misi sering menjadi bagian yang paling terlihat oleh publik. Terdapat 9 komponen penting yang biasanya tercantum dalam misi:

Tabel 2.4. Karakteristik Misi yang Efektif

No	Dimensi	Parameter/ Karakteristik
1.	Pelanggan	Siapa pelanggan organisasi?
2.	Produk atau jasa	Apa produk dan jasa utama organisasi?
3.	Pasar	Secara geografis, di mana organisasi berkompetisi?
4.	Teknologi	Apakah organisasi menerapkan teknologi terbaru?
5.	Fokus pada <i>sustainability</i> , <i>growth</i> , dan <i>profitability</i>	Apakah organisasi berkomitmen untuk pertumbuhan dan kondisi keuangan yang baik?
6.	Filosofi	Apa dasar-dasar kepercayaan, nilai, aspirasi, dan prioritas etika organisasi?
7.	Konsep diri	Apa kemampuan khusus atau keunggulan organisasi?
8.	Fokus citra publik	Apakah organisasi responsif terhadap pemikiran sosial dan masyarakat?
9.	Fokus karyawan	Apakah karyawan merupakan aset berharga bagi organisasi?

Sumber : David, 2006; modifikasi

Drucker (2001) mengatakan bahwa dengan mengajukan pertanyaan “Apa bisnis kita?” adalah sama dengan bertanya “Apa misi kita?”. Satu pertanyaan jangka panjang tentang tujuan yang membedakan suatu organisasi dengan organisasi lain yang serupa. Sama seperti visi, misi juga sebuah pernyataan. Pernyataan misi (*mission statement*) adalah suatu deklarasi tentang alasan keberadaan sebuah organisasi. Pernyataan misi yang jelas merupakan dasar yang penting bagi penetapan tujuan dan strategi yang efektif.

Misi juga sering disebut dengan pernyataan kredo, *creed statement*, pernyataan tujuan, pernyataan filosofi, pernyataan kepercayaan, atau pernyataan prinsip-prinsip bisnis. Pernyataan misi mengungkapkan apa yang ingin dicapai oleh organisasi dan siapa pelanggan yang ingin dilayani. Semua organisasi memiliki alasan keberadaannya. Eksistensi inilah yang seharusnya dinyatakan dalam lingkungan yang lebih luas, tidak sekadar bagi industri tetapi lebih ke arah lingkungan yang lebih luas.

Misi bisnis adalah fondasi untuk menentukan prioritas, strategi, rencana, dan penugasan. Misi merupakan titik awal dalam mendesain pekerjaan dan yang lebih utama adalah mendesain struktur manajerial. Pengembangan misi seharusnya karena komitmen dan memerlukan peninjauan ulang secara sistematis pernyataan tersebut untuk ditempatkan sebagai dokumen aktif. Visi dan misi merupakan bagian integral budaya organisasi yang memberikan banyak manfaat.

#### **2.4.4.3. Strategic Objective**

Menurut David (2009), tujuan dapat didefinisikan sebagai hasil-hasil spesifik yang ingin diraih oleh suatu organisasi terkait dengan misi dasarnya. Tujuan sangat penting bagi keberhasilan organisasional karena ia menyatakan arah, membantu dalam evaluasi, menciptakan sinergi, menjelaskan prioritas, memfokuskan koordinasi, dan menyediakan landasan bagi aktivitas perencanaan, pengorganisasian, pemotivasian, serta pengontrolan. Tujuan sebaiknya menantang, terukur, konsisten, masuk akal, serta jelas. Bila visi, misi, dan pernyataan sasaran ingin dipenuhi, tujuan strategi harus diidentifikasi. Tujuan lebih spesifik dari sasaran.

*Strategic objective* mempunyai beberapa kriteria normatif sehingga kriteria tersebut dapat disebut sebagai tujuan yang baik. Adapun *strategic objective* yang

baik menurut Drucker (2001) adalah S.M.A.R.T (*Specific, Measurable, Achievable, Realistic, and Time-related*) yang pada akhirnya sebagai bahan evaluasi apakah visi dan misi yang dibentuk dapat terlaksana dengan baik, efektif sesuai normatif, ataukah masih perlu perbaikan.

**Tabel 2.5. Karakteristik *Strategic Objective* yang Efektif**

No	Dimensi	Parameter/ Karakteristik
1.	<i>Specific</i>	Menjelaskan secara khusus mengenai apa yang ingin dicapai
2.	<i>Measurable</i>	Ukuran kuantitatif dan <i>timeline</i> terhadap hasil yang ingin dicapai
3.	<i>Achievable</i>	Realistis terhadap apa yang ingin dicapai
4.	<i>Realistic</i>	Faktor tercapainya tujuan organisasi dikaitkan dengan lingkungan keseluruhannya
5.	<i>Time-related</i>	Ada batas waktu pencapaian tujuan secara jelas

Sumber: Ducker, 2001; modifikasi

#### 2.4.5 Nilai, Moral, dan Etika

Setiap aktivitas manusia menimbulkan pertanyaan etik, pertanyaan tentang baik dan benar, cara bertindak dan hidup, atau dengan kata lain pertanyaan tentang nilai-nilai dan tanggung jawab (Ormerod dan Ulrich, 2013). Sementara itu moral adalah sikap menghindari perbuatan yang tidak terpuji dan menghindari mengambil yang bukan haknya (Balan dan Knack, 2012). Tindakan moral ketika secara universal benar akan mengarahkan ke hasil yang terbaik (Bilodeau dan Gravel, 2004). Kaitan nilai, moral dan etika dengan pendidikan menurut Socrates adalah pendidikan merupakan proses pembelajaran berlandaskan etika. Makna ilmiah dari aktivitas etis bagi individu adalah etika (Ertugut dan Soysekeri, 2010). Pada sisi lain hakikat tugas dan panggilan PT adalah pengabdian pada pendidikan, pengajaran, dan usaha penemuan atau inovasi sekaligus sebagai pusat pengembangan ilmu dan teknologi (Sukirman dan Sari, 2012). PT secara tradisional juga bertujuan terus melanjutkan transfer pengetahuan (Higgins, 1989).

Di dalam konteks pencarian kebenaran secara utuh, PT mempunyai kebebasan atau otonomi akademik (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). PT juga memiliki otonomi mengelola sendiri lembaganya sebagai pusat penyelenggaraan pendidikan tinggi, penelitian ilmiah, dan pengabdian kepada masyarakat (Anwar dan Pratolo, 2012). Kebebasan akademik berakar pada martabat manusia yang mempunyai kebebasan internal atau kebebasan dasar dalam pribadinya. Pada sisi lain, manusia harus mencari makna penemuan baru yang menjamin bahwa

penemuan baru digunakan untuk kesejahteraan otentik individu dan masyarakat secara keseluruhan (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Oleh karena itu pengelolaan sebuah institusi PT tidak mungkin disamakan begitu saja dengan pengelolaan sebuah negara maupun korporasi. Ada koridor-koridor tertentu yang berkaitan dengan nilai-nilai luhur (*values*), baik dalam hal akademik maupun *social values* yang harus dijaga didalamnya. Hal-hal lain dalam penyelenggaraannya harus ditempatkan sebagai *tools* atau alat untuk mendukung pencapaian tujuan dasar tersebut (Anwar dan Pratolo, 2012). Di sini terasa kekentalan dimensi moral, etik dan *value* atas penemuan ilmu pengetahuan dan teknologi. Peran universitas pada perlindungan martabat manusia serta pada tanggung jawab moral penemuan ilmu pengetahuan dan teknologi adalah contoh dimensi etika dari PT. (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Etika memberikan fokus yang berguna untuk meningkatkan kesadaran semua pihak akan tindakannya (Ormerod dan Ulrich, 2013). Sementara itu moralitas masyarakat sangat penting bagi kemakmuran untuk mengimbangi arus kuat kebebasan individu, demokrasi dan pasar bebas. Negara bangsa mengentaskan diri dari kemiskinan, mencari kebijakan dan tindakan tidak hanya dengan meniru negara-negara maju tetapi lebih jauh lagi harus mengatur sistem pendidikan yang menanamkan sistem nilai yang cocok dengan etos warga negaranya (Bitros dan Karayiannis, 2010).

Pada tataran praktis, Balan dan Knack (2012) membuktikan moralitas berkorelasi kuat dengan kemampuan SDM dalam meningkatkan kesejahteraannya melalui pendapatan per kapita. Kristalisasi etika, moral dan nilai umumnya terwujud dalam seperangkat kode etik. Riset Yong-Ki *et al.* (2014) membuktikan bahwa kode etik secara langsung mempengaruhi pihak-pihak yang terlibat dalam organisasi dan komitmen SDM untuk tetap setia pada organisasi.

Pada PT, nilai, moral dan etika yang akan menjaga reputasi dan citra PT yang ujungnya akan meningkatkan kinerja PT (El Hilali *et al.* 2015). Oleh karena itu nilai, moral, dan etika harus dijunjung tinggi civitas akademika. PT mengemban amanat dan harapan yang besar dari masyarakat, bangsa dan negara, sehingga penyimpangan dari nilai-nilai ini merupakan sebuah pengkhianatan terhadap amanat dan harapan itu.



Oleh karena itu peran nilai, moral, dan etika sebagai spirit dan penjaga amanah PT menjadi penting. Keberlepasan pengelolaan PT dari nilai, etika, dan moral akan mengarahkannya pada eksploitasi *residual claimer* (mahasiswa) untuk kepentingan sesaat, jauh dari misi mulia PT itu sendiri. GUG hendaknya menjadikan etika, moral, dan nilai sebagai pilar prinsipnya agar peran PT sebagai masyarakat akademik tetap terjaga.

#### **2.4.6. Struktur Governance**

Struktur *governance* merupakan bagian yang banyak dikaji dan menjadi sorotan dalam penyusunan panduan GUG seperti dikemukakan di muka. Hampir semua panduan GUG, khususnya untuk negara-negara yang tergabung dari OECD, menjadikan struktur *governance* sebagai pusat perhatian. AWI/MCI Program (2010) mengemukakan pembahasan mengenai struktur *governance* meliputi proses pendefinisian, komposisi, proses pengangkatan anggota, kejelasan mandat, keselarasan mandat dengan misi, tujuan dan kerangka legal, akuntabilitas badan *governance* dan mekanisme pengukuran kinerja badan *governance*. Selain itu terkait dengan struktur *governance* adalah manajemen PT; pimpinan PT; proses pengangkatan, peran dan tanggung jawab, fungsi legal, jalur akuntabilitas, mekanisme evaluasi kinerja; dan struktur manajemen sampai kepada unit yang mencakup peran, tanggung jawab, jalur akuntabilitas, dan mekanisme evaluasi kinerja (SDM, Penganggaran, pengadaan, aspek hukum). Indrajit dan Djokopranoto (2006) menegaskan bahwa struktur *governance* mencakup hubungan yang memiliki koherensi dengan rencana kebijakan serta keputusan yang terkait dengan pengelolaan kegiatan dan pendanaannya. Hubungan yang dimaksud adalah tata hubungan antara berbagai unit organisasi serta tanggung jawab masing-masing unit dengan bagian organisasi serta personel yang menduduki posisi organisasi.

Inti dari proses *governance* yang baik adalah bagaimana hubungan antar *stakeholders*. Untuk itu, maka terlebih dahulu perlu mendefinisikan siapa para *stakeholders* tersebut. Lazzaretti dan Tavoletti (2006) menyebutkan *stakeholders* PT adalah para pihak yang berkepentingan dengan kinerja PT. Pemangku kepentingan PT mulai dari mahasiswa, tenaga akademik dan non akademik, dan pemerintah hingga meluas sampai pada kalangan industri, lembaga perwakilan

masyarakat, alumni, dan budayawan. Menurut Direktorat Kelembagaan dan Kerjasama Ditjen Dikti Kemdikbud (2014), *stakeholders* terdiri atas: *pertama*, internal meliputi mahasiswa, dosen, dan karyawan. *Kedua* eksternal meliputi Pemerintah, Pemerintah Daerah, Badan Standar Nasional Pendidikan, BAN-PT, Badan Hukum Penyelenggara (Yayasan), masyarakat, asosiasi profesi dan sebagainya. *Stakeholders* tersebut adalah pihak-pihak di luar PT yang mempengaruhi atau dipengaruhi oleh keberadaan PT.

Setelah mendefinisikan *stakeholders* PT, selanjutnya adalah pendefinisian peranan dan tanggung jawab masing-masing *stakeholders*. Hal ini harus didahului dengan pembangunan kesadaran dalam diri seluruh *stakeholders* bahwa mereka memiliki kepentingan dan karenanya harus turut berpartisipasi dalam penyelenggaraan PT. Dalam konsep PT, lembaga yang mungkin dapat disebut sebagai dewan PT atau representasi dari seluruh *stakeholders* adalah Majelis Wali Amanat (MWA) atau semacamnya dari masing-masing PT. MWA inilah yang kemudian harus berperan sebagai pihak yang mampu mengelola dan mengarahkan perubahan-perubahan di PT-nya (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Lebih dari itu harus jelas hubungan antara pemilik dan pendiri (prinsipal) dengan pengelola (agen) PT. Perlu diperhatikan antara lain transparansi kepemilikan, batas wewenang pemilik, tugas dan wewenang penyelenggara, keterpisahan antara penyelenggaraan dan pemilik serta profesionalisme penyelenggaraan atau pengelolaan. Kerangka GUG harus menjamin seluruh *stakeholder* berpartisipasi dalam struktur *governance* dan proses pengambilan keputusan institusi sesuai kewenangannya (Quyen, 2014).

#### **2.4.7. Kredibilitas**

Kredibilitas menuntut pejabat PT memiliki kompetensi akademik dan kecerdasan yang cukup, memiliki leadership yang kuat, integritas akademik, dan kemampuan manajerial yang baik. Kredibilitas dibutuhkan PT dalam membawa misi pendidikan, pengajaran, riset, dan pengabdian kepada masyarakat. Kredibilitas merupakan integritas dan kapasitas *stakeholders* dalam menjaga dan membawa nama baik PT sebagai masyarakat ilmiah dan berperadaban (AWI/MCI Program, 2010).

Level pengetahuan dan ketrampilan merupakan salah satu kunci dalam kapasitas *stakeholders* (Carter and Lorsch, 2004; Charan, 1998). Fungsionalisasi pengetahuan dan ketrampilan tidak hanya untuk kepentingan manajemen, pemasaran dan akuntansi namun juga untuk mengelola hubungan dengan lingkungannya (Forbes dan Milliken, 1999). *Good governance* sering dipersepsikan sebagai kepemimpinan yang baik (*good leadership*). *Leadership* yang kuat menentukan kemampuan PT untuk tumbuh dan berkembang (Bikmoradi *et al.*, 2010). *Leadership* yang tidak efektif akan menghasilkan ketidakstabilan *governance* (Madueke, 2008). Integritas *stakeholders* terutama dalam integritas akademik yang merupakan prinsip-prinsip moral yang diterapkan dalam lingkungan akademik, khususnya yang terkait dengan kebenaran, keadilan dan kejujuran (MMR FK UGM, <http://mmr.ugm.ac.id/index.php/integritas-akademik>. diunduh 27 Mei 2015).

#### **2.4.8. Transparansi**

Transparansi mengandung arti bahwa pengambilan dan pengimplementasian keputusan dilakukan dalam tata cara yang mengikuti hukum dan peraturan. Transparansi juga berarti bahwa informasi tersedia secara bebas dan dapat diakses langsung oleh mereka yang akan dipengaruhi oleh keputusan tersebut. Informasi yang tersedia haruslah dalam bentuk dan media yang mudah dimengerti. Transparansi berarti ketersediaan informasi yang akurat, relevan dan mudah dimengerti yang dapat diperoleh secara *low-cost* sehingga *stakeholders* dapat mengambil keputusan yang tepat. Karena itu, organisasi perlu meningkatkan kualitas, kuantitas dan frekuensi dari laporan kegiatan.

Transparansi atau keterbukaan merupakan sebuah prasyarat dasar untuk menunjang adanya partisipasi dan menjaga akuntabilitas institusi. Proses partisipasi memerlukan ketersediaan informasi yang memadai dan kemudahan bagi seluruh *stakeholders* dalam mengakses informasi tersebut. Selain itu, transparansi memungkinkan seluruh *stakeholders* untuk dapat mengawasi dan mengevaluasi kinerja institusi.

Transparansi semakin penting dalam sektor publik (pemerintah) dan privat (swasta). Hal ini didorong oleh berkembangnya tuntutan lingkungan terhadap akses informasi. Aliran informasi tidak pernah secara total tanpa hambatan,

disebabkan manajemen yang tidak transparan dalam mengelola organisasi. Transparansi diterima luas masyarakat karena transparansi memberikan harapan terhadap efisiensi, membangun kredibilitas dan citra, kepercayaan dan kolaborasi (Drucker dan Gumpert, 2007). Transparansi sangat penting untuk mencegah terjadinya skandal, penyelewengan dan penyimpangan yang dapat menimbulkan kebangkrutan. Filosofinya adalah *stakeholders* memiliki keterbatasan dalam menjalankan organisasi sehingga harus menerapkan prinsip transparansi untuk memudahkan *stakeholders* dalam mengawasi dan menilai organisasi. Transparansi tidak bersifat absolut, tetap ada pembatasan-pembatasan mengenai informasi apa saja yang dapat diberikan. Pembatasan terkait : (1) Siapa saja yang berhak mengakses informasi. (2) Jenis informasi yang dapat diberikan dan jenis informasi yang tidak boleh diberikan, seperti rahasia dagang piranti lunak dan strategi organisasi (Surya dan Yustiavandana, 2006).

Kerangka GUG harus menjamin adanya pengungkapan yang tepat waktu dan akurat untuk setiap permasalahan yang berkaitan dengan organisasi. Pengungkapan ini meliputi informasi mengenai keadaan keuangan, kinerja organisasi, kepemilikan dan pengelolaan. Disamping itu, informasi yang diungkapkan harus disusun, diaudit dan disajikan sesuai dengan standar yang berkualitas tinggi. Manajemen juga diharuskan meminta auditor eksternal melakukan audit yang bersifat independen atas laporan keuangan.

#### **2.4.9. Akuntabilitas**

Akuntabilitas adalah salah satu kebutuhan utama dalam GUG. Secara umum, sebuah organisasi atau institusi bertanggung jawab pada pihak-pihak yang dipengaruhi oleh tindakan-tindakan atau keputusan-keputusan mereka. Akuntabilitas tidak mungkin ditegakkan tanpa adanya transparansi dan supremasi hukum. Akuntabilitas diartikan sebagai kewajiban bagi aparatur atau pelayan publik untuk bertindak selaku penanggung gugat atas segala tindakan dan kebijakan yang ditetapkannya. Akuntabilitas adalah ukuran yang menunjukkan apakah aktivitas birokrasi atau pelayanan publik yang dilakukan oleh lembaga publik sudah sesuai dengan norma dan nilai-nilai yang dianut oleh masyarakat, dan apakah pelayanan publik telah mampu mengakomodasi kebutuhan masyarakat yang sesungguhnya. Lembaga publik yang bertugas melayani

masyarakat harus bertanggung jawab secara langsung maupun tidak langsung kepada masyarakat (Widodo, 2001). Akuntabilitas, berarti tuntutan agar manajemen memiliki kemampuan untuk merespon pertanyaan dari *stakeholders* atas berbagai *corporate action* yang mereka lakukan.

Institusi PT harus mampu mempertanggungjawabkan seluruh rangkaian proses penyelenggaraan PT terhadap seluruh *stakeholders*, baik internal maupun eksternal, terutama pada masyarakat umum. Pertanggungjawaban ini dapat dilakukan secara rutin dengan jangka waktu tertentu. Misalnya, dalam hal anggaran setiap tahun perlu dilakukan proses audit, baik audit internal maupun audit eksternal yang dilakukan oleh akuntan publik. Hasil audit maupun laporan pertanggungjawaban lain harus dengan mudah dapat diakses oleh seluruh *stakeholders*. AWI/MCI Program (2010) mengemukakan dimensi akuntabilitas dalam GUG meliputi:

1. Kejelasan definisi jalur akuntabilitas: staf akademik, staf manajerial, staf administrasi, badan *governance*,
2. Proses untuk evaluasi penyelesaian tujuan institusi.
3. Diseminasi informasi: tujuan dan sasaran institusi, prestasi mahasiswa, penyerapan pasar lulusan, evaluasi institusional (internal dan eksternal), dan akreditasi
4. Metode yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja mahasiswa, staf pengajar, staf administrasi, dan staf manajerial
5. Pemeriksaan keuangan: proses pemeriksaan akun PT
6. Pencegahan risiko; dan
7. Mekanisme penanganan *misconduct*.

#### **2.4.10. Responsiveness**

Responsibilitas berarti pertanggungjawaban kepada pihak lain atas aktivitasnya. *Internal responsibility* mengacu pada standar moral, seperti kejujuran, kewajiban, dan kehormatan yang mengikat seseorang. *External responsibility* mengacu pada seseorang dapat mempertanggungjawabkan pada atasan melalui institusi formal secara terencana melalui pertanggungjawaban yang disertai sanksi. Seorang pejabat publik bertanggung jawab atas setiap tindakan dan *outcomes*-nya. Publik memberikan kepercayaan pada individu dan para pejabat

yang disertai dengan keharusan untuk memikul tanggung jawab atas segala tindakan dan dampak dari tindakannya (Othman *et al.*, 2006). Pejabat publik sebagai pelaku kebijakan dan pelayanan publik harus bertanggungjawab terhadap kekuasaan, kewenangan, dan sumber daya yang telah digunakannya, harus mempertanggungjawabkan sikap, perilaku dan segala sepaik terjangnya terhadap masyarakat dalam menjalankan tugas, fungsi dan kewenangan yang ada (Widodo, 2001).

GUG memerlukan institusi dan proses didalamnya yang mencoba untuk melayani semua *stakeholders* dalam kerangka waktu tertentu yang sesuai. Seorang pelayan publik, politisi atau birokrat yang responsif harus menjadi seorang yang reaktif, simpatik, sensitif, dan mampu berempati pada opini dan kebutuhan masyarakat. *Responsiveness* merupakan kesigapan dan akurasi dari penyedia layanan dalam merespons permintaan dari *stakeholders* untuk ditindaklanjuti. Kesigapan terkait dengan kecepatan, mengacu pada waktu tunggu antara permintaan pihak masyarakat dan tindak lanjut oleh pihak pelayan publik. Akurasi mengandung makna respons pelayan publik yang dapat memenuhi keinginan *stakeholders* (Vigoda, 2002).

*Responsiveness* memiliki efek positif terhadap kesejahteraan sosial, perbaikan sektor publik, peningkatan *outcomes*, dan berpengaruh terhadap mekanisme kontrol. Oleh karenanya, para pelayan publik harus lebih sensitif terhadap tugas dan memiliki komitmen yang kuat dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Lembaga publik harus tahu betul siapa pelanggannya dan mau mengubah dirinya untuk mulai mendengar pelanggannya, menyurvei serta melakukan pendekatan kepada *stakeholders*-nya (Osborne dan Gaebler, 2000).

Sifat responsif ini dapat dibagi dalam dua konteks. Pertama, pihak penyelenggara PT (MWA dan rektorat) harus mampu menangkap isu-isu dan permasalahan-permasalahan yang terjadi dalam dinamika penyelenggaraan PT tersebut. Mereka harus mampu merespon harapan-harapan *stakeholders* dan menyikapi permasalahan yang terjadi. Kedua, dalam konteks yang lebih luas, PT secara institusi harus mampu bersikap responsif terhadap permasalahan yang terjadi di lingkungan sekitarnya dan mampu bertindak atau berpartisipasi untuk menyikapinya. Pada dasarnya, pendidikan tinggi harus responsif menyikapi

permasalahan-permasalahan di bangsa yang menaunginya dan selalu berusaha untuk memenuhi harapan-harapan dan amanat yang diembannya dari masyarakat.

#### **2.4.11. Fairness**

*Fairness* bermakna dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan (KNKG, 2006). *Fairness* (kesetaraan dan kewajaran) dimaknai pula sebagai perlakuan yang adil dan setara di dalam memenuhi hak-hak *stakeholder* yang timbul berdasarkan perjanjian serta peraturan perundangan yang berlaku (Kaihatu, 2006). Pada tataran PT, *fairness* adalah keadilan terhadap *stakeholders* agar setiap *stakeholders* terlindungi dari upaya penyelewengan baik dalam bentuk usaha untuk kepentingan pribadi maupun benturan kepentingan atau praktik universitas yang tidak sehat (Anggriawan dan Nurkholis, 2014). Terkait dengan mahasiswa, praktik *fairness* dapat dilihat dari adanya skema subsidi dan alokasi biaya pendidikan untuk mahasiswa kurang mampu. Flannery dan O'Donoghue (2013) membuktikan berbagai bantuan keuangan mahasiswa dapat menyebabkan peningkatan partisipasi pendidikan tinggi.

Menurut Direktorat Kelembagaan dan Kerjasama Ditjen Dikti Kemdikbud (2014), *fairness* dapat dilakukan melalui antara lain; (1) pengangkatan pegawai dan pejabat berdasarkan kompetensi dan *track record*, dan (2) penerapan *merit system* (insentif dan dis-insentif) yang tepat dalam pengelolaan pegawai. Dalam hal *merit system* dapat diukur dari adanya *key performance indicator* dalam menilai kinerja yang menjadi dasar penilaian kinerja. Selain itu dapat dilihat dari adanya sistem remunerasi dan penerapannya termasuk menjadi dasar penghargaan bagi staf. Berkaitan dengan hubungan antara Program Studi dan Fakultas dapat dilihat melalui keterwakilan Program Studi pada Senat Fakultas dan keefektifitasannya.

#### **2.4.12. Otonomi**

Hussin dan Asimirin (2010) menyatakan GUG hendaknya memenuhi harapan *stakeholders*, terutama mahasiswa, akademisi, industri dan pemerintah. GUG tidak hanya berbicara tentang pengendalian, namun juga tentang penyediaan peluang, fasilitas, dan sumberdaya untuk menjamin pengembangan dan

keberlanjutan PT dengan menjunjung kebebasan akademik. Pada tataran tertentu, PT di bawah naungan Muhammadiyah dan Nahdlatul Ulama menjadi contoh yang bagus dari otonomi PT. PT tersebut mampu membangun dan memperluas PT dengan sokongan masyarakat dan bantuan keuangan dari negara-negara muslim di dunia tanpa campur tangan Pemerintah. Hari ini lebih dari tiga ribu PT Islam memiliki tatakelola yang otonom. Mereka memiliki otonomi dalam struktur manajemen, kurikulum, pembangunan sarana, manajemen keuangan, tenaga akademik dan non akademik, prioritas penelitian, publikasi dan seleksi mahasiswa (Hussin dan Asimirin, 2010). Demikian pula di Eropa, otonomi telah bergeser dari terpusat di pemerintah beralih ke otonomi di masing-masing institusi PT (Amaral dan Magalhães, 2001). Di banyak universitas negeri yang memperhatikan perkembangan pasar, membutuhkan fleksibilitas manajemen agar dapat bersaing secara efektif (Dill, 2001).

Direktorat Kelembagaan dan Kerjasama Ditjen Dikti Kemdikbud (2014) menegaskan bahwa otonomi merupakan kodrat PT untuk dapat melaksanakan fungsinya mencari kebenaran dan meningkatkan mutu pendidikan tinggi. PT dapat beroperasi secara fleksibel dan bertanggung jawab secara utuh ketika memiliki otonomi yang cukup atas akademik, pengelolaan keuangan, dan pengembangan sumberdaya manusia. Otonomi institusi pendidikan tinggi dalam makna pengendalian juga mengalami perubahan: peralihan dari pengaturan langsung oleh pemerintah menjadi mekanisme insentif tidak langsung dan monitoring yang berbeda serta pelaporan atas *governance* PT (Jongbloed *et al.*, 2010). Dengan demikian otonomi PT mengarah kepada tingkat otonomi dari akademik internal, manajemen SDM, keuangan, dan organisasi (Quyen, 2014). AWI/MCI Program (2010) mengemukakan dimensi otonomi sebagai berikut.

1. akademik: otonomi penentuan struktur akademik, kebijakan penerimaan mahasiswa, mekanisme jaminan mutu, pembukaan program baru, penerimaan tiap program, evaluasi hasil pembelajaran, dan evaluasi metode pengajaran
2. Finansial: otonomi dalam menggali dana, perjanjian kontrak kerjasama, kepemilikan aset, dan memperoleh pinjaman



3. Staffing: kebijakan SDM, peran dan tanggung jawab yang terlibat, kemampuan merekrut staf (akademik dan administratif), kebijakan pengembangan karir, kinerja manajemen, dan mekanisme penilaian kinerja.

## 2.5. Pilihan Prioritas Strategi

Strategi merupakan salah satu respon organisasi dalam menanggapi perubahan lingkungan. Definisi lama mengemukakan bahwa strategi adalah penentuan tujuan dan sasaran jangka panjang organisasi dan penerapan program dan alokasi sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan tujuan-tujuan tersebut (Chandler, 1962). Strategi secara umum dapat didefinisikan sebagai karakteristik mendasar kesesuaian pencapaian organisasi dengan lingkungannya (Hofer dan Schendel, 1978). Quinn *et al.* (1988) mendefinisikan konsep strategi sebagai pola atau rencana yang mengintegrasikan tujuan utama organisasi, kebijakan dan urutan tindakan menjadi satu kesatuan yang kohesif. Sebuah strategi yang dirumuskan dengan baik membantu mengumpulkan dan mengalokasikan sumber daya organisasi untuk berada pada posisi yang unik dan layak berdasarkan kekurangan dan kompetensi relatif internal, antisipasi perubahan lingkungan dan penyesuaian kontinjensi oleh lawan yang cerdas.

Penjelasan lebih rinci diberikan oleh Stoner dan Freeman (1989) yang menyatakan bahwa strategi dapat didefinisikan setidaknya dalam dua perspektif, dari perspektif apa yang organisasi bermaksud untuk melakukan, dan juga dari perspektif apa yang organisasi lakukan, baik tindakan sebelumnya dimaksudkan ataupun tidak dimaksudkan. Dari perspektif pertama, strategi adalah program yang luas untuk mendefinisikan dan mencapai suatu tujuan organisasi dan melaksanakan misinya. Kata program menyiratkan peran, kesadaran dan rasionalitas yang dilakukan manajer dalam merumuskan strategi organisasi. Dari perspektif kedua, strategi adalah pola tanggapan organisasi terhadap lingkungannya dari waktu ke waktu. Dalam definisi ini, setiap organisasi memiliki strategi, bahkan untuk strategi yang belum pernah dirumuskan secara eksplisit sekalipun.

Mintzberg *et al.* (1998) berpendapat bahwa strategi memerlukan bukan hanya satu tapi lima definisi tertentu yang berhubungan dengan strategi: strategi sebagai rencana, pola, posisi, perspektif, dan taktik.

1. Strategi adalah rencana, arah, sebuah panduan atau tindakan ke depan, jalan untuk mendapatkan dari sini ke sana (melihat ke depan, berniat apa yang ingin dilakukan).
2. Strategi adalah pola, pola khusus dalam aliran tindakan, strategi adalah konsistensi berperilaku, apakah dimaksudkan atau tidak dimaksudkan (melihat perilaku masa lalu, melihat apa yang sudah diwujudkan).
3. Strategi adalah sebagai posisi, cara untuk mengidentifikasi di mana menempatkan organisasi itu sendiri di lingkungan (lokasi produk-produk tertentu di pasar tertentu). Strategi menjadi kekuatan mediasi antara organisasi dan lingkungan.
4. Strategi adalah perspektif yaitu cara mendasar organisasi dalam melakukan sesuatu.
5. Strategi adalah taktik, tipuan, manuver untuk mengecoh lawan atau pesaing.

Schermerhorn dan Wright (2008) mengemukakan pemahamannya tentang strategi yang dipahami sebagai satu rencana aksi komprehensif yang mengidentifikasi arah jangka panjang sebuah organisasi dan panduan pemanfaatan sumber daya untuk mencapai tujuan dengan keunggulan kompetitif berkelanjutan. Strategi merupakan alat bersaing yang perlu dimiliki oleh organisasi dimana dalam penerapannya memerlukan perencanaan, pengkoordinasian, pengawasan serta pengevaluasian yang kuat dan akurat sehingga dapat menciptakan keunggulan kompetitif bagi organisasi.

Penerapan strategi khususnya pada level bisnis merupakan pekerjaan yang memerlukan tantangan besar karena kerap kali penerapan strategi bisnis ini tidak mampu mengimbangi pencapaian sasaran yang diharapkan. Penerapan strategi bisnis merupakan tugas penting bagi manajerial dalam mencapai kesuksesan organisasi. Tugas manajerial dalam menerapkan dan melaksanakan pilihan strategi ini memerlukan penilaian yang akan mengembangkan kebutuhan kemampuan organisasi dan pencapaian sasaran yang ditargetkan (Thompson dan Strickland, 2003). Galbreath (2009) mendefinisikan strategi bisnis sebagai upaya

untuk memahami beragam isu yang dapat mempengaruhi kemampuan organisasi dalam memenuhi keinginan pasar dengan menggunakan sumber daya secara efektif dalam rangka menciptakan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan.

Pilihan strategi yang tepat akan menciptakan kinerja yang superior bagi organisasi. Pilihan strategi ini menjadi bagian yang perlu diperhatikan dalam penciptaan nilai bagi konsumen dan menghasilkan keunggulan kompetitif bagi perusahaan (Porter, 1985). Tipe strategi yang dipilih oleh perusahaan sebaiknya menyesuaikan dengan segala aktivitas dari setiap fungsi dalam organisasi. Penyesuaian pilihan strategi dengan setiap fungsi aktivitas dalam organisasi akan menciptakan keunggulan kompetitif (*competitive advantage*) yang terlihat dari kinerja yang superior bagi organisasi. Setiap tipe strategi yang dipilih sebaiknya memiliki keunikan dalam melayani pangsa pasar yang ditargetkan. Strategi yang dipilih juga memerlukan penyesuaian dengan setiap sumber daya internal khususnya yang berpengaruh pada manajemen sumber daya manusia yang unik karena sumber daya manusia merupakan bagian terpenting yang perlu diperhatikan. Dengan adanya kepuasan tenaga kerja yang dimiliki maka akan tercipta keunggulan kompetitif.

Menurut Hoskisson *et al.* (2000), keunggulan kompetitif organisasi dapat dibagi dalam beberapa kategori, yaitu: *resources*, *capabilities* dan *core competencies*. Sumber daya (*resources*) dibutuhkan oleh organisasi untuk menciptakan nilai bagi pelanggan yang berupa *tangible* dan *intangible asset*. Tambahan aset lainnya berupa *human asset* yang berupa keahlian dan pengetahuan yang dimiliki karyawan. Kemampuan (*capabilities*) merupakan kumpulan sumber daya yang menampilkan suatu tugas atau aktivitas tertentu secara integratif berdasarkan pendekatan fungsional dan rantai nilai (*value chain*). Pendekatan fungsional menentukan secara relatif terhadap fungsi-fungsi utama organisasi seperti produksi, pemasaran, penjualan, distribusi, keuangan, akuntansi serta organisasi secara umum. Pendekatan rantai nilai didasarkan pada serangkaian kegiatan berurutan yang merupakan aktivitas nilai untuk merancang, memproduksi, memasarkan, mengirimkan dan mendukung produk organisasi.

Porter (1985) menyatakan terdapat dua strategi bersaing secara umum yaitu *cost advantage* dan *differentiation*. *Cost advantage* dicapai melalui *reducing cost*

sementara *differentiation* meningkatkan profitabilitas dengan menyediakan peningkatan level *service*. Peningkatan level *service* disediakan melalui pengelolaan pesanan secara efisien, keberadaan produk, pengiriman yang tepat waktu, transparansi informasi dan meningkatkan respon. Porter (1985) menyatakan bahwa perusahaan harus memiliki strategi kompetitif yang jelas dengan tujuan untuk bersaing secara efektif dan memperoleh keunggulan kompetitif yang *sustainable*. Porter mengusulkan bahwa perusahaan dapat memilih menjadi penyedia produk dengan harga murah (*cost efficiency strategy*) atau penyedia produk yang unik dan inovatif (*innovation strategy*). Strategi bersaing merupakan pencarian posisi persaingan yang paling diharapkan entitas bisnis di dalam industri (Porter, 1985). Strategi bersaing bertujuan untuk membangun keuntungan dan posisi bertahan yang berlawanan dengan kekuatan yang menentukan persaingan industri. Perbedaan setiap strategi bersaing yang digunakan dalam arena persaingan dalam industri dapat menciptakan keunggulan kompetitif.

Keunggulan kompetitif merupakan dasar bagaimana entitas bisnis mampu menciptakan nilai untuk pembeli yang melebihi *cost* yang dikeluarkan entitas bisnis untuk penciptaan nilai tersebut (Porter, 1985). Nilai merupakan apa yang diinginkan oleh pembeli yang mempunyai keinginan untuk membayar, aliran penciptaan nilai yang superior yaitu bagaimana entitas bisnis menawarkan harga yang lebih rendah dari pesaingnya untuk mendapatkan manfaat yang sama atau memberikan manfaat yang unik dengan harga yang lebih tinggi. Dua dasar keunggulan kompetitif ini adalah adanya *cost leadership* dan *differentiation*.

Selain kategori yang dikemukakan Porter (1985), kategori lainnya didasarkan pada tingkat agresivitas terhadap pasar. Strategi agresivitas tergantung pada pemasarannya, penanganan risiko, leverage keuangan, inovasi produk, dan kecepatan pengambilan keputusan dibandingkan yang lainnya. Tipologi agresivitas diklasifikasikan dalam empat kategori yaitu *prospectors*, *defenders*, *analyzers*, dan *reactors*, yang dikenal sebagai tipologi strategi Miles dan Snow. Miles and Snow (1978) melakukan riset tentang strategi organisasi dalam mengatasi permasalahan entrepreneurial, perekayasaan, dan administrasi. Sekalipun tipologi yang sama dari berbagai aspek perilaku organisasi telah

dilakukan, namun tipologi strategi Miles and Snow (1978) cukup terkenal dan masih relevan. Miles and Snow (1978) mengklaim tiga dari tipe strategi organisasi sangat penting yaitu : *defenders*, *analyzers*, and *prospectors*. Tipe yang keempat adalah *reactors*, secara mendasar dianggap sebagai bentuk strategi yang tidak konsisten yang muncul diantara strategi, teknologi, struktur, dan proses.

Tipologi organisasi menurut Miles dan Snow (1978) ini secara umum konsisten dengan pendekatan Porter (1985). *Prospectors* adalah jenis perusahaan yang menggunakan strategi yang mementingkan inovasi dan kreativitas untuk menciptakan produk baru. Entitas bisnis selalu berusaha untuk menjadi *pioneer* dalam bersaing, serta rela mengkompensasikan internal efisiensi dalam berinovasi dan berkreasi. Sementara kelompok *defenders* selalu berusaha menciptakan strategi stabilitas dan kelangsungan hidup entitas bisnis. Fokus organisasi adalah pada upaya pencapaian stabilitas jangka panjang dan mempertahankan inti bisnisnya (*core business*), tanpa banyak melakukan perubahan strategi.

*Analyzers* adalah kelompok entitas bisnis yang menggunakan kombinasi *prospectors* dengan *defenders*. Artinya entitas bisnis tidak berani ambil resiko dalam berinovasi, tetapi tetap berupaya menciptakan keunggulan dalam pelayanannya kepada pasar. Kelompok keempat adalah *reactors* yang selalu fokus pada efisiensi tanpa mempertimbangkan perubahan lingkungan yang terjadi. *Reactors* adalah tipe entitas bisnis yang tidak memiliki konsistensi strategi dalam beradaptasi (*unstable*).

Menurut Smith, *et al.* (1989), tipologi strategi dari Miles dan Snow (1978) tersebut dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya. Sementara orientasi teori strategi pada tipologi Porter (1980) hanya menggambarkan perilaku persaingan pasar secara umum.

### **2.5.1. Prospectors**

Strategi *prospectors* merupakan strategi ofensif, mendahului bertindak sebelum dipaksa bereaksi atas ancaman dan peluang dari lingkungan. Strategi ini fokus pada inovasi-inovasi dan peluang-peluang pasar, unggul pada perekayasaan dasar dan pemasaran sehingga melalui penciptaan produk unggulannya menjadi

pemimpin pasar dalam industri. Strategi ini adalah yang paling agresif dari empat strategi Miles dan Snow. Biasanya melibatkan program yang secara aktif memperluas ke pasar baru dan merangsang peluang baru. Pengembangan produk baru dengan penuh semangat dikejar dan strategi pemasaran ofensif adalah cara yang umum dipakai untuk memperoleh pangsa pasar tambahan. *Prospectors* merespon secara cepat terhadap berbagai tanda peluang pasar, dan melakukannya dengan sedikit penelitian atau analisis. *Prospectors* dalam memenuhi SDM memilih menggunakan *buying approach* daripada *making approach*, lebih mengarah pada perekrutan SDM siap pakai ketimbang harus mendidik terlebih dahulu (Rivai, *et al.*, 2011).

Sebagian besar pendapatan *prospectors* berasal dari produk baru atau pasar baru. Mereka sering memiliki *leverage* tinggi, kadang-kadang dengan posisi ekuitas dipegang oleh pemodal ventura. Risiko kegagalan produk atau penolakan pasar tinggi. Domain pasar mereka terus ditingkatkan seperti peluang baru yang muncul dari kesuksesan produk sebelumnya. *Prospectors* mengejar menjadi yang pertama, berpikir bahwa *prospectors* yang akan memperoleh keuntungan pertama kali, dengan harga premium dan margin tinggi. *Skimming* harga adalah cara yang umum untuk mengembalikan biaya pengembangan. *Prospectors* bisa menjadi oportunis dalam merekrut karyawan kunci, baik teknis maupun manajerial. Tingginya harga jual dialokasikan terbesar untuk biaya iklan, promosi penjualan, dan biaya *personal selling*. Biasanya pada *prospectors* unit bisnis strategis memiliki otonomi yang cukup besar. Industri tempat beroperasi cenderung dalam tahap pengenalan atau pertumbuhan di siklus hidupnya, dengan beberapa pesaing dan perkembangan teknologi.

Jadi, organisasi dengan strategi *prospectors* adalah proaktif, ofensif, dan secara agresif mengejar peluang pasar baru dengan keberanian mengambil risiko. Organisasi berusaha terus mempertahankan sikap kewirausahaan dan menggali lingkungan kompetitif mereka dengan tujuan untuk mengembangkan produk baru dan peluang pasar. *Prospectors* adalah perusahaan dengan lini produk yang cukup luas yang fokus pada inovasi produk dan peluang pasar. Orientasi penjualan tersebut membuat mereka agak tidak efisien. *Prospectors* cenderung menekankan kreativitas daripada efisiensi.

### 2.5.2. *Analyzers*

Strategi *analyzers* dikenal dengan strategi dua kutub, yaitu antara *defenders* dan *prospectors*. *Analyzers* mengambil sedikit risiko dan kesalahan *prospectors*, namun kurang berkomitmen atas stabilitas *defenders*. *Analyzers* jarang menjadi penggerak utama dalam industri, tetapi sering menjadi pendatang kedua atau ketiga. *Analyzers* cenderung untuk memperluas ke area sekitar kompetensi inti yang sudah ada. Strategi *analyzers* cenderung mengikuti peluang yang diciptakan *prospectors*.

Daripada mengembangkan seluruhnya pada produk baru, *analyzers* lebih memilih membuat perbaikan inkremental dalam produk yang sudah ada. Daripada ekspansi ke pasar baru, *analyzers* secara bertahap memperluas pasar yang ada. *Analyzers* mencoba untuk mempertahankan portofolio yang seimbang atas produk dengan menggerakkan beberapa pendapatan yang stabil dan beberapa yang berpotensi menjadi pemenang. *Analyzers* mengamati perkembangan industri dengan cermat, tapi belum bertindak sampai mereka yakin bahwa waktunya tepat. *Analyzers* mempertahankan kestabilan karena memiliki produk dan jasa yang terbatas. Rivai, *et al.* (2011) menyebutkan bahwa strategi SDM yang digunakan bagi entitas bisnis tipe ini terutama adalah melakukan perekrutan kombinasi antara pendekatan *making* dan *buying*. *Analyzers* merekrut tenaga ahli dari luar dilakukan dalam keadaan yang memang dibutuhkan. Promosi dan pengembangan tetap dilakukan kepada SDM yang ada.

Jadi, strategi *analyzers*, berada diantara *prospectors* dan *defenders*, menyeimbangkan sifat mencari peluang *prospectors* dan penghindaran risiko *defenders*. *Analyzers* berusaha mempertahankan posisi mereka di pasar, menunggu reaksi pasar terhadap produk baru atau pendatang baru ke pasar. Setelah reaksi pasar dianalisis, mereka mengejar kesempatan, setelah mengidentifikasi faktor-faktor keberhasilan kunci. Dengan demikian, seperti *prospectors*, *Analyzers* berusaha untuk mengeksploitasi peluang pasar baru, namun mereka cenderung tetap mengandalkan sebagian besar pendapatan mereka dari portofolio produk yang sudah stabil. *Analyzers* adalah entitas bisnis yang beroperasi dalam setidaknya dua area pasar produk, satu di area stabil dan satunya

tidak stabil. Di daerah yang stabil, efisiensi ditekankan. Di area yang tidak stabil, inovasi ditekankan.

### 2.5.3. *Defenders*

Strategi *defenders* merupakan strategi yang tidak agresif mengejar pasar. Sebagai akibatnya, *defenders* cenderung tidak melakukan yang *prospectors* lakukan. Strategi *defenders* berusaha memelihara pasar yang aman dan relatif stabil. Alih-alih berada di ujung tombak inovasi teknologi, pengembangan produk, dan dinamika pasar, *defenders* justru mencoba untuk melindungi dirinya dari perubahan sedapat mungkin.

Dalam upaya mengamankan stabilitas pasar, strategi *defenders* berusaha menjaga harga rendah, menjaga biaya iklan dan promosi yang rendah, terlibat dalam integrasi vertikal, menawarkan berbagai produk yang terbatas, atau menawarkan produk atau layanan pelanggan dengan kualitas yang lebih baik. *Defenders* cenderung lebih lambat dalam membuat keputusan dan hanya akan berkomitmen untuk perubahan setelah penelitian yang luas dan analisis. Rivai, *et al.* (2011) menyebutkan bahwa pada strategi *defenders*, SDM cenderung pada karakteristik SDM yang memiliki loyalitas dan komitmen tinggi dalam jangka panjang.

Tujuan *defenders* cenderung berorientasi efisiensi daripada efektivitas, kurang proaktif, dan berorientasi pada perlindungan, mencari stabilitas dengan mempertahankan posisi pasar saat ini dan mempertahankan diri terhadap pelanggaran batas oleh perusahaan lain. Strategi ini umumnya digunakan oleh organisasi yang menghadapi pasar yang sempit dan jenis produk yang terbatas, sangat mengandalkan stabilitas dan kontinuitas usaha dan teknologi terapan. Industri ini cenderung cepat dewasa, dengan teknologi, produk, dan segmen pasar yang terdefiniskan dengan baik. Kebanyakan penjualan berasal dari pembelian barang atau jasa yang berulang atau pengganti. Unit bisnis strategis biasanya memiliki otonomi pada level yang moderat hingga rendah.

Jadi, strategi *defenders*, tidak seperti *prospectors*, terlibat dalam sedikit bahkan tidak sama sekali atas produk dan pasar baru. Tindakan strategis mereka berusaha untuk menjaga pangsa pasar dengan meminimalkan dampak dari inisiatif pesaing. *Defenders* adalah entitas bisnis dengan lini produk yang terbatas yang



fokus pada peningkatan efisiensi operasi yang sudah ada. Orientasi biaya mereka membuat mereka tidak mungkin untuk berinovasi di area baru.

#### **2.5.4. Reactors**

*Reactors* tidak memiliki strategi proaktif, lebih sering bereaksi terhadap peristiwa yang terjadi. *Reactors* bereaksi hanya ketika mereka dipaksa oleh tekanan lingkungan makro. *Reactors* merupakan strategi yang paling tidak efektif dari empat strategi, tanpa arah atau fokus. Miles dan Snow (1978) mengemukakan alasan mengapa organisasi menjadi *reactors* yaitu manajemen puncak mungkin tidak jelas mengartikulasikan strategi organisasi, dan manajemen tidak sepenuhnya mampu membentuk struktur dan proses organisasi agar sesuai dengan strategi yang dipilih.

Manajemen cenderung mempertahankan hubungan strategi dengan struktur organisasi meskipun terjadi perubahan kondisi lingkungan yang besar. Strategi *prospectors*, *defenders*, dan *analyzers* melakukan beberapa pendekatan proaktif, strategi yang dikembangkan *reactors* ditunjukkan oleh inkonsistensi dan respon reaktif terhadap perubahan lingkungan. *Reactors* tidak memiliki strategi yang berbeda, mereka hanya bereaksi terhadap perubahan lingkungan. Dengan demikian, strategi *reactors* tidak dianggap sebagai salah satu yang layak, dan entitas bisnis yang mengejar strategi seperti itu harusnya mengadopsi salah satu dari tiga jenis strategi lainnya atau akhirnya menghadapi penurunan.

Jadi strategi *reactors* adalah strategi organisasi yang tidak memiliki hubungan strategi-struktur-budaya yang konsisten. Respon sering tidak efektif dan terhadap tekanan lingkungan cenderung menggunakan strategi adaptasi perlahan-lahan.

## **2.6. Penerapan Akuntansi Manajemen**

Penelitian Juliana (2011) menunjukkan bahwa akuntansi manajemen merupakan faktor penting dalam pencapaian kinerja organisasi. Konteks internal, dalam hal ini budaya dan gaya kepemimpinan manajemen, berpengaruh terhadap kinerja melalui akuntansi manajemen. Pada bagian lain, riset tersebut menunjukkan adanya keterkaitan antara konteks, strategi, manajemen, akuntansi manajemen, dan kinerja organisasi.

Dalam lingkungan bisnis global kontemporer yang kompetitif, kompleks dan berubah, organisasi ditantang untuk mengadopsi model bisnis yang mampu mengatasi ketidakpastian strategis dan risiko (Acquaah, 2013). Para peneliti akuntansi manajemen berpendapat bahwa salah satu cara perusahaan dapat terus meremajakan diri untuk bertahan hidup dan berhasil dalam lingkungan yang kompleks dan tidak pasti adalah memahami peran sistem pengendalian manajemen, antara lain penerapan akuntansi manajemen dalam menciptakan keunggulan kompetitif (Simons, 2000; Widener, 2007). Menurut Simons (2000) sistem pengendalian manajemen adalah prosedur formal, rutinitas berbasis informasi dan digunakan oleh manajer untuk memelihara atau mengubah pola kegiatan organisasi. Sistem pengendalian manajemen meliputi sistem akuntansi manajemen, praktik anggaran, sistem pengukuran kinerja, manajemen proyek sistem, sistem perencanaan, dan sistem pelaporan (Simons, 1990). Tujuan sistem pengendalian manajemen adalah untuk memberikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan manajerial, perencanaan, monitoring dan evaluasi kegiatan organisasi untuk mengubah perilaku karyawan (Merchant & Otley, 2007). Sistem pengendalian manajemen juga memberikan arahan strategis untuk upaya inovasi dan efisiensi (Marginson, 2002). Oleh karena itu peneliti strategi dan akuntansi berpendapat bahwa sistem pengendalian manajemen sangat penting dalam membantu manajer puncak merumuskan strategi, menentukan tindakan operasional yang diperlukan untuk melaksanakan strategi, mengklarifikasi harapan bersama, mengidentifikasi prioritas untuk perbaikan operasional, dan menetapkan target yang dapat mempengaruhi kinerja saat ini dan selanjutnya (Simons, 1994).

Literatur dan riset akuntansi manajemen hingga kini masih didominasi kajian seputar praktik penganggaran (*budgeting*), proses penentuan beban (*costing*) dan harga layanan (*charging of services*) sebagai bagian dari sistem perencanaan, dan pengukuran kinerja berbasis akuntansi manajemen (Simons, 1990). Aspek *budgeting* yang selalu menjadi sorotan adalah peran manajemen dalam merancang dan menentukan formulasi anggaran yang umumnya nampak dari adanya penggunaan senjangan anggaran (*budgetary slack*) untuk kepentingan manajemen. Proses penentuan beban adalah pada transformasi pembebanan

tradisional ke pembebanan yang lebih mutakhir dan harga pasar produk (*target costing/TC*). Aspek pengukuran kinerja berbasis akuntansi manajemen mengarah pada evaluasi penerapan *economic value added* (EVA) dan *balance scorecard* (BSC). Oleh karena itu beranjak dari hal tersebut, bahasan penerapan akuntansi manajemen pada penelitian ini dicukupkan pada tiga dimensi utama yaitu senjangan anggaran, akuntansi manajemen modern atau mutakhir, dan pengukuran kinerja.

### 2.6.1. Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*)

Anggaran merupakan salah satu alat sistem pengendalian manajemen dalam rangka koordinasi dan pencapaian tujuan organisasi. Anggaran adalah suatu pendekatan formal dan sistematis dalam pelaksanaan tanggung jawab manajer dalam perencanaan, koordinasi dan pengawasan. Anthony dan Govindarajan (1998) mendefinisikan anggaran sebagai suatu rencana keuangan, biasanya mencakup periode satu tahun, merupakan alat untuk perencanaan jangka pendek dan pengendalian dalam organisasi. Salah satu bidang penelitian dalam praktek penganggaran adalah eksplorasi tingkat partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran dan senjangan anggaran (Soobaroyen, 2006). Senjangan anggaran sering dirumuskan sebagai penentuan anggaran yang lebih mudah untuk dicapai dengan mengecilkan pendapatan atau melebih-lebihkan biaya (Onsi, 1973; Govindarajan, 1986). Lukka (1988) memperluas konsep senjangan anggaran kepada bias anggaran, dengan memasukkan unsur bias ke atas (*upward bias*) yaitu menentukan kinerja secara berlebihan.

Bukti-bukti penelitian menunjukkan bahwa senjangan anggaran (*budgetary slack*) merupakan salah satu masalah yang sering dihadapi organisasi dalam pengendalian anggaran. Manajer mencoba mempengaruhi proses penetapan budget dan melakukan senjangan anggaran (Williamson, 1964). Penelitian Onsi (1973), mengemukakan kecenderungan munculnya senjangan anggaran dalam proses penganggaran yang merupakan aspek penting dalam akuntansi manajemen.

Berdasarkan literatur yang ditelaah dari berbagai perspektif, Dunk dan Hossein (1998) memberikan definisi '*slack*' sebagai tindakan yang disengaja untuk menurunkan pendapatan dan kapasitas produksi dan/atau menaikkan biaya dan sumber daya yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas yang dianggarkan.

Seperti yang dikemukakan oleh Merchant (1985), Young (1985) dan Lukka (1988), senjangan anggaran digambarkan sebagai upaya pengumpulan secara cepat jumlah anggaran yang diinginkan agar anggaran mudah dicapai. Senjangan anggaran dapat timbul ketika bawahan berupaya untuk melakukan negosiasi anggaran jika mereka memiliki harapan, yang diperoleh dari keikutsertaan dalam penetapan anggaran, bahwa penilaian dan penghargaan dikaitkan dengan pencapaian anggaran. Lowe dan Shaw (1968) menyimpulkan bahwa (1) manajer membuat *slack* dalam anggarannya sebagai upaya untuk melindungi kepentingan pribadinya, dan (2) hal tersebut merupakan perilaku ekonomi yang rasional bagi mereka untuk melakukannya.

Senjangan anggaran mengacu pada jumlah berlebih dalam anggaran yang dibuat oleh manajer melalui intervensi proses penganggaran (Merchant, 1985; Dunk, 1993). Menurut Kren (1992), senjangan anggaran adalah jumlah kelebihan anggaran optimal yang dikendalikan seorang manajer untuk mencapai tujuannya. Young (1985) mendefinisikan senjangan anggaran sebagai jumlah dimana bawahan merendahkan kemampuan produktivitasnya ketika diberi kesempatan untuk memilih standar kerja sebagai alat evaluasi. Alasan utama dari kecenderungan manajer untuk menciptakan senjangan anggaran adalah untuk memastikan bahwa anggaran dapat dengan mudah dicapai. Hal tersebut mendukung pernyataan Onsi (1973) yang menunjukkan bahwa kesenjangan anggaran disebabkan oleh tekanan dan penentuan kriteria kinerja berdasarkan target anggaran. Dengan menciptakan senjangan anggaran manajer berusaha untuk melindungi diri terhadap kejadian tak terduga dan untuk meningkatkan kemungkinan mencapai target anggaran. Menurut Nouri dan Parker (1996) kepentingan pribadi manajer SBU yang paling menentukan kecenderungan menciptakan senjangan anggaran, dan mereka percaya bahwa akan lebih mudah mencapai anggaran dengan menciptakan senjangan anggaran.

Menurut Schiff dan Lewin (1970) dan Kren (1992), indikator yang paling penting dari senjangan yang ada dalam anggaran adalah biaya berlebihan, pendapatan dan kapasitas kinerja di bawah yang diperkirakan. Senjangan anggaran dapat digunakan untuk berbagai tujuan, termasuk untuk merespon ketidakpastian (Merchant, 1985) dan perubahan lingkungan (Sharfman *et al.*, 1988).

Dengan demikian senjangan anggaran adalah jumlah anggaran perusahaan yang disusun agar mudah dicapai, dengan cara SBU merendahsajikan anggaran penerimaan (*understated revenue*) dan meninggisajikan anggaran pengeluaran (*overstated cost*). Tujuan utama senjangan anggaran adalah untuk merespon ketidakpastian dan perubahan lingkungan baik internal maupun eksternal (Schiff dan Lewin, 1970; Merchant, 1985; Young, 1985; Lukka, 1988; Dunk, 1993).

### **2.6.2. Akuntansi Manajemen Modern**

Penerapan akuntansi manajemen saat ini telah mengalami evolusi yang begitu cepat mulai dari akuntansi manajemen tradisional hingga akuntansi manajemen modern seperti *Activity Based Costing* (ABC) ataupun *Target Costing* (TC). ABC adalah pendekatan akuntansi modern yang berfokus pada aktivitas sebagai titik mendasar akumulasi biaya untuk memproduksi produk atau jasa (Hongren, *et al.*, 2003; Hilton *et al.*, 2006). TC adalah metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang fokus pada produk dengan mempertimbangkan proses manufaktur (Kaplan dan Atkinson, 1998; Garrison dan Noreen, 2000).

Tidak semua organisasi yang menerapkan akuntansi manajemen modern berhasil. Shields (1995) mengemukakan banyak perusahaan yang mengalami masalah dalam menjalankan ABC, bahkan gagal menerapkan ABC. Hal tersebut terjadi karena banyak perusahaan lebih menekankan aspek teknis seperti arsitektural dan disain *software* ABC, tapi kurang memperhatikan aspek organisasi dan perilaku yang ada (Cooper *et al.*, 1992; Hankinson dan Lloyd, 1994; Argyris dan Kaplan, 1994). Padahal menurut Shields dan Young (1989, 1994), justru organisasi dan perilaku itulah yang merupakan kunci keberhasilan dari implementasi ABC. Umumnya ABC diperlakukan sebagai inovasi teknis, bukan inovasi administratif. Shields dan Young (1994) menyatakan bahwa keberhasilan implementasi suatu sistem akuntansi biaya tidak tergantung pada sumber daya teknis organisasi, walaupun sumber daya teknis tersebut akan sangat membantu apabila digunakan secara bersama-sama dan mendukung faktor-faktor organisasi dan perilaku.

Berdasarkan model teoritis Shield dan Young (1989) dan Argyris dan Kaplan (1994), Shields (1995) membuktikan antara lain bahwa variabel yang menentukan keberhasilan penerapan ABC terkait dengan implementasi perilaku

dan struktur organisasi, strategi bersaing perusahaan, evaluasi kinerja dan kompensasi; dan sumber daya internal yang memadai. Selain itu dibuktikan bahwa variabel teknis bukanlah faktor signifikan yang menyebabkan adanya variasi tingkat kesuksesan ABC. Haedicke dan Feil (1991) menunjukkan bukti pengalaman Hughes Aircraft Company dalam mengimplementasikan ABC dan mencapai manajemen kelas dunia. Innes dan Mitchell (1991) melaporkan adanya temuan-temuan positif terkait dengan manfaat dan masa depan ABC. Swenson (1995), menemukan bahwa ABC dianggap sebagai suatu perbaikan dari sistem manajemen biaya yang lama. Manajer menggunakan informasi ABC untuk memutuskan strategi dan operasi.

Shields (1995) menekankan bahwa mengikuti aspek teknik ABC tidak cukup untuk mencapai keberhasilan dengan implementasi ABC. Perlu ada fokus terhadap variabel perilaku dan organisasional dalam proses implementasi. Libby dan Waterhouse (1996) ketika menguji hubungan antara perubahan dalam akuntansi manajemen dengan sistem pengendalian dan beberapa variabel organisasional, menemukan hubungan yang sangat positif antara perubahan dalam sistem pengendalian dengan kapasitas pembelajaran organisasional.

Pada sisi lain, visi strategis organisasi dijalankan melalui berbagai *tools*, teknik, serta kebijakan organisasi. Selain ABC, *tools* lainnya yang banyak digunakan adalah *target costing*. Seiring perkembangan penerapan akuntansi manajemen, para peneliti yang melakukan investigasi *Target Costing* (TC) mengidentifikasi adanya hubungan antara TC dengan strategi perusahaan sebagai faktor penentu (seperti Cooper dan Slagmulder, 1997 dan Ansari dan Bell, 1997). Ansari dan Bell (1997) mengatakan bahwa adanya hubungan antara strategi kompetitif dan TC dikarenakan TC merupakan alat untuk mencapai tujuan perusahaan berupa pemenuhan permintaan pasar pada tingkat keuntungan yang dapat diterima. Sistem TC merupakan alat bagi perusahaan untuk mengelola keuntungan di masa depan dengan mengintegrasikan variabel-variabel strategis dalam merencanakan kepuasan konsumen, meraih pangsa pasar, menghasilkan keuntungan, serta merencanakan dan mengontrol biaya. Lingkungan yang kompetitif mempengaruhi kemampuan perusahaan untuk sukses menjalankan strategi yang dipilih, misalnya, orientasi strategi *low-cost* akan bekerja dengan

baik pada saat persaingan harga diantara para pesaing begitu kuat dan produk industri terstandarisasi. Kekuatan kompetisi lainnya mungkin menjadikan strategi differensiasi produk lebih efektif.

Walaupun TC pada awalnya lebih dikenal sebagai sistem pengurangan biaya (*cost reduction system*) dan perencanaan strategik laba (*strategic profit planning*), namun TC bukan *costing system* seperti ABC. TC lebih merupakan suatu program yang ditujukan untuk mengurangi *life cycle cost* suatu produk baru dengan tetap memenuhi kepuasan konsumen. TC berperan pada tahap perancangan pengembangan produk baru dan mempertimbangkan semua faktor pengurang biaya (Kato, 1993). Ansari dan Bell (1997), Schmelze *et al.* (1996), Fisher (1995) menyatakan bahwa perubahan kondisi ekonomi dan kompetisi menciptakan kebutuhan akan sistem manajemen biaya yang berorientasi pasar. Faktor eksternal yang mengarahkan kepada kebutuhan tersebut termasuk diantaranya adalah meningkatnya jumlah kompetitor, standar yang tinggi dari kompetitor, globalisasi ekonomi, persaingan harga yang agresif, dan siklus hidup produk yang lebih pendek. Seiring dengan kemampuan dan inovasi teknologi, faktor-faktor tersebut mengindikasikan bahwa pasar hanya menerima produk pada tingkat harga yang dapat menghasilkan tingkat keuntungan yang dapat diterima. Oleh karena itu, suatu proses harus efisien, efektif, dan mengoptimalkan produksi pada tingkat kualitas tertinggi dengan tingkat biaya serendah mungkin. Sistem informasi berkembang dari pandangan tradisional tentang akuntansi biaya yang fokus pada *cost centers* dan *predetermined accounting periods*, beralih ke *market-driven system*. Sistem baru didasarkan kepada proses produksi dan pandangan jauh ke depan kepada *life cycle orientation*. TC merupakan salah satu sistem biaya yang berdasarkan *market driven*.

Karena TC diarahkan pasar, perencanaan biaya dimulai dari konsumen. Secara sederhana, TC menurut Ansari dan Bell (1997) adalah mengurangi *profit margin* yang diinginkan oleh organisasi atas harga pasar yang kompetitif. Kondisi pasar menentukan tingkatan harga produk yang dapat berhasil terjual, sehingga suara konsumen adalah puncaknya. Pada saat produk dirancang, tuntutan konsumen atas kualitas, biaya, dan waktu melekat pada produk dan spesifikasi proses.

Sistem TC berbeda dari pendekatan tradisional dalam *profit and cost planning*. Pada pendekatan tradisional, desain dan biaya produksi ditentukan, kemudian ditambahkan *profit margin* untuk menentukan harga pasar. Apabila setelah pengenalan produk konsumen tidak bersedia membayar pada harga yang ditentukan, maka pengurangan biaya dilakukan. Beberapa perusahaan menggunakan pendekatan dimana *profit margin* yang diharapkan tidak diketahui. Untuk menentukan *profit margin*, biaya produksi yang diharapkan dikurangi dari harga penjualan yang direncanakan. Perhitungan ini dibuat setelah fungsi dan spesifikasi produk ditentukan, sehingga biaya produk yang diharapkan seperti ini bukan suatu *target cost*. Di lain pihak, TC dimulai dengan harga pasar (didasarkan pada penelitian terhadap pelanggan) dan *profit margin* yang diinginkan (didasarkan kepada keuntungan yang diminta agar perusahaan dapat bertahan dalam jangka panjang) atas produk tersebut. Selisih antara harga pasar dan margin yang diinginkan adalah biaya yang diperkenankan (*allowable cost*). Apabila biaya yang diperkirakan melebihi jumlah biaya yang diperkenankan, maka upaya pengurangan biaya dimulai selama perancangan produk dan tahap pengembangan untuk menyakinkan bahwa biaya yang diperkenankan tersebut tercapai (Ansari dan Bell, 1997).

Hibbets *et al.* (2003) membuktikan adanya perbedaan variasi penerapan TC untuk berbagai pilihan strategi kompetitif. TC adalah alat yang ampuh untuk meningkatkan kompetisi global. Temuan utama mereka adalah manajer perlu mengevaluasi seberapa luas perusahaan sesuai dengan profil sebagai organisasi pengguna TC untuk membantu menentukan apakah terdapat kesesuaian antara lingkungan kompetisi organisasi, pilihan strategi, dan penggunaan TC. Oleh karena itu penentuan biaya berdasarkan aktivitas dan *target costing* dapat berperan dalam menjembatani aspek organisasional dan strategi organisasi. Penerapan ABC dan TC dapat menjadi pemicu pemilihan strategi yang tepat untuk mencapai kinerja yang diharapkan pada lingkungan kompetitif. Ketika membicarakan aspek lingkungan, maka peran *governance* menjadi sangat penting sebagai peletak dasar nilai dan prinsip-prinsip tata kelola organisasi yang baik.



### 2.6.3. Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja merupakan alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Pengukuran kinerja juga digunakan untuk menilai pencapaian tujuan dan sasaran organisasi (Whittaker, 2000). Pengukuran kinerja digunakan untuk penilaian atas kesesuaian pelaksanaan kegiatan/program/kebijakan dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu penerapan sistem pengukuran kinerja sangat penting bagi pimpinan dalam memantau implementasi strategis kegiatan dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Terlepas dari besar, jenis, sektor atau spesialisasinya, Sedarmayanti (2009) menyebutkan bahwa setiap organisasi biasanya cenderung tertarik pada pengukuran kinerja dalam aspek berikut.

1. Finansial; umumnya meliputi anggaran suatu organisasi
2. Kepuasan pelanggan; desain pengukuran kinerja untuk informasi relevan atas tingkat kepuasan pelanggan
3. Operasi bisnis internal; diperlukan untuk melakukan perbaikan terus menerus atas efisiensi dan efektivitas operasi organisasi
4. Kepuasan karyawan; melihat peran strategis karyawan dalam inovasi
5. Kepuasan *stakeholders*; melihat tingkat kepuasan *stakeholders* terkait dengan interaksinya pada organisasi
6. Waktu; desain ketepatan dan kecepatan waktu penyajian informasi sebagai hasil pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja telah lama menjadi pusat perhatian para manajer dan para peneliti akuntansi manajemen. Akan tetapi sebagaimana dikemukakan dimuka akuntansi manajemen cenderung untuk membatasi diri pada kinerja keuangan saja, serta menggunakan kerangka dan teori yang merupakan turunan utama dari disiplin ilmu ekonomi. Meskipun perhatian pada aspek perilaku akuntansi manajemen telah diberikan melalui pengembangan *agency theory*, tetapi disiplin ilmu ekonomi tidak memberikan gambaran yang cukup mengenai aktivitas internal organisasi dalam memberikan tuntunan yang dapat diandalkan untuk perancangan sistem pengendalian manajemen. Pendekatan lain, sebagian besar didasarkan pada *critical theory* yang telah digunakan untuk meneliti aspek

lainnya atas peran dan penggunaan sistem akuntansi, tetapi cenderung berfokus pada kepentingan bagian daripada pengendalian keseluruhan. Outley (1999) memberikan perspektif baru yang lebih fokus pada pengoperasian sistem pengendalian secara keseluruhan, tidak hanya parsial seperti di atas, dan melihat lebih jauh dari pengukuran kinerja ke pengelolaan kinerja.

Studi yang dilakukan oleh Coates *et al.* (1992) memberikan contoh banyaknya variasi pengukuran yang digunakan oleh beberapa organisasi dalam negara yang berbeda. Namun akibatnya beberapa aspek dari kinerja yang dipercaya penting malah tidak diukur, mungkin disebabkan tingkat pengukuran tidak memadai atau terjadi distorsi pada saat pengukuran seperti kepuasan pelanggan, preferensi pelanggan, dan kreativitas riset dan pengembangan.

Literatur pengukuran kinerja mengasumsikan bahwa dengan integrasi pengukuran nonkeuangan dalam sistem pengukuran kinerja manajer akan lebih memahami berbagai macam tujuan strategi dan alokasi sumberdaya, dan serangkaian prioritas atas tujuan tersebut (Kaplan dan Norton, 1996). *Fit* antara strategi dan proses yang sesuai dengan tindakan yang diambil oleh agen dan tindakan yang diinginkan oleh prinsipal, mungkin akan memaksimalkan nilai *shareholders* (Holmstrom, 1979; Banker dan Datar, 1989; Feltham dan Xie, 1994).

Kerangka manajemen kinerja mencoba membahas masalah penting untuk memahami dan merevisi praktek penganggaran dengan mendalami teknik terkenal yang dikembangkan untuk memperbaiki pengendalian organisasi yaitu *economic value added* (EVA) dan *Balance Scorecard* (BSC). Keduanya secara eksplisit memungkinkan pendekatan manajemen kinerja yang lebih terstruktur dan menghindari masalah yang terkait dengan metode pengendalian yang lebih tradisional seperti penganggaran.

EVA yang dikembangkan oleh *Stern Stewart Corporation* merupakan ukuran keseluruhan kinerja keuangan yang bertujuan mengarahkan perhatian manajer untuk meningkatkan nilai *shareholder*. EVA yang didefinisikan sebagai laba akuntansi dikurangi biaya modal, dipandang lebih baik daripada sebagian besar ukuran kinerja keuangan lainnya seperti *Return on Investment* (ROI). O' Hanlon dan Peasnell (1998) menunjukkan bahwa formulasi *Stern Stewart*

membawa pada keseimbangan antara ukuran *cash flow* (yang bersifat obyektif namun historis) untuk laba dengan ukuran *Net Present Value* (yang subyektif namun berorientasi pada masa depan). *Stern Stewart* berupaya untuk memotivasi peningkatan nilai pemegang saham dengan mengembangkan ukuran kinerja yang lebih obyektif untuk mengurangi tindakan manipulasi manajemen.

Pendekatan BSC telah dikembangkan di *Harvard Business School* oleh Kaplan dan Norton sejak awal tahun 1990-an yang berisikan pendekatan multi dimensi untuk pengukuran kinerja dan manajemen yang terkait dengan strategi organisasi. *Balanced scorecard* berisi empat area kinerja yang didefinisikan sebagai keuangan, pelanggan, proses bisnis internal dan inovasi, serta pembelajaran yang masing-masing memiliki tujuan, ukuran, target dan inisiatif.

Kekuatan utama pendekatan BSC adalah penekanan pada hubungan pengukuran kinerja dengan strategi unit bisnis. Hal ini yang biasanya terlihat lemah di dalam organisasi dan BSC memberikan pendekatan praktisnya. Otley (1999) berpendapat bahwa BSC merupakan pendekatan *stakeholders*. Dua area kinerja yang mengungkapkan kepentingan *stakeholders* adalah keuangan dan pelanggan. Karyawan juga menjadi perhatian dan dikelompokkan dalam area inovasi dan pembelajaran.

Dengan demikian, BSC merupakan alat yang sangat berpotensi mendorong manajer senior untuk memperhatikan isu-isu fundamental atas penyebaran tujuan strategi organisasi yang efektif. *Balanced scorecard* fokus pada pengembangan hubungan antara tujuan strategis dan ukuran kinerja, serta memberikan perhatian pada pengukuran pencapaian komponen perencanaan strategis. Literatur BSC juga mengindikasikan bahwa banyak proses penentuan *scorecard* dapat memberikan manfaat karena skema pengukuran yang dihasilkan.

Tabel 2.6. Perbandingan Tiga Teknik Pengendalian Yang Dianalisis Dengan Menggunakan Rerangka Kerja Manajemen Kinerja

PERTANYAAN	<i>BUDGET</i>	<i>EVA</i>	<i>BALANCED SCORECARD</i>
Tujuan	Tujuan keuangan: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Laba</li> <li>• Aliran kas</li> <li>• ROCE</li> </ul>	Satu tujuan keuangan	Beberapa tujuan berdasarkan strategi
Strategi dan perencanaan	Hubungan alat / tujuan akhir tidak secara formal dipertimbangkan, walaupun <i>budget</i> didasarkan pada rencana tindakan	Didelegasikan kepada manajer yang bertanggungjawab. Mungkin dipertimbangkan pada saat penetapan target	Secara implisit dalam pemilihan beberapa ukuran kinerja; tidak ada prosedur formal yang disarankan
Target	Estimasi terbaik untuk perencanaan keuangan; <i>literatur</i> penetapan target memberikan beberapa tuntunan pengendalian	Beberapa tuntunan diberikan terkait dengan " <i>inheritance effect</i> "	Tidak dipertimbangkan, meskipun menjadi inti untuk menyeimbangkan
Rewards	Tidak dianjurkan, meskipun banyak pemberian reward sekarang dibuat berdasarkan pencapaian <i>budget</i>	Skema insentif yang tepat merupakan bagian inti dari metodologi	Tidak dianjurkan
Umpan Balik	Umpan balik jangka pendek dalam bentuk selisih <i>budget</i> , peningkatan <i>budget</i> dari tahun ke tahun	Beberapa diskusi mengenai dampak jangka panjang	Pelaporan dari asumsi kinerja, tetapi tidak secara eksplisit memberikan tuntunan

Sumber: Outley (1999), modifikasi

## 2.7. Penerapan Teknik Manajemen

Organisasi memerlukan kapabilitas dalam rentang yang lebar untuk menciptakan nilai ekonomi, mempertahankan keunggulan kompetitif, dan mewujudkan profitabilitas (Day, 1994). Kapabilitas, antara lain teknologi informasi, inovasi teknologi, dan kapabilitas pemasaran penting untuk keunggulan kompetitif (DeSarbo *et al.*, 2006; Moorman dan Slotegraaf, 1999). *Resource-Based View* (RBV) telah digunakan untuk menjelaskan bagaimana perusahaan mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk mempertahankan dan mengeksplorasi kapabilitas kompetitif (Barney, 1986; Barney & Zajac, 1994; Wernerfelt, 1984). RBV menunjukkan organisasi yang memiliki sumber daya dan memanfaatkan kemampuan terbaik, dan berinvestasi dalam kemampuan untuk melengkapi kemampuan dasar yang ada akan menjadi

terbaik dalam memanfaatkan kompetensi yang khas. Perusahaan yang melakukan ini akan mendapatkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan dan peningkatan kinerja jangka panjang. Menurut RBV, perusahaan harus mengalokasikan sumber daya yang langka untuk memperkuat dan mengembangkan kemampuan yang konsisten dengan jenis strategis khususnya tipologi strategi Miles dan Snow. *Prospectors*, misalnya, cenderung untuk bersaing dengan mengantisipasi kebutuhan pelanggan laten atau peluang produk baru, dan dengan keterampilan dalam inovasi teknologi. Selanjutnya, agar sukses akan membutuhkan teknologi yang kuat dan kemampuan IT. Demikian pula, kesuksesan *defenders* membutuhkan *market-linking* dan kemampuan pemasaran yang kuat. Jika jenis strategis memoderasi hubungan kapabilitas-kinerja, maka RBV menunjukkan bahwa organisasi harus mengalokasikan sumber daya mereka yang terbatas untuk lebih mengembangkan kemampuan yang berhubungan erat dengan kinerja (Song *et al.*, 2007).

Manajemen PT cenderung mulai mensinergikan kapabilitas manajemen dan kepentingan akademik. Penerapan teknik manajemen bisnis seperti perencanaan strategik, marketing, dan berbagai skema akuntansi semakin familiar dengan lingkungan akademik. Namun demikian *skill* dan budaya akademik tetap memegang peran penting dan menjadi fokus perhatian. Manajemen akademik melibatkan berbagai pihak berkepentingan yang disebut dengan “triangle model”, yaitu kampus, pasar, dan negara. Karakteristik yang esensial adalah universitas sebagai suatu entitas pendidikan. *Corporate university* adalah sebagai alat yang strategik dalam membantu organisasi dalam mencapai misinya. Kata organisasi di sini menekankan bahwa universitas tidak perlu menjadi korporasi, tidak perlu menjadi bisnis yang mencetak uang, namun lebih kepada upaya mendesain universitas menjadi wadah untuk mengolah dan mengelola individu dan pembelajaran organisasional, ilmu pengetahuan (*knowledge*), dan kearifan (*wisdom*). *Knowledge* mengacu pada hal-hal spesifik, prosedur, dan *skill* yang dapat dikuasai oleh individu-individu atau organisasi. Jenjang tertinggi adalah kearifan (*wisdom*), ketersediaan untuk penerapan *knowledge* secara efektif bagi tujuan organisasi. Para karyawan dan organisatoris harus memiliki kearifan untuk menerapkan pembelajaran dan pengetahuan mereka untuk mencapai tujuan

organisasi secara efektif sesuai yang ditetapkan *corporate university* (Muhi, 2010).

Pada praktiknya manajemen PT berpusat pada kemampuan mengendalikan seluruh pihak yang terkait (*stakeholders*) untuk berada dalam satu keselarasan untuk mengoptimalkan kapabilitas organisasi, antara lain yang dikemukakan Song *et al.*, (2007) sebelumnya. Oleh karena itu aspek pengendalian internal, jaminan kualitas, manajemen terintegrasi berbasis IT, dan inovasi proses bisnis menjadi hal vital untuk mendukung pilihan strategi PT agar mampu bertahan pada lingkungan yang makin kompetitif.

### **2.7.1. Pengendalian Internal**

Sistem pengendalian manajemen memberikan informasi yang dapat digunakan oleh manajer dalam melakukan tugasnya dan mendukung organisasi dalam mengembangkan dan mempertahankan pola perilaku tertentu dalam organisasi. Teori kontinjensi menyatakan bahwa tidak ada sistem pengendalian manajemen yang dapat diterapkan secara universal, tetapi pilihan teknik pengendalian yang tepat tergantung pada keadaan seputar organisasi. Variabel kontinjensi utama adalah strategi dan tujuan yang akan dicapai organisasi. Setiap sistem pengendalian membutuhkan tujuan dan sasaran yang menjadi dasar penilaian kinerja (Otley dan Berry, 1980).

Literatur tentang peran strategi sebagai variabel kontinjensi telah berkembang (Simons, 1995; Langfield-Smith, 1997). Literatur tersebut menyatakan bahwa jenis perencanaan dan strategi organisasi yang berbeda akan menyebabkan konfigurasi sistem pengendalian yang berbeda. Namun demikian, studi empiris belum memberikan kesimpulan mengenai sifat dari hubungan antara strategi dan pengendalian. Strategi dapat dipandang sebagai alat organisasi untuk dapat mencapai tujuannya.

Cash *et al.* (1992) mengungkapkan sistem pengendalian manajemen, dalam hal ini struktur pelaporan *Chief Information Officer* (CIO), memiliki hubungan timbal balik dengan orientasi strategis atau operasional. Chenhall dan Langfield-Smith (2003) menyebutkan bahwa sistem pengendalian manajemen atau sistem pengendalian internal adalah suatu hal yang penting dalam menyediakan informasi yang diperlukan untuk mendukung formulasi dan implementasi

strategis. Sistem pengendalian internal yang terbuka dan fleksibel lebih cocok untuk organisasi dalam menghadapi kebutuhan perubahan strategi pada level yang tinggi.

Widener (2005) menyatakan ketidakpastian strategi dan risiko menentukan pilihan dan penggunaan sistem pengendalian yang pada akhirnya memengaruhi organisasi melalui pembelajaran organisasi dan perhatian manajemen yang efisien. Sistem pengendalian terkait dengan manfaat maupun biaya, tetapi secara keseluruhan berdampak positif pada kinerja perusahaan. Pada bagian lain Widener (2005) membuktikan bahwa baik ketidakpastian strategis maupun risiko strategis terkait dengan penggunaan sistem pengendalian. Penekanan pada sistem pengendalian memengaruhi kinerja dan perhatian manajemen. Sesuai penelitian Luft dan Shields (2003), dampak hubungan sistem pengendalian dengan kinerja akan lebih kuat jika melalui variabel intervening yaitu pembelajaran dan perhatian manajer. Kerangka LOC mendukung kerangka kontinjensi yang menyatakan bahwa variabel lingkungan penting untuk dipertimbangkan dalam disain sistem pengendalian manajemen (Chenhall, 2003).

### 2.7.2. Sistem Jaminan Mutu

Renstra Dikti menekankan pentingnya PT melakukan evaluasi diri dan evaluasi eksternal (DGHE, 2003). Evaluasi eksternal dilakukan oleh BAN-PT, sementara evaluasi internal diserahkan sepenuhnya pada manajemen PT. Pada bagian lain dari Renstra Dikti 2003-2010 disebutkan, "*in a healthy organization, a continuous quality improvement should become its primary concern. Quality assurance should be internally driven...*" (DGHE, 2003). Mutu dipahami sebagai sesuatu yang harus fokus pada hubungan antar semua fungsi dalam suatu organisasi. *Total Quality Management (TQM)* misalnya adalah konsep manajemen yang fokus pada usaha kolektif semua manajer dan staf yang bersama-sama berusaha memuaskan harapan pelanggan dengan terus menerus memperbaiki proses operasi, proses manajemen, dan produk. TQM merupakan kombinasi pengendalian mutu, jaminan mutu, dan perbaikan mutu dengan tidak hanya memuaskan pelanggan tradisional, yaitu pembeli, melainkan seluruh pelanggan termasuk pemasok dan *stakeholders* lainnya (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Mutu atau kualitas tidak hanya penting bagi dunia industri tetapi juga untuk dunia pendidikan termasuk PT. Oleh karena itu tuntutan pelaksanaan manajemen mutu terpadu (*Total Quality Management*) sangat relevan dengan sistem penjaminan mutu PT, salah satunya melalui ISO 9001:2000 (Soetopo, 2005). Sejak tahun 1990-an PT di Amerika Serikat menerapkan TQM, sementara pada tahun 2000-an universitas di Malaysia, Thailand dan Indonesia mulai menerapkan standar ISO 9000 sebagai standar mutu. Hal tersebut mendukung pendapat bahwa standar mutu seperti *Baldrige Award*, *The Deming Price* dan ISO 9000 dan variannya dapat digunakan untuk PT (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Perlu ditegaskan perbedaan antara peringkat akreditasi oleh badan akreditasi dan sertifikasi mutu oleh badan standar mutu, meskipun keduanya memiliki bagian yang saling berhimpitan. Keduanya bertujuan melakukan pengawasan mutu. Badan akreditasi memberikan predikat dan peringkat program studi, sedangkan badan standardisasi memberikan sertifikasi pada lembaganya. Tabel berikut menunjukkan hubungan ketiga sistem mutu dan permasalahan penting yang sedang dihadapi PT.

Konsistensi dan komitmen atas perbaikan yang terus-menerus atas mutu menjadi faktor penting dalam implementasi prinsip-prinsip *governance* dan visi misi PT. Keberadaan kebijakan dan implementasi evaluasi dan pengendalian mutu dalam sistem mutu menandakan adanya upaya untuk menjaga kualitas dan pencapaian kinerja berkelanjutan.

Tabel 2.7. Sistem Mutu dan Isu-isu Penting di Perguruan Tinggi

Sistem	Fokus	Isu-isu penting
Baldrige Award	Kepuasan pelanggan	Kepuasan dan retensi pelanggan yaitu mahasiswa, karyawan, dosen, orang tua, alumni, donatur
The Deming Price	Metode statistik	Riset institusi dan penilaian misalnya pola pendaftar, kemajuan mahasiswa, kinerja dosen, kegiatan perekrutan, drop out, dan sebagainya
ISO 9000	Dokumentasi	Akreditasi dan evaluasi yaitu analisis kurikulum, kebutuhan program, analisis fasilitas dan sebagainya

Sumber: Indrajit dan Djokopranoto, 2006, modifikasi

### 2.7.3. Sistem Manajemen Terintegrasi

Secara prinsip terdapat tiga proses inti pendidikan tinggi yaitu pengajaran, penelitian, dan pelayanan. Dilihat dari manajemen, ketiga proses merupakan



produk dan jasa inti yang ditawarkan PT kepada para pelanggannya. Agar efektif menyelenggarakan ketiga proses inti tersebut, PT perlu ditunjang oleh sejumlah aktivitas pendukung yang terkait dengan fungsi-fungsi administrasi akademik, keuangan dan akuntansi, sumberdaya manusia, infrastruktur kampus dan lainnya. Tujuan mengkatagorikan proses dan aktivitas di dalam PT adalah membantu manajemen dalam alokasi sumberdaya yang dimiliki agar dapat menunjang visi dan misi yang dicanangkan (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Integrasi ketiga proses inti dan pendukungnya dengan *stakeholders* (mahasiswa, alumni, dosen, industri, komunitas, yayasan, karyawan, pemerintah, dan institusi pendidikan lainnya) menjadi faktor mutlak untuk tercapainya kinerja sesuai strategi yang diterapkan. Pada bagian inilah peran teknologi informasi menjadi penting bagi integrasi sistem manajemen. Terdapat dua fungsi utama yang dapat diperankan oleh teknologi informasi yaitu (1) penggunaan teknologi informasi untuk mendukung proses administrasi penyelenggaraan pendidikan tinggi atau kerap dikatakan sebagai aktivitas operasional, (2) penggunaan teknologi informasi untuk mendukung penyelenggaraan manajemen PT (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

#### **2.7.4. Inovasi Proses Bisnis**

Dalam *Balance Scorecard*, inovasi dapat dipandang dari dua perspektif, yaitu perspektif proses internal serta perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Inovasi dalam perspektif proses internal adalah inovasi efektif yang dilakukan dalam suatu proses yaitu kegiatan terus menerus untuk mengidentifikasi dan menanggapi kebutuhan pelanggan dan menciptakan ide baru berupa konsep produk dan jasa baru secara tepat waktu, efisien, dan efektif. Inovasi dalam perspektif pertumbuhan dan pembelajaran adalah potensi kemampuan inovasi yang dimiliki organisasi (Kaplan dan Norton, 1996).

Proses inovasi terdiri atas dua bagian yaitu proses identifikasi pasar, proses penciptaan produk atau layanan baru. Proses identifikasi pasar adalah proses yang panjang, terus menerus mengamati kebutuhan dan kecenderungan selera serta keperluan pelanggan sebelumnya sampai pada keputusan bahwa pelanggan memerlukan suatu bentuk barang atau jasa baru apa yang ditawarkan. Proses penciptaan adalah perubahan dari ide menjadi konsep pembuatan barang atau jasa

yang tepat waktu, efisien, dan efektif bagi pelanggan. Di PT, adanya bagian penelitian, cukupnya anggaran penelitian, cukupnya dosen dan peneliti berpendidikan S3 merupakan potensi, sedangkan pembukaan program studi baru merupakan proses nyata.

Beberapa ukuran yang termasuk dalam tahap proses inovasi antara lain pembukaan program studi baru atau jenjang baru, program *distance learning*, program *double degree*, dan program *off campus*. Inovasi menunjukkan kemampuan universitas untuk menawarkan produk baru bagi konsumen dan keberhasilannya memperkuat kehidupan kampus dalam mengembangkan dirinya. Inovasi sangat penting terlebih apabila ada gejala bahwa ada program yang mulai berkurang peminatnya. Inti proses inovasi adalah kejelian melihat peluang dan kebutuhan pasar serta memanfaatkan fasilitas dan kemampuan yang ada untuk menangkap peluang (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

## 2.8. Kinerja Perguruan Tinggi

Pengertian kinerja dapat dimaknai secara beragam. Beberapa pakar memandangnya sebagai hasil dari suatu proses penyelesaian pekerjaan, sementara sebagian yang lain memahaminya sebagai perilaku yang diperlukan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Agar terdapat pemahaman yang utuh mengenai kinerja, berikut disampaikan beberapa pengertian mengenai kinerja. Kinerja adalah suatu tampilan keadaan secara utuh atas organisasi selama periode waktu tertentu yang merupakan hasil atau prestasi yang dipengaruhi oleh kegiatan operasional organisasi dalam memanfaatkan sumber daya yang dimiliki (Helfert, 1996). Bernardin dan Russel (1998) memandang kinerja sebagai hasil dari suatu proses pekerjaan yang pengukurannya dilakukan dalam kurun waktu tertentu.

Mulyadi (2001) mengatakan kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Menurut Ilgen dan Schneider dalam Williams (2002) kinerja adalah apa yang orang atau sistem lakukan. Hal senada dikemukakan oleh Mohrman *et al.* (Williams, 2002), kinerja terdiri dari pihak dengan perilakunya dalam suasana pencapaian hasil. Dari pendapat ini terlihat bahwa kinerja dilihat sebagai suatu

proses sesuatu itu dilakukan. Jadi, pengukuran kinerja dilihat dari baik-tidaknya aktivitas tertentu untuk mendapatkan hasil yang diinginkan. Pengertian mutakhir kinerja merupakan suatu istilah secara umum yang digunakan untuk sebagian atau seluruh tindakan atau aktivitas suatu organisasi pada suatu periode dengan referensi pada sejumlah standar seperti biaya-biaya masa lalu atau yang diproyeksikan dengan dasar efisiensi, pertanggungjawaban atau akuntabilitas manajemen dan semacamnya (Rivai *et al.*, 2011).

Pendapat yang lebih komprehensif disampaikan oleh Brumbrach (1988) bahwa kinerja berarti perilaku dan hasil. Perilaku berasal dari pelaku yang mengubah kinerja dari abstraksi ke tindakan. Bukan hanya instrumen untuk hasil, perilaku juga hasil dari usaha mereka sendiri, produk usaha yang melibatkan mental dan fisik yang diterapkan pada tugas, dan dapat dinilai terpisah dari hasil. Brumbach (1988), selain menekankan hasil, juga menambahkan perilaku sebagai bagian dari kinerja. Menurut Brumbach (1988), perilaku penting karena akan berpengaruh terhadap hasil kerja seorang pegawai. Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, kinerja dapat dipandang dari perspektif hasil, proses, atau perilaku yang mengarah pada pencapaian tujuan.

Kinerja tidak muncul begitu saja, terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kinerja. Adapun faktor-faktor tersebut menurut Armstrong (2006) antara lain:

1. Faktor individu (*personal factors*). Faktor individu berkaitan dengan keahlian, motivasi, komitmen, dan lain lain.
2. Faktor kepemimpinan (*leadership factors*). Faktor kepemimpinan berkaitan dengan kualitas dukungan dan pengarahan yang diberikan oleh pimpinan, manajer, atau ketua kelompok kerja.
3. Faktor kelompok/rekan kerja (*team factors*). Faktor kelompok/rekan kerja berkaitan dengan kualitas dukungan yang diberikan oleh rekan kerja.
4. Faktor sistem (*system factors*). Faktor sistem berkaitan dengan sistem/metode kerja yang ada dan fasilitas yang disediakan oleh organisasi.
5. Faktor situasi (*contextual/situational factors*). Faktor situasi berkaitan dengan tekanan dan perubahan lingkungan, baik lingkungan internal maupun eksternal.

Kinerja dapat dilihat setelah diadakan pengukuran baik itu secara kuantitatif maupun kualitatif. Pengukuran tidak hanya dapat dilakukan untuk seluruh kegiatan organisasi namun juga untuk mengukur tiap bagian atau tiap *Strategic Business Unit* (SBU) dalam organisasi (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Pengukuran kinerja ini tidak hanya berguna untuk mengukur hasil kinerja suatu unit atau bagian organisasi, tetapi juga untuk mengukur hasil kinerja pihak yang bertanggung jawab memimpin unit atau bagian organisasi tersebut. Manajer perlu melihat hasil kinerja untuk mengetahui hasil prestasi anak buahnya dan prestasi sendiri. Badan pengawas dan para pemilik perlu mengetahui hasil kinerja organisasi untuk mengukur kinerja badan yang diawasi atau hasil kinerja modal yang ditanamkan.

Dalam konteks *university governance*, Fielden (2008) mengemukakan ukuran kinerja pada 4 (empat) dimensi yaitu mahasiswa, riset, staf/SDM, dan keuangan/efisiensi. Indikator tersebut dapat digunakan untuk level nasional maupun pada level institusi PT. Sementara itu dari BAN PT (2010), Buku VIA: Matriks Penilaian Borang dan Evaluasi Diri, terdapat satu pengukuran yang menarik untuk dipertimbangkan dan sangat relevan sebagai pengukuran kinerja PT yaitu layanan kepada mahasiswa. Kinerja tersebut memberikan peringkat atas jenis pelayanan kepada mahasiswa dan pemanfaatannya. Penelitian ini menggunakan lima pengukuran kinerja dengan menggabungkan 4 (empat) dimensi Fielden (2008) dan 1 (satu) pelayanan layanan kepada mahasiswa dari BAN PT.

### **2.8.1. Kinerja Mutu Layanan Akademik**

Pelayanan adalah jasa, yaitu semua aktivitas yang dapat diidentifikasi secara tersendiri dan bersifat tak bisa diraba (*intangible*) yang merupakan pemenuhan kebutuhan. Jasa sebagai kegiatan yang dapat ditawarkan oleh satu pihak kepada pihak lain pada dasarnya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan kepemilikan apapun. Struktur organisasi berbasis akademik dengan fungsi dan program-program akademik antara lain (1) organisasi akademik, (2) unit administratif yang mendukung jalannya organisasi akademik, (3) unit administratif yang mendukung secara langsung proses yang menjadi prioritas/aktivitas akademik, (4) staf administratif yang fokus pada proses-proses

spesifik yang berorientasi pada dukungan atas produk dan output (Kidwell dan O'Brien, 1995).

Hardjosoedarmo (2004) mengemukakan bahwa memang sulit untuk mendefinisikan mutu secara tepat jika tidak dikaitkan dengan suatu konteks tertentu. Secara umum dikatakan bahwa mutu adalah karakteristik produk atau jasa yang ditentukan oleh pemakai atau konsumen, dan diperoleh melalui pengukuran proses serta melalui perbaikan yang berkelanjutan. Mutu adalah penilaian subyektif dari para konsumen, yang ditentukan oleh persepsi konsumen terhadap produk atau jasa. BAN PT (2010) melalui Buku VIA: Matriks Penilaian Borang dan Evaluasi Diri, mengemukakan pengukuran kinerja PT yaitu layanan kepada mahasiswa. Kinerja tersebut memberikan peringkat atas jenis pelayanan kepada mahasiswa dan pemanfaatannya serta mutunya. Pengukuran tersebut melihat kemampuan PT dalam melayani mahasiswa sehingga mahasiswa memiliki akses untuk mendapatkan pelayanan yang dapat dimanfaatkan untuk membina dan mengembangkan penalaran, minat, bakat, seni, dan kesejahteraan. Jenis pelayanan kepada mahasiswa antara lain (1) perkuliahan tatap muka, (2) perkuliahan melalui media, (3) layanan bimbingan administrasi akademik (4) bimbingan dan konseling (5) minat dan bakat, dan (6) layanan beasiswa. Pengukuran dilakukan dengan melihat ada tidaknya seluruh atau sebagian jenis layanan kepada mahasiswa dan pemanfaatannya. Berikutnya dilakukan dengan melihat mutu layanan kepada mahasiswa untuk jenis layanan tersebut.

El Hilali *et al.* (2015) menyebutkan program dan metode pengajaran serta dimensi kualitas layanan merupakan wujud dari kualitas akademik. Demikian pula penggunaan teknologi dalam pembelajaran merupakan kinerja layanan akademik (Wentworth dan Middleton, 2014).

### **2.8.2. Kinerja Mahasiswa**

Rhodd *et al.* (2009) menghubungkan keberhasilan akademis mahasiswa secara keseluruhan dengan kinerja pada program studi. Harwati *et al.* (2015) menyebutkan bahwa meningkatkan kinerja mahasiswa, dilihat dari IPK mahasiswa, merupakan salah satu fokus penting dari manajemen PT. Hampir sebagian besar riset tentang kinerja mahasiswa dilihat dari indeks prestasi kumulatif (IPK) lulusan (Horowitz dan Spector, 2005; Vitasari *et al.*, 2010; Junco

dan Cotten, 2012; Di Domenico dan Fournier, 2015). Berbagai faktor dihubungkan dengan kinerja IPK, baik faktor intrinsik dan motivasional serta kemampuan belajar mahasiswa, faktor eksternal, faktor institusional PT dan penggunaan ICT (Strahan, 2003; Green dan Celkan, 2011; Pepe, 2012; Junco dan Cotten, 2012; Clark *et al.*, 2014; Liu *et al.*, 2015).

Higgins (1989) menyebutkan bahwa kinerja PT dapat dilihat dari tiga kategori utama yaitu:

1. internal, misalnya jumlah mahasiswa yang lulus pada tahun pertama, lama kelulusan mahasiswa dan penghimpunan dana penelitian.
2. eksternal, misalnya penerimaan alumni dalam lapangan kerja, publikasi dosen, paten.
3. Operasional, misalnya biaya unit, rasio staf/mahasiswa, beban kerja staf, termasuk di dalam kinerja operasional ini tingkat layanan perpustakaan dan pendekatan sistem.

Ghignoni dan Verashchagina (2014) menambahkan kinerja PT dapat dilihat dari kesesuaian lulusan dengan kebutuhan pasar tenaga kerja. Bidang pekerjaan yang dapat dimasuki lulusan tergantung pada kualifikasi dan keterampilan yang dikuasai lulusan (Koda dan Yuki, 2013).

Fielden (2008) mengemukakan bahwa mengukur kinerja mahasiswa dapat dilakukan dengan melihat komposisi latar belakang sosial, jumlah aplikasi untuk tiap departemen/jurusan, persentase mahasiswa internasional, persentase mahasiswa yang bertahan setelah satu tahun, persentase kelulusan mahasiswa, persentase mahasiswa yang bekerja atau melanjutkan studi setelah 6 bulan lulus. BAN PT (2010) mengemukakan penilaian kinerja mahasiswa antara lain dengan melihat IPK Lulusan; prestasi mahasiswa di bidang nalar, bakat, dan minat; persentase lulusan tepat waktu, layanan kepada mahasiswa, dan pelacakan dan perekaman data lulusan. Rhodd (2009) sebelumnya menyebutkan bahwa lama mahasiswa menyelesaikan studi juga merupakan ukuran kinerja mahasiswa secara keseluruhan.

### **2.8.3. Kinerja Riset**

Model otonomi, khususnya PTN, bertujuan mentransformasi PTN dari *teaching university* menjadi *research university*. Status *research university* sangat

mendukung kinerja dosen dalam pembelajaran berbasis riset sehingga materi pembelajaran selalu terbaru dengan berbagai penemuan dan perkembangan baik ilmu pengetahuan, teknologi, maupun berbagai aspirasi yang berkembang dalam masyarakat (Sumarni, 2009). Penekanan ukuran kinerja universitas saat ini pada efektivitas dan efisiensi. PT dianggap menawarkan tiga kategori output utama: (i) tenaga kerja yang berkualitas; (ii) penelitian dan beasiswa; dan (iii) berbagai manfaat sosial lainnya. Berkenaan dengan kinerja penelitian PT dapat dilihat antara lain dari penghimpunan dana penelitian, publikasi dosen, dan paten (Higgins, 1989). Jadi, kinerja tersebut secara keseluruhan dapat dilihat dari penelitian yang dihasilkan oleh PT dan dampaknya terhadap ilmu pengetahuan dan kesejahteraan masyarakat.

Senada dengan Higgins (1989), BAN PT (2010) melihat kinerja riset pada produktivitas dan mutu hasil penelitian dosen dalam kegiatan penelitian meliputi jumlah penelitian yang sesuai dengan bidang keilmuan, jumlah artikel ilmiah yang dihasilkan dan karya dosen atau mahasiswa yang telah memperoleh hak paten/HAKI atau mendapatkan pengakuan/penghargaan. Fielden (2008) mengemukakan kinerja riset dilihat dari skor nasional, pendapatan dari sumber non pemerintah, rerata publikasi ilmiah dari setiap dosen, jumlah pendapatan dari riset yang dikomersialkan atau royalti dari riset, persentase riset pascasarjana. Sementara itu Panduan Pelaksanaan Penelitian dan Pengabdian Kepada masyarakat di Perguruan Tinggi Dirjen Dikti Kemdiknas tahun 2013 mengemukakan indikator kinerja utama penelitian sebagai berikut.

1. jumlah publikasi ilmiah internasional, nasional, dan lokal
2. pemakalah dalam pertemuan ilmiah internasional, nasional, dan lokal
3. *keynote speaker* dalam pertemuan ilmiah internasional, nasional, dan lokal
4. *visiting lecturer* internasional
5. hak atas kekayaan intelektual (HKI): paten, paten sederhana, hak cipta, merek dagang, rahasia dagang, desain produk industri, indikasi geografis, perlindungan varietas tanaman, dan perlindungan topografi sirkuit terpadu
6. teknologi tepat guna
7. model/prototype/desain/karya seni/rekayasa sosial
8. buku ajar (ISBN)

9. laporan penelitian yang tidak dipublikasikan
10. jumlah dana kerjasama penelitian internasional, nasional, dan lokal.

#### 2.8.4. Kinerja Sumberdaya Manusia

BAN PT (2010) melihat kinerja sumberdaya manusia melalui antara lain

1. Efektivitas sistem perekrutan, penempatan, pengembangan, retensi, dan pemberhentian dosen tetap dan tidak tetap dan tenaga kependidikan untuk menjamin mutu penyelenggaraan program akademik
2. Sistem monitoring dan evaluasi, serta rekam jejak kinerja dosen tetap dan dosen tidak tetap serta tenaga kependidikan
3. Kualifikasi akademik, kompetensi dosen tetap dan tidak tetap untuk menjadi mutu program akademik
4. Jumlah, kualifikasi, dan pelaksanaan tugas dosen tidak tetap
5. Upaya peningkatan SDM dalam tiga tahun terakhir

Fielden (2008) mengemukakan kinerja SDM dapat dilihat dari *turnover* staf, persentase pekerja kontrak dengan tetap, persentase staf asing, dan proporsi staf perempuan.

#### 2.8.5. Kinerja Keuangan

Fielden (2008) mengemukakan bahwa kinerja keuangan PT dapat dilihat dari pendapatan dari sumber non pemerintah, persentase total pengeluaran gaji, rasio kesehatan keuangan seperti dana cadangan dan likuiditas, serta persentase pengeluaran pemeliharaan gedung. Indrajit dan Djokopranoto (2006) mengemukakan ukuran kinerja PT dalam perspektif keuangan berbasis BSC meliputi empat dimensi yaitu (1) kinerja operasi, (2) posisi keuangan, (3) nilai universitas, dan (4) tertib keuangan. Pada sisi lain, kinerja keuangan PT dapat dilihat pula dari aset atau modal intelektual yang dihasilkan melalui proses akademik yang dilaksanakan para dosennya. Sumarni (2009) menyebutkan bahwa PT akan berusaha melakukan efisiensi biaya maupun peningkatan utilitas asetnya dan akan mengatur *intellectual capital*-nya agar mampu menghasilkan *revenue* yang lebih signifikan.

Dengan demikian inti dari kinerja keuangan PT adalah pada *capital intellectual* yang dimiliki untuk menghasilkan *revenue* dan meningkatkan citra PT. Kinerja keuangan PT merupakan kemampuan PT dalam menjaga kemampuan



bertahan, bertumbuh dan menghasilkan sisa lebih penggunaan anggaran atau surplus anggaran. Anggaran dan surplus anggaran selanjutnya digunakan untuk meningkatkan kapasitas ataupun kemampuan PT. Muara dalam kemampuan tersebut adalah kemampuan PT dalam menghasilkan tingkat kembalian investasi yang positif. Hasil investasi yang nyata dari program studi adalah aset intelektual yang dimiliki program. Aset intelektual dalam hal ini adalah dosen tetap program studi yang menunjukkan hasil dari seluruh upaya pelaksanaan tridharma PT dengan dosen sebagai aktor pelaku utamanya. Kinerja ini terekam dalam jabatan fungsional akademik dosen tetap.

## 2.9. Kajian Kritis dan Senjangan Penelitian

Perkembangan prinsip-prinsip dan praktik GUG sangatlah beragam antar satu negara ke negara lain, namun hakikatnya mengarah kepada peningkatan akuntabilitas penyelenggaraan pendidikan tinggi kepada *stakeholders*: pemerintah, mahasiswa, masyarakat, manajemen dan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap PT. Adopsi nilai-nilai dan prinsip-prinsip GCG dan GG terhadap GUG tidak serta merta mengubah pengelolaan PT menjadi seperti pengelolaan negara atau korporasi, karena tidak semua pendekatan *total quality management* dan GCG dengan mudah diterapkan di PT.

PT harus memanfaatkan dan memaksimalkan manfaat otonomi institusi dan kebebasan akademik untuk mengoptimalkan layanannya. PT tidak akan mampu mencapai tujuan atau *goals* yang dicita-citakan dan menjadi unggulan pada seluruh misinya tanpa menerapkan prinsip GUG. Banyak prinsip GUG yang dikembangkan di berbagai negara yang bermuara pada prinsip kredibilitas, transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, dan berkeadilan.

Kredibilitas menuntut *governance* memiliki kompetensi akademik, integritas (jujur dan amanah), cerdas, memiliki *leadership* yang kuat dan kemampuan manajerial yang baik. Transparansi atas perbaikan kinerja dan keterbukaan semua informasi yang akurat dan secara periodik dipublikasi. Akuntabilitas dilakukan manajemen melalui *oversight* yang efektif berdasarkan kewenangan yang dimiliki yang seimbang antara berbagai level manajerial, *stakeholders*, top manajemen dan auditor. Responsibilitas menempatkan PT

sebagai bagian dari masyarakat patuh hukum dan regulasi dengan memperhatikan kebutuhan masyarakat. Keadilan bermakna bahwa bagi *stakeholders* minoritas (antara lain dari segi ekonomi, gender, geografi) terlindungi dari kecurangan (*fraud*) atau tindakan salah lainnya.

Faktor nilai-nilai, moral, budaya, dan keyakinan yang dianut *stakeholders* menjadi khasanah yang harus dipertimbangkan menjadi bagian dari mekanisme GUG. Demikian pula faktor perencanaan strategis, faktor internal eksternal, dan lingkungan tempat PT berada menjadi faktor penting GUG.

Tiap-tiap negara berpacu menyusun pedoman GUG dan secara sungguh-sungguh menerapkannya, namun masih langka satu kajian yang mengukur keefektivitasannya, khususnya jika dilihat dari penerapan prinsip-prinsip GUG serta mengaitkannya dengan kinerja PT baik secara akademik maupun non akademik. Konsep GUG menghendaki adanya *strategic vision* yang jelas untuk menghasilkan posisi *competitive strategic* yang tepat. Tidak ada satu model GUG yang tepat untuk seluruh PT, namun dapat diupayakan model GUG yang bersifat generik dan luwes untuk diadopsi baik ditambah atau dikurangkan unsur-unsur yang terdapat dalam model GUG karena faktor kedinamisan dan perubahan lingkungan yang terjadi secara terus menerus.

Kajian tentang GUG belum menempatkan GUG sebagai satu sistem keselarasan konteks dan strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Oleh karena itu beranjak dari analisis–analisis dan penelitian sebelumnya khususnya yang terangkum pada Lampiran 2.1., penelitian ini berusaha mengisi sebagian kesenjangan yang ditinggalkan penelitian sebelumnya yaitu.

1. Pengujian GUG dalam kerangka konteks dan variabel-variabel organisasi berbasis kontinjensi. Agar mampu digeneralisasi hasilnya, kajian GUG perlu diperluas cakupan dan objek penelitiannya. Seperti STISI Telkom (2011) yang menyajikan hasil survey GUG di institusinya dan Muhi (2010) menemukan hubungan GUG dengan kinerja, namun tidak mengaitkannya dengan aspek manajemen, akuntansi manajemen, dan strategi. Selain itu perlu menambahkan dimensi-dimensi lain selain yang sudah biasa dikaji dalam GUG (transparansi, akuntabilitas, dan *responsiveness*) seperti otonomi (Hussin dan Asimirin, 2010), manajemen (Kim, 2008), visi, misi,

dan goal PT (Allan dan Rieu-Clarke, 2010; Henard dan Mitterle, 2010; dan Tierney, 2006), struktur *governance* (Madueke, 2008; Beth dan Yarbrough, 1999), dan etika (David dan Philip, 2005).

2. Mengaitkan konteks dengan strategi tidak dapat langsung menghubungkannya begitu saja tanpa mempertimbangkan aspek kontinjensi seperti penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen. Penelitian ini diharapkan mengisi kesenjangan yang ditinggalkan oleh Boezerooj (2006) yang mengaitkan langsung konteks dengan strategi dalam perspektif teori kontinjensi.
3. Menempatkan variabel teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen serta strategi sebagai mediasi antara *corporate governance* dengan kinerja merupakan salah satu alternatif mengatasi kontradiksi hasil kajian *corporate governance* dengan kinerja (Darmawati *et al.*, 2004; Leni dan Rasyd, 2010) sekaligus melanjutkan hasil kajian Chang *et al.* (2010), Martinez dan Fernandez (2010), Song (2007) dan Acquaah (2013). Disertasi ini melanjutkan kajian Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Kucukancabas dan Akyol (2009) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja.
4. Kajian ini mendukung dan menyempurnakan kajian komprehensif dalam kerangka teori kontinjensi yang mengaitkan karakteristik organisasi, strategi, *fit* dan kinerja seperti yang dilakukan oleh Drazin dan Van de Ven, (1985), Venkatraman dan Prescott (1990), Meznar dan Johnson (2005), dan Kucukkancabas *et al.* (2009). Lebih khusus penelitian ini mencoba mengisi kelemahan kajian Chenhall dan Smith (1998) dengan pengujian yang diperluas dalam model SEM. Penelitian ini sekaligus memperkaya kajian Juliana (2011) dengan memasukkan variabel GUG dalam model kontinjensi.
5. Dari aspek variabel-variabel pengukuran, penelitian ini mencoba menguji secara simultan faktor-faktor seperti penerapan akuntansi manajemen modern (Shields, 1995; Argyris dan Kaplan, 1994), senjangan anggaran (Merchant, 1985; Young, 1985; Dunk, 1993; Lukka, 1988), *target costing* (Ansari dan Bell, 1997; Cooper dan Slagmulder, 1997), pengukuran kinerja (Feltham dan Xie, 1994; Kaplan dan Norton, 1996; O'Hanlon dan Peasnell,

1998; Otley, 1999), dan sistem pengendalian (Widener, 2005). Penelitian ini juga menegaskan kembali pentingnya aspek teknik manajemen, penerapan akuntansi manajemen, dan strategi dalam kajian kontinjensi (Chenhall dan Smith, 1988; Juliana, 2011).

6. Penelitian ini diharapkan juga mampu menegaskan kedalaman implementasi tipologi strategi Miles dan Snow (Smith *et al.*, 1989).
7. Pemilihan beberapa alternatif pengukuran kinerja PT diharapkan dapat memotret alternatif pengukuran kinerja yang paling superior untuk PT. Kinerja tersebut meliputi kinerja layanan akademik, mahasiswa, riset, SDM, dan keuangan.

Dengan demikian penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan GUG, penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan strategi dengan kinerja melalui pendekatan sistem dalam kerangka kontinjensi. Diharapkan penelitian ini dapat menghasilkan satu model *fit* antara GUG, penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan strategi dengan kinerja.



## BAB 3 RERANGKA KONSEPTUAL DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 3.1 Rerangka Teoritis

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh GUG terhadap kinerja baik secara langsung maupun tidak langsung melalui pilihan strategi dan pengaruh penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja yang dimediasi oleh pilihan strategi program studi. Penelitian ini berangkat dari teori kontinjensi bahwa tidak ada satu desain organisasi dan metode manajerial yang terbaik untuk semua konteks. Organisasi yang sukses, pada industri dan struktur yang berbeda, adalah yang fit atau selaras dengan lingkungan. Keselarasan inilah yang memiliki peran penting dalam penciptaan kinerja organisasi (Bae, 2011). Jadi, kata kunci dari manajemen organisasi adalah bagaimana membangun harmonisasi dan konsistensi antara lingkungan dan faktor-faktor internal.

Dasar teori berikutnya adalah *stewardship theory*. Implikasi teori *stewardship* pada PT adalah *steward* (manajemen PT) akan bekerja sebaik-baiknya untuk kepentingan pemilik (masyarakat dan Pemerintah) (Puspitarini, 2012). Salah satu contoh penerapan teori tersebut adalah mekanisme partisipatif yang berdampak positif terhadap kinerja (Eddleston dan Kellermanns, 2007). Peningkatan pengendalian oleh Fakultas dalam pengambilan keputusan juga terkait dengan tingkat kinerja institusi (Brown Jr, 2001).

Teori lainnya yang menjadi rujukan adalah *agency theory* yang memandang *agents* akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri, bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap prinsipal (Kaihatu, 2006). Dalam interaksi bisnis antara prinsipal dan agen, semua pihak berfikir rasional (*bounded rationality*), oportunistis, dan terjadi ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*). Terdapat konflik antara kepentingan pribadi manajer dan pemangku kepentingan lainnya (Xue dan Hong, 2015). Implikasi teori agensi adalah adanya pemisahan kepemilikan dan kontrol. Akan tetapi pada kondisi yang demikian manajer dapat mengejar strategi investasi yang bertentangan dengan nilai pemilik (Salama dan Putnam, 2013) dan biaya agensi akan meningkat seperti kajian Fleming *et al.* (2005) yang membuktikan hubungan positif antara biaya agensi dan pemisahan kepemilikan dan kontrol. Mekanisme *governance* yang

efektif dapat meningkatkan kualitas pengambilan keputusan manajerial dan meningkatkan hasil investasi (Salama dan Putnam, 2013). Toivonen dan Toivonen (2014) menguatkan bahwa permasalahan agensi dapat diatasi dengan budaya *governance* melalui mekanisme yang lebih kuat atas kontrol, monitoring, dan hukuman. Demikian pula *governance* dapat meningkatkan likuiditas ketika manajemen melakukan tindakan penjarahan tanpa bisa dikendalikan *shareholder* (Lei *et al.* 2013).

Permasalahan agensi di sektor publik dapat diatasi antara lain dengan *contractibility* yang meliputi kejelasan tujuan, kemampuan untuk memilih matrik kinerja, dan sejauh mana manajer mengetahui dan mengontrol proses transformasi (Speklé dan Verbeeten, 2014). Pada PT, peningkatan partisipasi Fakultas dalam pengambilan keputusan Universitas berdampak kepada kinerja Universitas, dengan efek bervariasi tergantung jenis keputusan ketika Fakultas berpartisipasi (Brown Jr, 2001).

Penelitian-penelitian sebelumnya telah mencoba mengkaji aspek GUG yang beberapa dikemukakan disini. AWI/MCI Program (2010) ketika membangun *governance university scorecard* mengemukakan dimensi GUG sebagai berikut (1) Konteks, misi dan goal, (2) Struktur *governance*, (3) Manajemen, (4) Otonomi, (5) Akuntabilitas, dan (6) Partisipasi. Quyên (2014) menguatkan kembali kajian GUG dengan mengembangkan indikator-indikator GUG meliputi (1) manajemen dan pengarahan, (2) partisipasi, (3) akuntabilitas, (4) otonomi dan (5) transparansi. Kim (2008) mengaitkan manajemen dengan GUG dalam pengendalian mutu dan akuntabilitas. El Hokayem dan Kairouz (2014) mengemukakan pembahasan tentang *governance* tidak jauh dari bahasan tentang visi mendatang, inovasi, *trust*, efisiensi, seni mengelola dan sumberdaya. Pada kajian sebelumnya Beth dan Yarbrough (1999) mengungkapkan kaitan struktur *governance* dengan kinerja. Kajian berupa hasil disertasi antara lain Boezerooj (2006) yang mengaitkan konteks dengan strategi dalam perspektif teori kontinjensi pada PT dan Muhi (2012) yang membahas hubungan GUG dengan kinerja PT Badan Hukum Pendidikan.

Penelitian-penelitian dari ranah privat yang secara parsial mengaitkan *good corporate governance* dengan manajemen, strategi dan kinerja cukup banyak

dengan hasil yang beragam. David dan Philip (2005) memasukkan etika sebagai dimensi yang penting ke dalam *corporate governance*. Leni dan Rasyd (2010) menguji hubungan *corporate governance* dengan kinerja. Gupta dan Sharma (2014) menemukan prinsip-prinsip GCG (budaya korporasi, transparansi dan keterbukaan) berpengaruh terhadap kinerja jangka panjang. Pada sisi lain Xue dan Hong (2015) menyebutkan GCG dapat menurunkan biaya agensi. El Hokayem dan Kairouz (2014), menyebutkan dalam dunia bisnis para peneliti mengemukakan GCG dengan karakteristik utama sebagai berikut (1) partisipasi (*participation*); (2) transparansi (*transparency*); (3) orientasi pada konsensus (*concensus oriented*); (4) responsif (*responsiveness*); (5) efektif dan efisiensi (*effectiveness and efficiency*); (6) akuntabilitas (*accountability*); dan (7) supremasi hukum (*the rule of law*).

Kaitan *Governance* dengan variabel kontinjensi dan kinerja, Ganescu (2012) memasukkan variabel-variabel kontinjensi yang mempengaruhi kinerja seperti model bisnis, budaya SDM dan organisasi, kepemimpinan, dan *total quality management*. Mengaitkan dimensi manajemen dengan strategi dilakukan pula oleh Martinez-Campillo dan Fernandez-Gago (2010). Penelitian yang lebih komprehensif mengaitkan struktur *governance* dan budaya organisasi dengan strategi orientasi pasar dan kinerja dilakukan oleh Kyriakopoulos *et al.* (2004). Hal yang hampir sama dilakukan pula oleh Kucukancabas dan Akyol (2009) yang mengaitkan orientasi strategi pasar dengan kinerja. Mengaitkan akuntansi manajemen dan faktor spesifik perusahaan (seperti inovasi, strategi, kemampuan organisasi, pembelajaran organisasi, orientasi pasar, respon perilaku manajerial) dan kinerja perusahaan dilakukan antara lain oleh Bisbe & Otley (2004), Henri (2006), dan Widener (2007). Penelitian spesifik yang menempatkan strategi bisnis sebagai mediasi hubungan akuntansi manajemen dan kinerja dalam konteks kontinjensi dilakukan oleh Acquah (2013).

Kajian lainnya yang cukup komprehensif mengaitkan strategi, struktur *government*, *fit* dan kinerja dilakukan oleh Meznar dan Johnson (2005). Demikian pula kajian Bae (2011) mengaitkan lingkungan, struktur organisasi dan kinerja dalam hubungan kausal. Kajian Juliana (2011) mengaitkan konteks internal organisasi yaitu gaya kepemimpinan, budaya, strategi, dan sistem akuntansi

manajemen dengan kinerja. Berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya tersebut, penelitian ini menempatkan GUG, penerapan akuntansi manajemen, dan penerapan teknik manajemen serta prioritas strategi sebagai dimensi konteks lingkungan internal dan kinerja sebagai satu sistem kontinjensi yang diharapkan membentuk mediasi *fit* (Venkatraman, 1989; Acquaah, 2013).

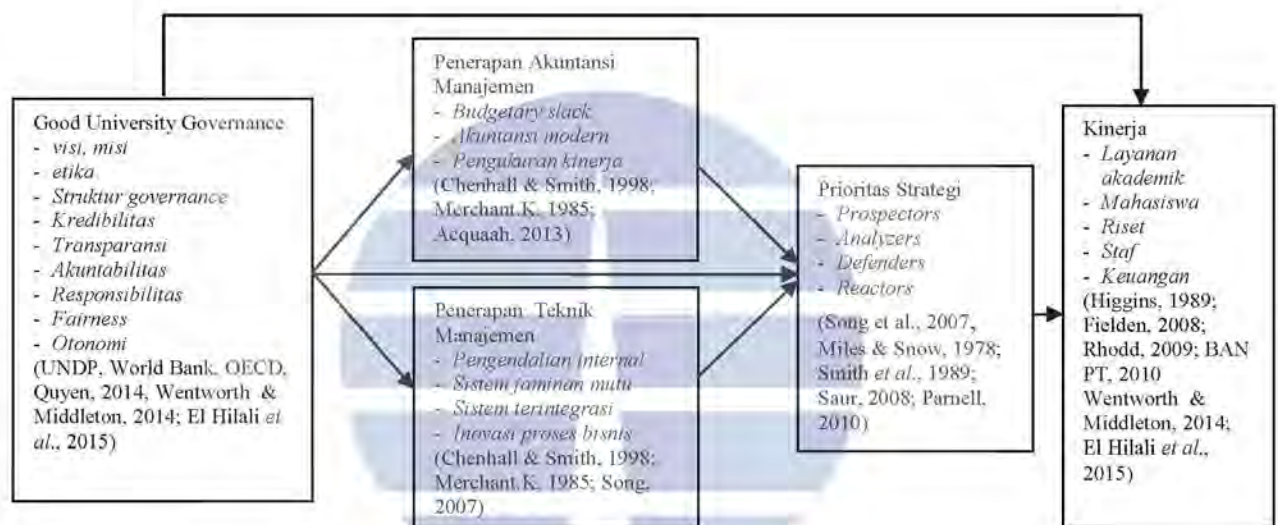
Dengan demikian, berdasarkan kajian kritis dan senjangan penelitian, dapat dibangun hipotesa umum bahwa kinerja dipengaruhi oleh GUG baik secara langsung maupun tidak langsung melalui strategi, dan kinerja juga dipengaruhi oleh penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen melalui pilihan strategi perguruan tinggi. Dimensi GUG meliputi visi-misi-tujuan, etika, struktur *governance*, kredibilitas, transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, *fairness*, dan otonomi (UNDP, World Bank, OECD; Brown Jr., 2001; Kaihatu, 2006; Eddleston dan Kellermanns, 2007; Kim, 2008; Henard dan Mitterle, 2010; AWI/MCI Program, 2010; Beth dan Yarbrough, 1999; dan David dan Philip, 2005; Quyên, 2014; dan El Hokayem dan Kairouz, 2014). Strategi dicerminkan oleh pilihan strategi *reactors*, *defenders*, *analyzers* dan *prospectors* (Song *et al.*, 2007; Saur, 2008; Smith *et al.*, 1989; dan Miles dan Snow, 1978). Sementara itu kinerja direfleksikan oleh kinerja layanan akademik, kinerja mahasiswa, kinerja riset, kinerja staf dan kinerja keuangan (BAN PT, 2010, Muhi, 2010; dan Fielden, 2008).

Penerapan akuntansi manajemen dicerminkan oleh senjangan anggaran (Schiff dan Lewin, 1970; Merchant, 1985; Lukka, 1988; dan Dunk, 1993), penerapan akuntansi manajemen mutakhir, dan penggunaan ukuran kinerja berbasis akuntansi manajemen (Acquaah, 2013; Argyris dan Kaplan, 1994; Shields, 1995; Ansari dan Bell, 1997). Teknik manajemen direfleksikan oleh penerapan pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem manajemen terintegrasi, dan inovasi proses bisnis (Song *et al.*, 2007; Widener, 2005; Otley, 1999; O'Hanlon dan Peasnell, 1998; Chenhall dan Smith, 1998; Kaplan dan Norton, 1996).

Berdasarkan kajian literatur pada Bab 2 beserta argumen di atas maka dapat dibangun satu kerangka pemikiran penelitian yang dituangkan dalam Gambar 3.1. Terlihat bahwa kinerja dipengaruhi langsung oleh GUG dan pilihan strategi.



Sementara itu pilihan strategi dipengaruhi langsung oleh penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen, serta GUG. Adapun penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen dipengaruhi langsung oleh GUG. Secara tidak langsung kinerja dipengaruhi oleh penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen melalui pilihan strategi. Adapun pilihan strategi secara tidak langsung dipengaruhi GUG melalui penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik manajemen.



Gambar 3.1. Rerangka Teoritis Penelitian Keselarasan GUG terhadap Kinerja

Sebagian besar peneliti mengkaji pengaruh langsung strategi bisnis terhadap akuntansi manajemen seperti Banker *et al.* (2011) dan Ramli dan Iskandar (2014) yang membuktikan bahwa posisi strategi perusahaan mempengaruhi struktur pelaporan informasi akuntansi dan akuntansi manajemen beserta karakteristiknya. Umumnya penelitian berbasis strategi-struktur yang dilakukan oleh Chandler (1962) membuktikan strategi yang mempengaruhi akuntansi manajemen dan kinerja. Akan tetapi Abernethy dan Guthrie (1994) memberikan bukti empiris bahwa informasi akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja yang *fit* dengan pilihan strategi bisnis (*prospector* atau *defenders*). Simon (1987) menyebutkan bahwa *prospectors* akan lebih menekankan pada informasi akuntansi, sementara Govindarajan dan Gupta (1985)

menyatakan sebaliknya bahwa tekanan informasi akuntansi lebih rendah pada perusahaan yang mengadopsi *prospectors*. Song *et al.* (2007) menegaskan bahwa organisasi dengan keunggulan inovasi dan jaringan pemasaran akan memilih *prospectors*, organisasi yang memiliki keunggulan sistem informasi akan memilih *defenders*, dan organisasi dengan kapabilitas manajemen berimbang akan memilih *analyzers*. Menurut Govindarajan (1986) perbedaan arah hubungan dan hasil penelitian-penelitian tersebut karena faktor kondisional atau kontinjensi (konteks).

Penelitian ini berpendapat bahwa dari sudut pandang *Resources Based View* (RBV), penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen mempengaruhi pilihan strategi. Sebagai konsekuensinya, pilihan strategi organisasi yang jelas akan berkinerja lebih baik daripada yang memilih kombinasi berbagai strategi (Parnell, 2010). Menurut RBV, organisasi harus mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk memperkuat dan mengembangkan kemampuannya yang konsisten dengan jenis strategi Miles dan Snow untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Song *et al.* (2007) merekomendasikan adanya riset yang mengeksplorasi efek kemampuan manajemen pada kinerja dan bagaimana pilihan strategi memoderasi hubungan kemampuan manajemen dan kinerja tersebut.

Penempatan strategi sebagai variabel yang mempengaruhi atau dipengaruhi sangat terkait dengan pendefinisian strategi itu sendiri (Langfield-Smith, 1997). Perbedaan pandangan dapat diurai dari pendekatan strategi sebagai "konten", dan strategi sebagai "proses" (Furrer *et al.*, 2008). Pandangan lama tentang proses strategi, menunjukkan bahwa akuntansi manajemen merupakan hasil dari strategi (Kober *et al.*, 2007). Akan tetapi Kober *et al.* (2007) mengingatkan bahwa akuntansi manajemen bukanlah sekedar hasil sederhana dari strategi organisasi, namun memiliki hubungan timbal balik dengan strategi, maka strategi mulai ditempatkan sebagai variabel yang dipengaruhi. Epstein dan Roy (2001) menguraikan peran akuntansi manajemen dalam menyediakan informasi yang berguna untuk memodifikasi strategi karena akuntansi manajemen harus memberi umpan balik atas potensi lingkungan dan dampak sosial, kinerja pada semua tingkatan, inisiatif untuk terus bertahan, reaksi pemangku kepentingan dan kinerja secara keseluruhan.

Dipelopori oleh Simons (1990) kajian akuntansi manajemen dan strategi berkembang kepada pengujian pengaruh akuntansi manajemen terhadap strategi bisnis dan kinerja (antara lain: Marginson, 2002; Chenhall, 2003; Bruining *et al.*, 2004; dan Kober *et al.*, 2007). Kebanyakan penelitian terdahulu menemukan adanya hubungan tidak langsung akuntansi manajemen dan teknik manajemen dengan kinerja melalui strategi bisnis (Bisbe & Otley, 2004; Henri, 2006; Widener, 2007). Temuan ini jelas menunjukkan bahwa peran akuntansi manajemen, juga kapasitas manajemen, adalah untuk mendukung pelaksanaan strategi bisnis (Acquaah, 2013; Kober *et al.*, 2007; Merchant & Otley, 2007; Bruining *et al.*, 2004; Chenhall, 2003; Marginson, 2002; Simons, 2000). Acquaah (2013) menegaskan bahwa pengaruh akuntansi manajemen pada strategi bisnis dan kinerja bergantung pada *alignment* konteksnya dan variabel-variabel yang terlibat. Hasil tersebut didukung oleh Tucker dan Parker (2013) atas kajian hubungan antara akuntansi manajemen dan perumusan strategi dalam konteks organisasi *non-for-profit* (NFP).

Dengan demikian *alignment* antara GUG dan kinerja melalui variabel penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen, dan pilihan strategi diharapkan mampu meningkatkan kinerja seperti telah dibuktikan oleh Chenhall (2003), Bergeron *et al.* (2004), Chan *et al.* (1997), Croteau *et al.* (2001), Kearns dan Sabherwal (2007), Oh dan Pinsonneault (2007), Zahra dan Covin (1993); dan Tucker dan Parker (2013).

### **3.2 Pengembangan Hipotesis Penelitian**

Sesuai dengan rumusan masalah dan tujuan penelitian serta rerangka teoritis, hipotesis penelitian ini dipaparkan sebagai berikut.

#### **3.2.1 Pengaruh Langsung *Good University Governance* Terhadap Kinerja**

Beth dan Yarbrough (1999) dan Kyriakopoulos *et al.* (2004) membuktikan adanya pengaruh langsung antara *corporate governance* dan kinerja yang didukung oleh kajian Chang *et al.* (2010), Martinez dan Fernandez (2010), Nofianti dan Suseno (2014), dan Gupta dan Sharma (2014). Pada sisi lain Leni dan Rasyd (2010) membuktikan tidak ada hubungan CG terhadap kinerja. Pada

konteks PT, Brown Jr., (2001) menemukan GUG berpengaruh positif terhadap kinerja.

Berdasarkan Higgins (1989), BAN PT (2010), Rhodd (2009), Wentworth dan Middleton (2014), El Hilali *et al.* (2015), dan khususnya Fielden (2008) pengaruh *governance* terhadap kinerja PT dapat dilihat dari kinerja setidaknya dalam empat dimensi yaitu mahasiswa, riset, staf/SDM, dan keuangan/efisiensi. Indikator tersebut dapat digunakan untuk level nasional maupun pada level institusi PT.

Kajian tentang GUG dan kinerja hendaknya berada dalam kerangka kontinjensi agar dapat melihat hasil yang lebih konklusif. Dalam teori kontinjensi, lingkungan eksternal dan internal, struktur *governance*, strategi, sistem akuntansi manajemen dan penerapan manajemen, serta kinerja terkait satu dengan lainnya (Porter, 1985; Martin *et al.*, 2005; Bae, 2011; Ganescu, 2012). Kajian yang lebih komprehensif menghubungkan *governance* dengan kinerja dalam konteks *fit* dilakukan oleh Meznar dan Johnson (2005), yang justru menunjukkan tidak ada hubungan yang jelas antara struktur *governance* dengan kinerja. Sementara itu Kucukkancabas *et al.* (2009) malah menempatkan konteks sebagai mediasi strategi dan kinerja.

Dengan demikian secara umum hubungan *governance* dan kinerja bersifat positif, akan tetapi adanya beberapa hasil kajian yang bertolak belakang mendorong untuk dilakukan kajian kembali. Sesuai Bae (2011), dalam kerangka kontinjensi, beda lingkungan beda industri dan beda desain organisasi berdampak berbeda terhadap kinerja. Ganescu (2012) menegaskan bahwa faktor-faktor kontinjensi (internal dan eksternal) dapat mempengaruhi kinerja organisasi, baik signifikansinya maupun arahnya (positif atau negatif). Harmonisasi dan konsistensi serta *fit* diantara faktor kontinjensi yang menentukan kinerja secara keseluruhan. Oleh karena itu pada konteks program studi, GUG sebagai bagian dari faktor kontinjensi dapat memainkan peran penting terhadap penciptaan kinerja. GUG program studi yang berjalan dengan baik diharapkan akan menyebabkan kinerja program studi semakin baik. Berdasarkan pemikiran tersebut, dalam kerangka kontinjensi, dapat ditulis hipotesis sebagai berikut.

H1: *GUG berpengaruh positif secara langsung terhadap Kinerja*

### 3.2.2 Pengaruh Parsial *Good University Governance* dan Variabel Mediasi Fit terhadap Kinerja

#### 3.2.2.1. Pengaruh Langsung *Good University Governance* terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen

Salah satu konteks internal yang penting dalam pencapaian kinerja adalah *good governance* (Kim, 2008; Kardos, 2012; El Hokayem dan Kairouz, 2014; Nofianti dan Suseno, 2014; Gupta dan Sharma, 2014). Penelitian Chenhall dan Smith (1998) menempatkan penerapan akuntansi manajemen bersama-sama teknik manajemen sebagai variabel eksogen yang mempengaruhi kinerja melalui strategi tanpa memperhatikan faktor *governance*. Nofianti dan Suseno (2014) menyebutkan bahwa *good governance* sering dipersepsikan sebagai *good leadership* yang oleh Juliana (2011) dibuktikan berpengaruh terhadap akuntansi manajemen.

Salah satu dimensi penerapan akuntansi manajemen, senjangan anggaran, terjadi karena respon manajemen atas perubahan konteks, termasuk *governance* organisasi (Schiff and Lewin, 1970; Young, 1985; Merchant, 1985; Lukka, 1988; Dunk, 1993). Kajian tersebut dilanjutkan oleh Hartmann dan Moers (1999) yang melihat adanya efek interaksi antara penganggaran dengan variabel kontekstual. Demikian pula dengan akuntansi manajemen modern dan pengukuran kinerja, keberhasilannya tergantung pada aspek-aspek *governance*, seperti perilaku dan struktur *governance* (Shields dan Young, 1989, 1994; Argyris dan Kaplan, 1994; Shields, 1995; Kaplan dan Norton, 1996; O' Hanlon dan Peasnell, 1998; Otley, 1999).

Penelitian-penelitian tersebut umumnya menguji pengaruh konteks internal *good governance* terhadap penerapan akuntansi manajemen maupun dimensinya secara parsial. Padahal pengujian yang demikian tanpa mengaitkan dengan faktor-faktor kontinjensi lain seperti strategi dan kinerja, akan menghasilkan kesimpulan yang mungkin saja bias dan tidak utuh. Dengan demikian hendaknya pengujian dimensi GUG terhadap penerapan akuntansi manajemen umumnya dilakukan dalam kerangka sistem dan kontinjensi. Penggunaan pendekatan sistem dalam pengujian pengaruh GUG terhadap akuntansi manajemen diharapkan dapat menghasilkan kesimpulan yang komprehensif (Drazin dan Van de Ven, 1985; Venkatraman, 1989). Aliyu *et al.* (2014) membuktikan *governance* berpengaruh

langsung terhadap akuntansi manajemen. Hasil tersebut didukung oleh Spekle dan Verbeeten (2014), Henri (2006), Widener (2007), Acquaah (2013), Bisbe & Otley (2004), dan Abernethy dan Guthrie (1994). Oleh karena itu, jika penerapan prinsip-prinsip GUG program studi berjalan dengan baik maka penerapan akuntansi manajemen program studi pun akan semakin baik dan kuat.

Terhadap indikator penerapan akuntansi manajemen, *slack* anggaran, semakin baik GUG maka praktik *slack* anggaran akan semakin meningkat sampai batas yang dipandang wajar. Dengan menciptakan senjangan anggaran Ketua Program Studi berusaha untuk melindungi diri terhadap kejadian tak terduga, termasuk untuk merespon ketidakpastian (Merchant, 1985) dan perubahan lingkungan (Sharfman *et al.*, 1988) serta untuk meningkatkan kemungkinan mencapai target anggaran. Terhadap indikator penerapan akuntansi modern (ABC dan TC) menunjukkan bahwa semakin baik GUG, antara lain dilihat dari struktur *governance* yang baik, maka penerapan penerapan akuntansi modern akan semakin intensif dan berhasil (Shield dan Young, 1989; Argyris dan Kaplan, 1994; Shields, 1995). Terhadap indikator pengukuran kinerja Acquaah (2013) membuktikan peran pengukuran kinerja sebagai mediasi variabel konteks dengan kinerja. Pada konteks organisasi nirlaba hubungan tersebut akan berbeda dengan konteks privat seperti yang dikaji oleh Tucker dan Parker (2013). Dengan demikian maka semakin baik GUG, sebagai variabel konteks utama, maka penerapan akuntansi manajemen akan semakin baik dan kuat. Atas dasar pemikiran tersebut, dalam kerangka kontinjensi, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut.

**H2.a:** *GUG berpengaruh positif terhadap penerapan akuntansi manajemen*

### **3.2.2.2. Pengaruh Langsung Good University Governance terhadap Penerapan Teknik Manajemen**

Kim (2008) menyebutkan bahwa faktor-faktor GUG menentukan keberhasilan pengendalian mutu dan kinerja organisasi. Seperti diketahui pengendalian mutu merupakan upaya manajemen untuk menjamin bahwa operasi organisasi sesuai dengan rencana. Chenhall dan Langfield-Smith (1998) menegaskan bahwa penerapan teknik manajemen memiliki pengaruh terhadap kinerja melalui strategi, namun belum melihat faktor yang mempengaruhi teknik

manajemen itu sendiri. Chenhall (2003) mendukung kerangka kontinjensi yang menyatakan bahwa variabel lingkungan penting untuk dipertimbangkan dalam disain sistem pengendalian manajemen. Sementara itu El Hokayem dan Kairoz (2014) mengemukakan bahwa *governance* terkait erat dengan efisiensi biaya, inovasi, dan problematika manajemen administrasi. Sumarni (2009) atas kajiannya pada Program Studi mengemukakan GUG berimplikasi pada perbaikan manajemen dan penerapan teknik-teknik manajemen. Pengkajian GUG dan teknik manajemen ketika dilakukan dalam kerangka kontinjensi dan sistem akan menghasilkan kesimpulan yang lebih komprehensif seperti kajian Ganescu (2012) yang menghubungkan *governance* terhadap dimensi-dimensi manajemen, *total quality management* dan faktor-faktor kontinjensi lainnya.

Dengan demikian jika GUG program studi baik maka diharapkan penerapan teknik-teknik manajemen program studi akan semakin baik. Beranjak dari kajian dan pemikiran tersebut, dalam kerangka kontinjensi, maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut.

**H2.b:** *GUG berpengaruh positif terhadap penerapan teknik manajemen*

### **3.2.2.3. Pengaruh Langsung Good University Governance terhadap Pilihan Strategi**

Boezerooj (2006) dalam disertasinya menunjukkan bahwa GUG berpengaruh terhadap strategi. Demikian pula Venkatraman dan Prescott (1990) dan Juliana (2011) membuktikan *leadership* sebagai bagian dari *governance* dengan berhubungan dengan pilihan strategi. Ketiga penelitian tersebut menegaskan bahwa pengkajian *governance* dengan strategi harus dalam kerangka *fit* dan kontinjensi. Galbreath (2009) memandang bahwa kemampuan organisasi dalam memilih strategi yang tepat untuk merespon keinginan pasar akan menciptakan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Parnell (2010) membuktikan bahwa organisasi yang memiliki kejelasan pilihan strategi tunggal akan memiliki kinerja yang lebih baik daripada organisasi yang kejelasan pilihan strategi “stuck in the middle” atau memilih kombinasi antar berbagai pilihan strategi.

Smith, *et al.* (1989) menegaskan adanya peran *governance* terhadap pilihan strategi dalam tipologi strategi Miles dan Snow (1978) yaitu *prospectors*,

*defenders, analyzers, dan reactors*. Menurut Smith, *et al.* (1989) tipologi strategi dari Miles dan Snow (1978) tersebut dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya. Pada sisi lain orientasi teori strategi pada tipologi Porter (1980) hanya menggambarkan perilaku persaingan pasar secara umum.

GUG yang kuat akan tercermin dari kapabilitas manajemen dan organisasi. Song *et al.* (2007) membuktikan bahwa kapabilitas manajemen dan organisasi mempengaruhi pilihan strategi. Dari pandangan *Market Based View* (MBV), Program Studi yang memiliki struktur *governance* yang kuat, otonomi yang besar, sumberdaya yang melimpah, dan teknologi informasi yang memadai akan memilih strategi *prospectors* untuk mengejar posisi kompetitifnya. Pada sisi lain *Resource-Based View* (RBV) telah digunakan untuk menjelaskan bagaimana organisasi dengan *governance* yang kuat mengalokasikan sumberdaya yang terbatas untuk mempertahankan dan mengeksplorasi kapabilitas kompetitif (Barney, 1986, Barney & Zajac, 1994; Wernerfelt, 1984). Berkaca dari itu Program Studi dengan GUG yang kuat, namun dengan sumberdaya terbatas dan memiliki posisi kompetitif di pasar akan memilih strategi *defenders*. Parnell (2010) mengatakan kejelasan strategi organisasi pada satu strategi mencerminkan intensitas strategi organisasi, juga terkait dengan kinerja organisasi. SBU dengan kejelasan strategi yang tinggi lebih berkinerja daripada SBU yang kejelasan strateginya “stuck in the middle” atau yang menggabungkan beberapa pilihan strategi. Porter (1985) mengingatkan bahwa kombinasi strategi akan suboptimal karena *trade-off* yang melekat pada masing-masing strategi. Sebagian SBU yang menggunakan kombinasi strategi berkinerja buruk (Parnell, 2010). Sementara itu kinerja optimal umumnya hanya bisa dicapai oleh organisasi yang memiliki *governance* yang bagus.

Dengan demikian kinerja optimal terwujud jika didukung oleh GUG yang kuat dan pilihan strategi yang jelas, pada satu strategi, dibandingkan kombinasi berbagai strategi. Program Studi yang memiliki GUG yang kuat akan memiliki pilihan strategi bisnis yang jelas, pada satu strategi, dibandingkan GUG yang



lemah. Semakin baik GUG maka Program Studi akan mantap menerapkan pilihan strategi bisnisnya, terutama strategi *prospectors* dan *defenders*, dengan strategi *analyzers* berada diantara keduanya, dibandingkan kombinasi berbagai strategi atau pilihan prioritas strategi yang tidak jelas. Beranjak dari kajian dan pemikiran tersebut, dalam kerangka kontinjensi dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut.

**H2.c:** *GUG berpengaruh positif terhadap pilihan strategi*

#### **3.2.2.4. Pengaruh Langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Pilihan Strategi**

Naranjo-Gil dan Hartmann (2006) membuktikan bahwa kinerja meningkat melalui peran sistem informasi akuntansi yang canggih dalam implementasi strategi. Juliana (2011) dalam disertasinya membuktikan peran akuntansi manajemen sebagai variabel kontekstual dalam hubungan strategi dengan kinerja. Peran akuntansi manajemen terhadap pilihan strategi setidaknya dapat dilihat dari kajian-kajian seputar senjangan anggaran, penerapan akuntansi manajemen modern, dan pengukuran kinerja itu sendiri (Soobaroyen, 2006; Dunk, 1993; Shields, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996, Schmelze *et al.*, 1996).

Senjangan anggaran adalah jumlah anggaran organisasi yang disusun agar mudah untuk dicapai, dengan cara subordinat menyajikan anggaran penerimaan lebih rendah dari seharusnya (*understated revenue*) dan menyajikan anggaran pengeluaran lebih tinggi dari seharusnya (*overstated cost*). Senjangan anggaran dapat berbeda untuk pilihan strategi yang berbeda. Senjangan anggaran yang lebar memberikan ruang yang lebih bagi manajer untuk menerapkan strategi *prospectors*, mengingat *prospectors* lebih membutuhkan inovasi dan alokasi biaya yang cukup besar. Sementara senjangan anggaran yang lebih sempit tidak memberi ruang anggaran bagi manajer mengejar posisi pasar baru, alternatifnya adalah anggaran yang ketat atau terbatas untuk menerapkan strategi *defenders*, *analyzers*, dan *reactors*.

Penerapan akuntansi manajemen modern seperti ABC dan berbasis pasar seperti TC terkait dengan pilihan strategi organisasi (Shields, 1995). Schmelze *et al.* (1996) membuktikan bahwa perubahan kondisi ekonomi dan kompetisi menciptakan kebutuhan terhadap sistem manajemen biaya yang berorientasi pada pasar. Fisher (1995) menambahkan sistem manajemen biaya yang berorientasi

pasar tersebut dengan produk dan tingkat harga serta tingkat keuntungan yang dapat diterima. Oleh karena itu, suatu proses harus efisien, efektif, dan mengoptimalkan produksi pada tingkat kualitas tertinggi dengan tingkat biaya yang serendah mungkin.

Dimensi terakhir dari penerapan akuntansi manajemen yang digunakan dalam penelitian ini adalah penerapan sistem pengukuran kinerja. Penerapan sistem pengukuran kinerja sangat penting bagi pimpinan dalam memantau implementasi strategis kegiatan dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Integrasi pengukuran nonkeuangan dalam sistem pengukuran manajer akan lebih memahami berbagai macam tujuan strategi dan alokasi sumberdaya, dan serangkaian prioritas atas tujuan tersebut (Kaplan dan Norton, 1996). Salah satu manajemen pengukuran kinerja adalah BSC. Kekuatan utama pendekatan BSC adalah penekanan pada hubungan pengukuran kinerja dengan strategi unit bisnis. BSC berpotensi mendorong manajer senior untuk memperhatikan isu-isu fundamental dari penyebaran tujuan strategi organisasi yang efektif.

Acquaah (2013) dan Song *et al.* (2007) membuktikan bahwa akuntansi manajemen dengan berbagai karakteristiknya (dalam hal ini anggaran, penentuan biaya, dan manajemen pengukuran kinerja) mempengaruhi pilihan strategi bisnis. Akuntansi manajemen memberikan arahan strategis untuk inovasi dan efisiensi (Simons, 2000; Marginson, 2002). Acquaah (2013) menambahkan hubungan tersebut sangat tergantung kepada konteksnya (lingkungan dan ragam perusahaan). Memang salah satu fungsi dari akuntansi manajemen adalah untuk mendukung pelaksanaan strategi bisnis (Bruining *et al.*, 2004; Marginson, 2002; Kober *et al.*, 2007; Merchant & Otley, 2007; Simons, 2000). Dengan demikian sesuai konteks masing-masing organisasi, pada konteks organisasi nirlaba akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap strategi (Tucker dan Parker, 2013). Hanya strategi *reactors* yang menunjukkan orientasi yang tidak jelas.

Pada konteks PT, semakin baik penerapan akuntansi manajemen program studi maka pemilihan prioritas strategi program studi akan semakin jelas. Beranjak dari pemikiran dan temuan-temuan empiris peran akuntansi manajemen

secara keseluruhan terhadap strategi, dalam kerangka kontinjensi, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut.

**H2.d:** *Penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap pilihan strategi*

### **3.2.2.5. Pengaruh Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Pilihan Strategi**

Subramanian *et al.* (1993) menemukan bahwa tipe strategi berbeda terkait peran manajemen dalam menyikapi lingkungan. Miles dan Snow (1978) mengemukakan bahwa perbedaan strategi terjadi sehubungan dengan cara perusahaan menyikapi tiga permasalahan mendasar yaitu entrepreneurial, perekayasaan (atau operasi), dan administratif. Problem entrepreneurial muncul ketika perusahaan harus mengelola pangsa pasarnya. Problem perekayasaan muncul ketika perusahaan harus mengimplementasikan solusi atas permasalahan entrepreneurial. Problem administratif mempertimbangkan bagaimana perusahaan seharusnya mengatur strukturnya untuk mengelola implementasi solusi atas permasalahan entrepreneurial dan perekayasaan. Sekalipun bisnis memiliki solusi berbeda pada tiap permasalahan, Miles dan Snow (1978) menunjukkan bahwa banyak perusahaan mengembangkan solusi yang mirip. Sebagai hasil, mereka menyusun postulat bahwa terdapat empat tipe strategi organisasi yaitu: *prospectors*, *defenders*, *analyzers*, dan *reactors*.

Strategi *prospectors* menghadapi permasalahan entrepreneurial pada penempatan dan eksploitasi produk baru dan peluang pasar. Organisasi mereka tumbuh cepat dalam lingkungan bisnis yang berubah yang memiliki elemen yang tidak dapat diprediksi, dan secara terus menerus menjajagi pasar untuk mencari peluang baru. Lebih jauh, strategi *prospectors* memiliki lini produk dan jasa yang luas dan sering mengutamakan kreativitas daripada efisiensi. *Prospectors* menghadapi permasalahan operasi yang tergantung pada teknologi. Sebagai konsekuensi, *prospectors* memprioritaskan pada pengembangan dan inovasi produk dan jasa baru untuk menangkap perubahan kebutuhan dan permintaan pelanggan dan menciptakan permintaan baru. Permasalahan administratif dari *prospectors* adalah bagaimana mengkoordinasikan keragaman aktivitas bisnis dan inovasi. *Prospectors* mengatasi permasalahan ini dengan desentralisasi,

mempekerjakan generalis (bukan spesialis), memiliki banyak level manajemen, dan meningkatkan kolaborasi antar unit dan departemen yang berbeda.

*Defenders* menghadapi permasalahan entrepreneurial pada bagaimana menjaga stabilitas pangsa pasar, dan berfungsi pada lingkungan yang stabil. Solusi yang umum adalah *cost leadership*, dan organisasi berhasil pada area spesialis tertentu dan menggunakan proses teknik yang mapan dan terstandar untuk menjaga *low costs*. Sebagai tambahan, *defenders* cenderung secara vertikal terintegrasi untuk mencapai *cost efficiency*. *Defenders* menghadapi permasalahan administratif untuk menjamin efisiensi, dan oleh karenanya mereka mengarah pada sentralisasi dan prosedur formal. Karena lingkungan mereka berubah sangat lambat, *defenders* berorientasi pada perencanaan jangka panjang.

*Analyzers* berada diantara strategi *prospectors* dan *defenders*; jadi *analyzers* menghadapi permasalahan entrepreneurial yaitu menjaga pangsa pasar yang ada, menemukan, dan mengeksploitasi pasar dan peluang produk baru. Menghadapi permasalahan operasional dalam menjaga efisiensi atas produk atau jasa yang sudah tetap, sementara masih menyisakan cukup fleksibilitas untuk mencari aktivitas bisnis baru. konsekuensinya, mereka mencari teknik yang efisiensi untuk menjaga *low costs*, namun mereka menekankan pada pengembangan produk dan jasa baru untuk menjaga persaingan ketika pasar berubah. Permasalahan administratif adalah bagaimana mengelola kedua aspek tersebut. Seperti *prospectors*, *analyzers* menggiatkan kolaborasi departemen dan yang berbeda. *Analyzers* dicirikan oleh keseimbangan antara *defenders* dan *prospectors*.

*Reactors* tidak memiliki strategi desain, dan struktur yang sistematis. *Reactors* tidak menyiapkan diri atas perubahan lingkungan bisnis yang dihadapi. Jika *reactors* memiliki strategi dan struktur, umumnya kurang tepat dengan lingkungannya. Pengembangan produk dan jasa baru fluktuatif tergantung penerimaan manajer atas lingkungannya. *Reactors* tidak membuat rencana jangka panjang, karena mereka melihat lingkungan berubah cukup cepat dan memiliki rantai komando yang tidak jelas.

Terdapat empat aspek penting dari manajerial yang menentukan keberhasilan masing-masing pilihan strategi yaitu pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem manajemen terintegrasi, dan inovasi proses bisnis

(Langfield-Smith, 1997; Chenhall dan Langfield-Smith, 2003; DGHE, 2003; Kaplan dan Norton, 1996). Keempat dimensi tersebut mencerminkan tindakan dan proses manajerial dalam menyelaraskan *governance* dengan strategi.

Sistem pengendalian internal memberikan informasi yang dapat digunakan manajer dalam mengembangkan dan mempertahankan pola perilaku tertentu dalam organisasi. Langfield-Smith (1997) menyatakan bahwa jenis perencanaan dan strategi yang berbeda akan menyebabkan konfigurasi sistem pengendalian yang berbeda pula. Hal tersebut didukung oleh Chenhall dan Langfield-Smith (2003) menyebutkan bahwa sistem pengendalian manajemen atau sistem pengendalian internal adalah hal yang penting dalam menyediakan informasi yang diperlukan untuk mendukung formulasi dan implementasi strategis. Dengan demikian bukti empiris belum konklusif dalam menyifati hubungan strategi dan pengendalian. Nampak terdapat hubungan timbal balik antara pengendalian manajemen dan strategi.

Renstra Dikti 2003-2010 dan 2010-2014 menyebutkan agar perguruan tinggi sehat dan baik, peningkatan mutu berkelanjutan merupakan prioritas utama. Jaminan mutu secara internal diharapkan dapat menjadi penggerak seluruh proses institusi perguruan tinggi (DGHE, 2003). Konsistensi dan komitmen atas sistem jaminan mutu menjadi faktor penting dalam implementasi prinsip-prinsip *governance* dan visi misi PT dan pencapaian kinerja berkelanjutan. Keberadaan kebijakan dan implementasi evaluasi dan pengendalian mutu dalam sistem mutu menandakan adanya upaya untuk menjaga kualitas dan pencapaian kinerja berkelanjutan.

Proses inovasi bisnis adalah bagian terpenting organisasi agar dapat terus tumbuh dan berkembang. Proses inovasi bisnis yang tepat sangat terkait dengan pilihan strategi (Kaplan dan Norton, 1996). Penguatan penelitian, kapasitas dosen dan peneliti, pembukaan program baru pada PT merupakan cerminan arah strategi yang dipilih. Oleh karena itu mengkaji pilihan strategi PT seharusnya mengaitkan dengan proses inovasi perguruan itu sendiri.

Song *et al.* (2007) membuktikan bahwa kapabilitas manajemen (termasuk di dalamnya penerapan teknik manajemen) menciptakan *alignment* dengan pilihan prioritas strategi untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan. Dalam pembuktian

*alignment* tersebut Song *et al.* (2007) juga membuktikan secara parsial adanya pengaruh langsung teknik manajemen terhadap pilihan strategi. Organisasi dengan keunggulan inovasi dan jaringan pemasaran akan lebih memilih *prospectors*, sementara yang memiliki keunggulan sistem informasi termasuk teknologinya akan lebih memilih *defenders*, sedangkan organisasi yang unsur kapabilitasnya berimbang lebih memilih *analyzers*.

Dengan demikian semakin baik penerapan teknik manajemen Program Studi maka pemilihan strategi Program Studi pun akan semakin jelas. Beranjak dari pemikiran tersebut, dalam kerangka kontinjensi, dapat dikemukakan hipotesis penelitian sebagai berikut.

**H2.e:** *Penerapan teknik manajemen berpengaruh positif terhadap pilihan strategi*

#### **3.2.2.6. Pengaruh Langsung Pilihan Strategi terhadap Kinerja**

Strategi bisnis dianggap sebagai salah satu faktor penentu utama kinerja (Campbell-Hunt, 2000; Porter, 1985). Pilihan strategi yang tepat akan menciptakan kinerja yang superior bagi organisasi. Pilihan strategi ini menjadi bagian yang perlu diperhatikan dalam penciptaan nilai bagi konsumen dan menghasilkan keunggulan kompetitif (Porter, 1985). Porter (1985) menambahkan bahwa unit bisnis yang sukses harus mencari biaya rendah atau strategi diferensiasi (Hambrick, 1982; Hawes dan Crittenden, 1984). Kinerja yang unggul dicapai melalui penerapan strategi tunggal (Dess dan Davis, 1984; Hambrick, 1983). Tipologi strategi bisnis cenderung fokus pada efisiensi atau efektivitas posisi pasar perusahaan. Misalnya, strategi *defenders* Miles dan Snow (1978) dan strategi *cost leadership* Porter (1985) menggambarkan fokus perusahaan relatif pada efisiensi untuk menjadi produsen biaya terendah di industri. Sebaliknya, strategi *prospectors* (Miles dan Snow, 1978) dan strategi *diferensiasi* (Porter, 1985) perusahaan relatif fokus pada pencarian peluang pasar untuk membuat dan menawarkan produk dan layanan yang unik kepada pelanggan.

Strategi *cost leadership* atau *defenders* yang merupakan strategi efisiensi dan *diferensiasi* atau *prospectors* yang merupakan strategi proaktif terbukti mempengaruhi kinerja perusahaan (misalnya Beal dan Yasai-Ardekani, 2000; Campbell-Hunt, 2000; Kim *et al.*, 2004; Miller dan Dess, 1993; Spanos *et al.*,

2004; Venohr dan Meyer, 2007). Strategi *cost leadership* memungkinkan perusahaan untuk mendapatkan posisi kompetitif yang kuat dan meningkatkan kinerja melalui efisiensi operasional. Strategi tersebut memiliki biaya rata-rata per unit terendah di industri dengan mencapai skala ekonomi, efisiensi biaya, dan keunggulan operasional di seluruh perusahaan, operasional kegiatan yang sama dan mencapai hasil yang sama lebih efisien daripada pesaing (Porter 1996; Hambrick dan Mason 1984) dan mencapai skala efisien fasilitas, pengurangan biaya melalui pengalaman, biaya yang ketat dan kontrol biaya overhead, dan minimalisasi biaya dalam Riset dan Pengembangan, periklanan, penjualan (Porter 1985).

Strategi diferensiasi, memungkinkan perusahaan untuk mencapai kinerja yang unggul melalui posisi pasar yang kuat yang dihasilkan dari merek dan loyalitas pelanggan yang diciptakan oleh keunikan produk dan layanan yang ditawarkan (Acquaah, 2013). Keunikan tersebut dapat berupa desain yang unggul, penelitian dan pengembangan yang inovatif, rekayasa yang unggul, keintiman dengan pelanggan, dan citra merek (Porter 1985, 1996; Hambrick dan Mason 1984). Strategi diferensiasi memungkinkan menerapkan margin tinggi dengan menciptakan nilai pelanggan (Kald 2003; Kim *et al.*, 2004).

Demikian pula dengan pilihan strategi tipologi Miles dan Snow. *Prospectors* menganggarkan sumber daya yang signifikan untuk pengembangan produk baru, riset pasar, dan biaya pemasaran. *Analyzers* berada diantara *defenders* dan *prospectors* dengan berusaha mempertahankan stabilitas, lini produk/jasa yang terbatas, bergerak cepat mengikuti perkembangan baru yang lebih menjanjikan dalam industri, dan biaya produk atau layanan yang lebih efisien. *Defenders* akan fokus pada pengamanan posisi *niche* dalam area produk yang relatif stabil, rentang produk atau jasa yang terbatas dibandingkan pesaing, fokus pada efisiensi sumber daya dan biaya proses, dan menawarkan kualitas tinggi, layanan yang unggul, dan harga yang lebih rendah. Ketiga jenis strategi tersebut dapat berhasil jika SBU sesuai dengan strategi untuk lingkungan yang kompetitif dan mengembangkan kemampuan yang sesuai. *Reactors* biasanya lemah dalam rencana jangka panjang dan konsistensi strategi, serta menanggapi tekanan lingkungan seperlunya saja (Song, *et al.*, 2007). Peneliti lain seperti Saur

(2008) memperluas ruang lingkup dan penerapan tipologi Miles dan Snow, mengaitkan dengan pendekatan strategik dan proses pengambilan keputusan strategik, dan wilayah fungsional dalam organisasi.

Chenhall dan Langfield-Smith (1998) membuktikan bahwa pilihan strategi yang berbeda menghasilkan kinerja yang berbeda. Hasil tersebut didukung oleh Meznar dan Johnson (2005), Parnell (2010), dan Tucker dan Parker (2013) yang membuktikan bahwa dalam konteks *fit* strategi berpengaruh terhadap kinerja. Bae (2011) dan Ganescu (2012) dalam kajian berbasis teori kontinjensi lingkungan-strategi-kinerja membuktikan pilihan strategi berhubungan dengan kinerja organisasi. Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Kucukancabas dan Akyol (2009) menegaskan bahwa orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Pilihan strategi yang jelas mencerminkan intensitas strategi organisasi mencapai kinerja organisasi. SBU dengan pilihan strategi yang jelas lebih berkinerja daripada SBU yang pilihan strateginya diantara dua pilihan strategi (*stuck in the middle*) atau kombinasi beberapa strategi. Kombinasi strategi akan berkinerja kurang maksimal karena *trade-off* yang melekat pada masing-masing strategi. SBU yang fokus pada satu strategi akan berkinerja lebih baik daripada SBU yang menerapkan kombinasi strategi Miles dan Snow (*prospectors, analyzers, defenders, dan reactors*) (Parnell, 2010). Berdasarkan pemikiran-pemikiran tersebut, semakin jelas orientasi pemilihan strategi Program Studi, maka akan semakin baik kinerja Program Studi. Dengan demikian dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut.

**H2.f:** *Pilihan strategi berpengaruh positif terhadap Kinerja*

### **3.2.3. Pilihan Strategi Merupakan Mediasi Fit Faktor-Faktor Kontekstual dan Kinerja**

Porter (1985) menyatakan bahwa agar mampu bersaing, organisasi harus memiliki keunggulan kompetitif melalui strategi differensiasi produk atau *low cost* atau bahkan variasi strategi diantara keduanya (Shank, 1989; Belohlav, 1993). Sementara itu Miles and Snow (1978) mengemukakan empat tipologi strategi yaitu *prospectors, analyzers, defenders, and reactors*. Menurut Hayes *et al.* (1988), De Meyer *et al.* (1989) dan Miller *et al.* (2009) penerapan teknik manajemen dapat digolongkan menjadi peningkatan proses yang sedang berjalan,



sistem kualitas, inovasi sistem manufaktur, sistem terintegrasi, *team-based structures*, dan kebijakan manajemen sumberdaya manusia. Chenhall dan Langfield-Smith (1998) menggunakan pendekatan sistem melalui teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen untuk melihat kecenderungan penerapan satu strategi ataupun variasi berbagai strategi. Pendekatan sistem ini merupakan salah satu dari tiga pendekatan utama dalam kerangka kontinjensi (seleksi, interaksi, dan sistem) yang oleh Drazin dan Van de Ven (1985) dianggap merupakan pandangan yang utuh dalam aplikasi konsep *fit*.

Seperti dikemukakan di muka bahwa *fit* antara konteks dan strategi memiliki implikasi positif terhadap kinerja. Konteks antara lain meliputi GUG dan karakteristik organisasi seperti struktur, sistem administrasi, dan karakteristik manajerial (Venkatraman dan Prescott, 1990; Bae, 2011; Ganescu, 2012). Hasil kajian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) terkait teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen belum benar-benar menghasilkan kesimpulan yang konklusif. Hanya sebagian teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen yang penting bagi strategi differensiasi produk dan kinerja organisasi, sementara untuk strategi *low cost* masih menemukan banyak kelemahan dalam penerapannya.

Juliana (2011) menunjukkan bahwa akuntansi manajemen merupakan faktor penting dalam pencapaian kinerja organisasi. Shield dan Young (1989), Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995) membuktikan bahwa penerapan akuntansi manajemen terkait dengan kinerja dan evaluasinya. Shield (1995) menambahkan bahwa mengikuti aspek teknis akuntansi manajemen tidak cukup untuk keberhasilan implementasi akuntansi manajemen. Perlu ada fokus pada variabel perilaku dan organisasional. Implementasi akuntansi manajemen yang tepat akan membawa dampak positif atas kinerja organisasi (Innes dan Mitchell, 1991; Haedicke dan Feil, 1991).

Kucukancabas dan Akyol (2009) serta Kyriakopoulos *et al.* (2004) memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Penelitian tersebut mendukung penelitian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menunjukkan pengaruh teknik manajemen terhadap

kinerja dalam kerangka kontinjensi, seperti juga yang dilakukan oleh Juliana (2011).

Perkembangan pendekatan sistem terakhir memandang bahwa pemahaman atas hubungan konteks, struktur dan kinerja suatu organisasi dapat memberikan manfaat hanya jika dilakukan secara simultan atas berbagai kontinjensi, alternatif struktur, dan kriteria kinerja secara holistik (Drazin dan Van de Ven, 1985; Bae, 2011; Ganescu, 2012). Dengan kata lain bahwa kinerja yang diharapkan sesungguhnya merupakan hasil dari berbagai keselarasan konteks dan strategi yang tepat. Jika pengaruh tidak langsung, konteks (seperti GUG, penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen) terhadap kinerja melalui strategi signifikan, maka dapat diduga terjadi keselarasan antara konteks dengan strategi yang diterapkan organisasi. Sebaliknya jika pengaruh tidak langsung, konteks terhadap kinerja melalui strategi, tidak signifikan, maka dapat dikatakan belum terdapat keselarasan konteks dengan strategi seperti yang diharapkan (Venkatraman, 1989).

### **3.2.3.1. Pengaruh Tidak Langsung GUG terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Berangkat dari teori *new public management* (NPM) yang menyarankan penggunaan *tools* manajemen dalam sektor publik, pada konteks PT keselarasan konteks dan strategi untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan merupakan sesuatu yang menarik mengingat karakteristik yang berbeda dengan korporasi terutama dalam hal tujuan profitabilitas. Secara umum, tujuan utama PT adalah kualitas layanan akademik yang prima, bukan *profit*, baru kemudian efisiensi dan ekonomis. Tekanan utama kinerja PTN adalah pada penyerapan anggaran yang telah ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan untuk menghasilkan layanan akademik yang terbaik. Pada PTS sekalipun bukan pada penyerapan anggaran pemerintah namun prioritas kerjanya meliputi juga layanan kualitas akademik berdasarkan rencana anggaran yang telah disetujui oleh pihak Yayasan. Dengan demikian penilaian kinerja PTN akan sedikit berbeda dengan penilaian kinerja pada PTS yang umumnya lebih mengandalkan angka-angka akuntansi atau keuangan. Namun demikian secara keseluruhan, penilaian kinerja PT lebih kepada kemampuan menerapkan tatakelola yang baik untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan.

Pada sisi lain, organisasi PT juga tidak dapat terlepas dari konteksnya seperti lingkungan organisasi, faktor eksternal dan faktor internal seperti implementasi GUG. PT juga harus mampu menentukan pilihan-pilihan strategi yang tepat untuk merealisasikan kinerja akademik dan non akademik tersebut (DGHE, 2010; Sumarni, 2009; Puspitasari, 2012; Anggriawan dan Nurkholis, 2014).

Penelitian tentang implementasi nilai-nilai, prinsip-prinsip, dan praktik GUG dengan pendekatan parsial ataupun simultan yang tidak mempertimbangkan *fit* antara *governance* dan strategi dengan kinerja dikhawatirkan menghasilkan konklusi yang belum komprehensif. Sebagai contoh Meznar dan Johnson (2005) menunjukkan tidak ada hubungan yang jelas antara *governance* dengan kinerja. Oleh karena itu pengujian hal tersebut hendaknya dalam kerangka kontinjensi konteks, strategi, dan kinerja. Harus diakui bahwa tidak ada satu desain organisasi dan manajerial yang terbaik untuk semua konteks (Bae, 2011). Urgensi GUG lahir dari konteks lingkungan (internal dan eksternal), *governance*, dan manajerial untuk menghasilkan posisi strategi kompetitif yang tepat guna mencapai kinerja yang dicita-citakan. Secara mendasar jika keselarasan GUG, baik dari segi prinsip-prinsip, struktur *governance*, dan nilai, dengan posisi strategi kompetitif PT tepat, maka akan berdampak positif terhadap kinerja PT. Melihat keselarasan tersebut dapat dilihat dari pengaruh tidak langsung GUG terhadap kinerja melalui pilihan strategi. Dengan demikian, dalam kerangka kontinjensi, dapat dibangun hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H3.a :** *GUG berpengaruh positif terhadap kinerja melalui pilihan strategi*

### **3.2.3.2. Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Henri (2006) dan Widener (2007) tidak menemukan adanya hubungan langsung antara akuntansi manajemen dan kinerja. Sebelumnya, kajian Moores dan Mula (2000) juga gagal untuk menghubungkan langsung indikator akuntansi manajemen ke strategi atau kinerja. Walaupun secara konseptual memungkinkan adanya efek langsung dari akuntansi manajemen pada kinerja seperti temuan Spekle dan Verbeeten (2014), Acquaaah (2013) membuktikan akuntansi manajemen berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja melalui strategi bisnis.

Strategi *cost leadership (defenders)* dan diferensiasi (*prospectors*) memediasi hubungan sistem pengendalian terhadap kinerja. Kajian Acquah (2013) melengkapi kajian para peneliti sebelumnya tentang hubungan tidak langsung antara akuntansi manajemen dan kinerja melalui strategi bisnis dan variabel strategis lainnya seperti inovasi, pembelajaran organisasi, orientasi pasar, kewirausahaan, dan kemampuan organisasi (Bisbe dan Otley, 2004; Henri, 2006; Widener, 2007).

Abernethy dan Guthrie (1994) membuktikan karakteristik informasi yang luas berpengaruh lebih positif terhadap kinerja perusahaan yang menggunakan *prospectors* daripada yang menggunakan *defenders*. Simons (1987) menemukan bahwa pada perusahaan yang mengadopsi *prospectors* akan lebih menekankan pada informasi akuntansi, sementara Govindarajan dan Gupta (1988) membuktikan sebaliknya bahwa tekanan pada informasi akuntansi lebih rendah. *Prospectors* cenderung untuk menggabungkan perubahan dan pengembangan produk baru, dan terus mencari peluang baru dan pasar. Biasanya menghadapi ketidakpastian lingkungan yang lebih besar daripada *defenders*, sehingga *prospectors* membutuhkan informasi yang lebih besar pada informasi akuntansi dalam rangka meningkatkan kinerja perusahaan (Ramli dan Iskandar, 2011). Dengan demikian penggunaan akuntansi manajemen diharapkan mempengaruhi kinerja melalui penerapan strategi bisnis. Ada peran indikator-indikator akuntansi manajemen, antara lain pengukuran kinerja pada pelaksanaan strategi bisnis dan kinerja (Simons, 1995, 2000). Sebagaimana yang dilakukan Tucker dan Parker (2013) pada organisasi nirlaba, pada konteks Program Studi diharapkan ada hubungan positif antara akuntansi manajemen dan kinerja melalui prioritas strategi yang dituangkan dalam hipotesis berikut:

**H3.b** : *Penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja melalui pilihan strategi*

### **3.2.3.3. Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Day (1994) menyatakan tidak mungkin untuk menghitung semua kemampuan atau kapasitas manajemen, karena setiap bisnis mengembangkan konfigurasi kemampuan yang berakar pada realitas pasar yang kompetitif, komitmen masa lalu, dan antisipasi yang dipersyaratkan. Beberapa kemampuan

manajemen yang terkait dengan penelitian ini telah dikemukakan oleh para peneliti terdahulu antara lain: pengendalian internal, sistem informasi, sistem jaminan mutu, dan inovasi (Song *et al.*, 2007; Day, 1994; Conant *et al.*, 1990; DeSarbo *et al.*, 2006).

*Resource-Based View* (RBV) menjelaskan bagaimana perusahaan mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk mempertahankan dan mengeksploitasi kapabilitas kompetitif (Barney, 1986, Barney & Zajac, 1994; Wernerfelt, 1984; Song *et al.*, 2007). RBV menunjukkan bahwa kepemilikan kapabilitas diperlukan namun tidak cukup menciptakan kinerja yang unggul. Perusahaan yang memiliki sumber daya dan memanfaatkan kemampuan terbaik, dan berinvestasi dalam kemampuan untuk melengkapi kemampuan dasar yang ada, akan menjadi terbaik dalam memanfaatkan kompetensi yang khas untuk mendapatkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan dan peningkatan kinerja jangka panjang (Song *et al.*, 2007).

Menurut RBV, perusahaan harus mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk memperkuat dan mengembangkan kemampuan yang konsisten dengan jenis strategis Miles and Snow. RBV menunjukkan bahwa organisasi harus mengalokasikan sumber daya mereka yang terbatas untuk lebih mengembangkan kemampuan yang berhubungan erat dengan kinerja mereka sendiri. Song *et al.* (2007) merekomendasikan penelitian selanjutnya harus mengeksplorasi efek kemampuan manajemen pada kinerja dan bagaimana tipe strategis memoderasi hubungan kemampuan-kinerja.

Kajian Song *et al.* (2007) membuktikan Teknologi dan kemampuan IT memiliki dampak signifikan pada kinerja untuk *prospectors*, sementara *market-linking* dan kemampuan pemasaran (termasuk inovasi) memiliki dampak signifikan pada kinerja bagi *defenders*. Dengan demikian Song *et al.* (2007) membuktikan bahwa tipe strategis memoderasi hubungan kemampuan manajemen dengan kinerja. Hasil tersebut konsisten dengan RBV (Barney, 1986; Wernerfelt, 1984). Sangat penting bagi suatu organisasi untuk mengembangkan kemampuan paling utama bagi keberhasilan tiap-tiap jenis strategis, dan harus tercermin dalam kinerja (Song *et al.*, 2007).

Penelitian sebelumnya menunjukkan hubungan jenis strategis dengan kinerja dimoderasi oleh variabel seperti variabilitas lingkungan (McKee *et al.*, 1989). Penelitian sebelumnya juga membuktikan adanya hubungan antara pengendalian manajemen, faktor spesifik perusahaan (seperti inovasi, strategi, kemampuan organisasi, pembelajaran organisasi, orientasi pasar, respon perilaku manajerial) dan kinerja (Bisbe & Otley, 2004; Henri, 2006; Widener, 2007).

Acquaah (2013) membuktikan adanya hubungan antara sistem pengendalian manajemen, strategi bisnis dan kinerja perusahaan pada konteks tertentu (keluarga versus nonkeluarga). *Alignment* mendorong perusahaan mempertimbangkan upaya meningkatkan kesesuaian antara TI (termasuk di dalamnya sistem informasi terintegrasi) dan strategi bisnis (Chan *et al.*, 1997; Chan *et al.*, 2006; Oh dan Pinsonneault, 2007; Preston dan Karahanna, 2009; Tallon, 2008). *Defenders* memelihara pelanggan dengan produk pasar yang sempit yang ada. Perusahaan dengan strategi ini sedikit melakukan perubahan dan pengembangan produk baru, bersaing terutama dengan harga murah, kualitas dan pelayanan dan efisiensi operasi. Kesesuaian strategi bisnis dengan karakteristik informasi manajemen akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. *Prospectors* didukung oleh karakteristik informasi manajemen yang relevan akan menghasilkan kinerja yang lebih positif dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan strategi *defenders*. Hal ini terjadi karena strategi *prospectors* biasanya menghadapi ketidakpastian lingkungan yang lebih besar dari perusahaan yang menggunakan strategi *defenders* (Ramli dan Iskandar, 2011).

Dengan demikian, secara keseluruhan berkaca dari temuan-temuan dan kerangka pikir di atas pada konteks Program Studi diharapkan terdapat *alignment* antara manajemen, strategi dan kinerja yang dituliskan dalam hipotesis berikut:

**H3.c:** *Penerapan teknik manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja melalui pilihan strategi*

Secara keseluruhan apakah mediasi fit yang dibangun oleh (1) pengaruh GUG, akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja melalui pilihan strategi; dan (2) pengaruh antara akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja melalui pilihan strategi, dapat dilihat dengan

membandingkan pengaruh langsung GUG terhadap kinerja dan total mediasi dari dua pengaruh tidak langsung tersebut.



## BAB 4 METODE PENELITIAN

### 4.1. Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Penelitian ini menggunakan desain eksplanatori. Eksplanatori adalah penjelasan terhadap peristiwa atau keadaan sekarang (*explanation*) maupun peristiwa yang akan terjadi (*prediction*). Menurut Umar (2004) penelitian eksplanatori (*explanatory research*) adalah penelitian yang bertujuan untuk menganalisis hubungan-hubungan antara satu variabel dengan variabel lainnya atau bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lainnya. Metode pengumpulan data yang dilakukan adalah survei atas objek yang menjadi sampel penelitian. Survei adalah penyelidikan yang diadakan untuk memperoleh fakta-fakta dari gejala-gejala yang ada dan mencari keterangan-keterangan secara faktual atas populasi penelitian. Sugiyono (2008) menyatakan bahwa populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya. Arikunto (2006) mengatakan bahwa populasi adalah keseluruhan subyek penelitian.

Penelitian-penelitian sebelumnya terutama yang terkait dengan *alignment* faktor-faktor GUG, akuntansi manajemen dan manajemen, implementasi strategi Miles dan Snow, dan kinerja banyak dilakukan pada level *Strategic Business Unit* (SBU) yang hasilnya juga mencerminkan korporasinya (Song *et al.*, 2007; Parnell, 2010). Porter (1985) juga menyatakan bahwa keunggulan bersaing terletak pada SBU. SBU adalah bagian organisasi yang memiliki pasar untuk produk dan jasa, serta memiliki strategi bersaing yang berbeda dengan SBU lainnya. Pada konteks PT, Departemen/Jurusan atau Program Studi adalah SBU sehingga fokus penelitian ini adalah pada Program Studi. Ketua Program Studi menjadi responden penelitian yang mewakili Program Studi karena merupakan pihak yang paling berperan dalam pengidentifikasian, perumusan dan pelaksanaan strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall, 2005; Furrer *et al.*, 2008; Riccaboni dan Leone, 2010).

Penelitian ini memilih Program Studi S1 Akuntansi sebagai objek penelitian, selain karena populasinya yang cukup besar dan hampir selalu ada



pada Fakultas Ekonomi dan PT, dari sudut pandang strata, S1 paling memenuhi kriteria *public good* dibandingkan strata lainnya. Penugasan dosen dan tenaga kependidikan umumnya juga dimulai dari pelaksanaan tridharma PT di Program Studi S1. Keberadaan peneliti sebagai bagian dari civitas akademika Program Studi S1 Akuntansi semakin menguatkan motivasi peneliti memberikan sumbangsih bagi pengembangan Program Studi S1 Akuntansi di Indonesia melalui penelitian ini. Secara praktis, Ketua Program Studi S1 Akuntansi dipandang lebih familiar dengan istilah-istilah dalam pengukuran indikator penelitian ini, khususnya istilah akuntansi manajemen, sehingga lebih homogen dan memudahkan dalam pengisian kuesioner.

Oleh karena itu, bersumber dari Direktori Dikti tahun 2011, populasi penelitian ini adalah Program Studi S1 Akuntansi di Indonesia yang berjumlah 507 Program Studi Akuntansi. Berdasarkan Rumus Slovin pada  $\alpha=5\%$  diperoleh sampel minimal 205 Program Studi S1 Akuntansi, sedangkan mengikuti (2) Tabel Krecjie pada  $\alpha=5\%$  diperoleh sampel minimal antara 205 dan 213 Program Studi S1 Akuntansi (Tejada dan Punzalan, 2012; Setiawan, 2007). Agar sampel dapat diolah ditambahkan kriteria sebagai berikut.

1. Program Studi S1 Akuntansi yang berasal dari PT di seluruh Indonesia baik PTN maupun PTS dan telah menghasilkan lulusan (berumur sekurang-kurangnya 5 tahun).
2. Bersedia menjadi sampel yang dibuktikan dengan mengembalikan kuesioner.

Guna memperkuat analisis dengan sampel yang lebih homogen dilakukan pula pemilahan sampel menjadi dua kelompok yaitu kelompok sampel PTN dan kelompok sampel PTS. Kriteria tambahan diberlakukan untuk kedua kelompok sampel tersebut yaitu berasal dari universitas berakreditasi BAN PT dengan peringkat A dan B. Mahsun (2006) menyebutkan berdasarkan perspektif *balance scorecard*, terdapat perbedaan kinerja PT dengan status terakreditasi A, PT dengan status terakreditasi B, dan PT dengan status terakreditasi C.

## 4.2. Definisi Operasional dan Pengembangan Instrumen Penelitian

Penelitian ini melibatkan 25 (dua puluh lima) variabel teramati dan 5 (lima) variabel laten. Dua puluh lima variabel teramati meliputi TRANSP, ACCOUNT, RESPON, FAIRNESS, OTONOMI, KREDIBEL, STRKGOV, ETIKA, VISI, MISI, sebagai indikator dari GUG; PENGKIN, AKT, BUDSLACK, sebagai indikator dari AKMAN; INOVASI, SISTER, SIMINTAS, PENGIN, sebagai indikator dari MAN; REACT, DEFEND, ANALYS, PROSPECT, sebagai indikator dari STRATEGI, dan KINKEU, STAF, Riset, MHS, LAYAKAD, sebagai indikator KINERJA. Variabel laten eksogen yaitu: GUG, dan variabel laten endogen yaitu: AKMAN, MAN, STRATEGI, dan KINERJA. Secara lengkap definisi operasional, skala dan teknik pengukuran, dan instrumen variabel-variabel penelitian disajikan pada bagian berikut.

### 4.2.1 *Good University Governance* (GUG)

*Good University Governance* adalah penerapan prinsip-prinsip dasar “*good governance*” dalam sistem dan proses *governance* pada institusi perguruan tinggi, melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan PT (Wijatno, 2009; Shattock, 2006; Carnigie, 2009). GUG adalah variabel laten eksogen yang dikonstruksi oleh VISIMISI, ETIKA, STRKGOV, KREDIBEL, TRANSP, ACCOUNT, RESPON, FAIRNESS, dan OTONOMI.

#### 4.2.1.1. Visi, Misi dan Tujuan yang Efektif (VISIMISI)

Visi adalah rangkaian kalimat yang menyatakan cita-cita atau impian sebuah organisasi yang ingin dicapai di masa depan. Visi merupakan cita-cita tentang keadaan di masa depan yang ingin diwujudkan oleh seluruh personel organisasi, mulai dari atasan sampai dengan bawahan (Nawawi, 2005; Wibisono, 2006). Misi adalah pernyataan tentang apa yang dilakukan berbagai unit organisasi dan apa yang diharapkan untuk mencapai visi organisasi. Misi merupakan penjabaran visi agar mudah dimengerti oleh seluruh staf organisasi (Wheelen dan Hunger, 2010; David, 2009). Tujuan adalah hasil-hasil spesifik yang ingin diraih oleh organisasi terkait dengan misi dasarnya (David, 2009).

Berdasarkan pengertian tersebut selanjutnya dilakukan evaluasi normatif atas visi, misi, dan tujuan sebagai berikut.

Tabel 4.1. Karakteristik Visi Program Studi yang Efektif

No	Dimensi	Kriteria
1.	<i>Graphic</i>	Menggambarkan program studi yang berusaha untuk diciptakan manajemen dan posisi pasar yang hendak dicapai
2.	<i>Directional</i>	Berpandangan ke depan, memberikan gambaran strategik dan manajemen, produk, pasar, pelanggan, perubahan dan teknologi yang akan menolong program studi di masa depan
3.	<i>Focused</i>	Spesifik sehingga mampu memberikan panduan bagi para manajer dalam membuat keputusan dan menggunakan sumberdaya
4.	<i>Flexible</i>	Tidak dibuat untuk berlaku pada segala waktu, tetapi dapat disesuaikan seiring dengan perubahan pasar, teknologi, dan pelanggan di masa depan
5.	<i>Feasible</i>	Dapat dicapai oleh program studi pada waktunya dan mudah dilaksanakan
6.	<i>Desirable</i>	Memberikan tantangan untuk pencapaian tujuan jangka panjang
7.	<i>Easy to Communicate</i>	Dapat dijelaskan dalam 5-10 menit dan idealnya dapat disederhanakan dalam kalimat singkat

Sumber: Kotter (1996); modifikasi

Tabel 4.2. Karakteristik Misi Program Studi yang Efektif

No	Dimensi	Parameter/ Karakteristik
1.	Pelanggan	Siapa pelanggan program studi?
2.	Produk atau jasa	Apa produk dan jasa utama program studi?
3.	Pasar	Secara geografis, di mana program studi berkompetisi?
4.	Teknologi	Apakah program studi menerapkan teknologi terbaru?
5.	Fokus pada <i>sustainability</i> , <i>growth</i> , dan <i>profitabilitas</i>	Apakah program studi berkomitmen untuk pertumbuhan dan kondisi keuangan yang baik?
6.	Filosofi	Apa dasar-dasar kepercayaan, nilai, aspirasi, dan prioritas etika program studi?
7.	Konsep diri	Apa kemampuan khusus atau keunggulan program studi?
8.	Fokus citra publik	Apakah program studi responsif terhadap pemikiran sosial dan masyarakat?
9.	Fokus karyawan	Apakah dosen dan staf merupakan aset berharga bagi program studi?

Sumber: David (2006); modifikasi

Tabel 4.3. Karakteristik Tujuan Program Studi yang Efektif

No.	Dimensi	Parameter/ Karakteristik
1.	<i>Specific</i>	Menjelaskan secara khusus mengenai apa yang ingin dicapai oleh program studi
2.	<i>Measurable</i>	Ukuran kuantitatif dan <i>timeline</i> terhadap hasil yang ingin dicapai
3.	<i>Achievable</i>	Realistis terhadap apa yang ingin dicapai
4.	<i>Realistic</i>	Faktor tercapainya tujuan program studi dikaitkan dengan lingkungan keseluruhannya
5.	<i>Time-related</i>	Ada batas waktu pencapaian tujuan secara jelas

Sumber: Ducker (2001), modifikasi

Selanjutnya evaluasi normatif visi, misi, dan tujuan Program Studi tersebut dituangkan dalam pertanyaan-pertanyaan dengan respon skala likert 1-5.

#### 4.2.1.2. Nilai, Etika, Moral akademik (ETIKA)

ETIKA adalah tentang nilai-nilai dan tanggung jawab, sikap menghindari perbuatan yang tidak terpuji, dan nilai luhur yang akan menjaga reputasi dan citra PT (El Hilali *et al.* 2015; Ormerod dan Ulrich, 2013; Balan dan Knack, 2012). Kristalisasi etika, moral dan nilai umumnya terwujud dalam seperangkat kode etik (Yong-Ki *et al.*, 2014). Pada program studi indikator ETIKA dapat diukur dengan melihat ada tidaknya kode etik dosen dan akademik yang tertulis dan pengetahuan dosen dan civitas akademika atas ETIKA tersebut. Selain itu dilihat pula penegakan ETIKA tersebut. Dengan adanya kode etik tersebut setidaknya menunjukkan keinginan Program Studi untuk menjadikan etika sebagai acuan dalam bersikap dan bertindak. Konstruksi ETIKA diukur melalui pertanyaan yang disusun dengan pilihan jawaban dalam skala likert 1-5.

#### 4.2.1.3. Struktur *Governance* (STRKGOV)

Bersumber dari AWI/MCI Program (2010) dan Quyen (2014), Struktur *Governance* merupakan struktur yang direfleksikan oleh hubungan antar *stakeholders* didalamnya yang menjamin seluruh *stakeholder* berpartisipasi dalam struktur *governance* dan proses pengambilan keputusan institusi sesuai tingkatannya. Dengan demikian indikator untuk mengukur konstruksi struktur *governance* Program Studi adalah sebagai berikut.

1. Badan pertimbangan jabatan dan kepangkatan; diukur dengan melihat kompetensi tim penilaian angka kredit dan kepangkatan dalam memberikan pertimbangan kenaikan jabatan fungsional dosen. Selain itu juga diukur dengan kompetensi badan pertimbangan jabatan dan kepangkatan dalam memutuskan kenaikan jabatan fungsional dan struktural.
2. SK pengangkatan Ketua Program Studi dengan tugas pokok dan fungsi yang jelas.
3. Laporan berkala Program Studi, diukur dengan melihat penjadwalan penerbitan Laporan Akademik dan NonAkademik Program Studi
4. Tidak adanya afiliasi Ketua Program Studi dengan pimpinan di atasnya, diukur dengan melihat hubungan/afiliasi saudara sedarah semenda antara Ketua Program Studi dan pimpinan di atasnya maupun di bawahnya

5. Keterpisahan antara penyelenggara dan pemilik, diukur dengan melihat keterpisahan personel manajemen Program Studi dan pemilik PT. Selain itu dilihat pula tingkat intervensi pemilik terhadap manajemen Program Studi
6. Rapat berkala Program Studi dengan Dekanat, dilihat dari penjadwalannya.

Konstruk STRKGOV diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.4. Kredibilitas (KREDIBEL)**

Bersumber dari AWI/MCI Program (2010), KREDIBEL merupakan kredibilitas Ketua Program Studi khususnya dalam kompetensi akademik, integritas, kecerdasan, *leadership* dan kapasitas manajerial. Indikator untuk mengukur KREDIBEL adalah.

1. Latar belakang pendidikan Ketua Program Studi baik formal maupun profesi dan keanggotaan dalam asosiasi (IAI)
2. Pengalaman organisasi Ketua Program Studi atau dalam ad hoc di luar Program Studi
3. Pencapaian target yang direncanakan oleh Program Studi selama Ketua Program Studi menjabat
4. Kenaikan pangkat akademik Ketua Program Studi sesuai jadwal
5. Pengalaman pengabdian masyarakat Ketua Program Studi yang diakui

Konstruk KREDIBEL diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.5. Transparansi (TRANSP)**

TRANSP merupakan ketersediaan informasi yang akurat, relevan dan mudah dimengerti yang dapat diperoleh secara *low-cost* sehingga *stakeholders* dapat mengambil keputusan yang tepat. Pengambilan dan implementasi keputusan dilakukan dalam tata cara yang mengikuti hukum dan peraturan. Artinya bahwa informasi tersedia secara bebas dan dapat diakses langsung oleh mereka yang akan dipengaruhi oleh keputusan tersebut. Informasi yang tersedia haruslah dalam bentuk dan media yang mudah dimengerti. Hal tersebut dilihat dari adanya sistem dan standar akuntansi untuk menjamin kualitas laporan keuangan dan pengungkapannya, pengembangan *management information system* (MIS) untuk menjamin pengukuran kinerja dan keefektifan proses pengambilan keputusan,

pengembangan manajemen risiko program studi untuk menjamin bahwa seluruh risiko signifikan telah diidentifikasi, diukur, dan dikelola hingga batas toleransi (Surya dan Yustiavandana, 2006). Dengan demikian indikator untuk mengukur variabel transparansi adalah:

1. Keberadaan Laporan keuangan dan Laporan akademik Program Studi
2. Ketepatan penerbitan Laporan keuangan dan Laporan akademik Program Studi
3. Adanya audit atas Laporan keuangan Program Studi atau institusi PT
4. Aksesabilitas Laporan keuangan dan laporan akademik Program Studi
5. Aksesabilitas Informasi tentang Program Studi melalui *Information Communication and Technology* (ICT)
6. Aksesabilitas Notulen rapat Program Studi

Konstruk TRANSP diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.6. Akuntabilitas (ACCOUNT)**

Bersumber dari AWI/MCI Program (2010), ACCOUNT merupakan tuntutan agar manajemen memiliki kemampuan bertanggung jawab merespon pertanyaan *stakeholders* atas berbagai *corporate action* yang mereka lakukan. ACCOUNT meliputi: i) kejelasan definisi jalur akuntabilitas: staf akademik, staf manajerial, staf administrasi, badan *governance*; ii) proses untuk evaluasi penyelesaian goal institusi; iii) diseminasi informasi: goal institusi, prestasi mahasiswa, penyerapan pasar lulusan, evaluasi institusional (internal dan eksternal), akreditasi; iv) metode yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja mahasiswa, staf pengajar, staf administrasi, dan staf manajerial; v) pemeriksaan keuangan: proses pemeriksaan akun PT; vi) pencegahan risiko; dan vii) mekanisme penanganan *misconduct*. Dengan demikian indikator untuk mengukur konstruk ACCOUNT sebagai berikut.

1. Kejelasan jalur pertanggungjawaban Ketua Program Studi
2. Adanya penjadwalan evaluasi pencapaian tujuan, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan
3. Dilakukannya tindakan pencegahan dan penanganan risiko

4. Adanya mekanisme dan pelaksanaan penyebaran informasi tujuan institusi, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan
5. Peringkat Akreditasi BAN PT untuk Program Studi
6. Adanya rapat manajemen Program Studi sebagai tindak lanjut atas temuan audit mutu eksternal maupun internal
7. Mekanisme evaluasi atas penyelenggaraan Program Studi yang ajeg dan sistematis

Konstruk ACCOUNT diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.7. Responsiveness (RESPONS)**

RESPONS merupakan kemampuan pihak Program Studi menangkap isu-isu dan permasalahan-permasalahan yang terjadi dalam dinamika penyelenggaraan Program Studi. Selain itu merupakan upaya respon Program Studi atas harapan-harapan *stakeholders* dan penyikapan permasalahan yang terjadi. Program Studi dituntut responsif terhadap permasalahan yang terjadi di lingkungan sekitarnya dan mampu bertindak atau berpartisipasi untuk menyikapinya. Dapat dilihat sebagai kepedulian atas tanggung jawab sosial dan penjaminan suasana dan lingkungan akademik yang kondusif (Vigoda, 2002). Dengan demikian konstruk RESPONS dapat diukur dengan indikator sebagai berikut.

1. Adanya kegiatan reanalisis kurikulum Program Studi secara berkala
2. Adanya kegiatan studi kebutuhan berbasis kurikulum dan pasar
3. Adanya kegiatan bersama Program Studi dengan asosiasi dan atau masyarakat
4. Adanya kegiatan *corporate social responsibility* (CSR) Program Studi atau institusi

Konstruk RESPONS diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.8. Fairness (FAIRNESS)**

FAIRNESS adalah keadilan terhadap *stakeholders* agar setiap *stakeholders* terlindungi dari upaya penyelewengan baik dalam bentuk usaha untuk kepentingan pribadi maupun benturan kepentingan atau praktik PT yang tidak sehat (Anggriawan dan Nurkholis, 2014). Terkait dengan mahasiswa praktik

*fairness* dapat dilihat dari adanya skema subsidi dan alokasi biaya pendidikan untuk mahasiswa kurang mampu. Berbagai bantuan keuangan mahasiswa dapat meningkatkan partisipasi pendidikan tinggi (Flannery dan O'Donoghue, 2013). Dengan demikian konstruk FAIRNESS dapat diukur melalui indikator sebagai berikut.

1. Adanya *key performance indicator* dalam menilai kinerja dan penerapannya serta menjadi dasar penilaian kinerja
2. Adanya skema subsidi dan alokasi biaya pendidikan untuk mahasiswa kurang mampu
3. Adanya sistem remunerasi dan penerapannya termasuk menjadi dasar penghargaan bagi staf
4. Adanya perwakilan Program Studi pada Senat Fakultas dan keefektifitasannya

Konstruk FAIRNESS diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.1.9. Otonomi (OTONOMI)**

AWI/MCI Program (2010) dan Quyen (2014) mengemukakan OTONOMI mengarah kepada tingkat otonomi akademik internal, manajemen dan pengembangan SDM, keuangan, dan organisasi. Otonomi akademik meliputi otonomi penentuan struktur akademik, kebijakan penerimaan mahasiswa, mekanisme jaminan mutu, pembukaan program baru, penerimaan mahasiswa tiap program, evaluasi hasil pembelajaran, dan evaluasi metode pengajaran. Otonomi pengembangan SDM meliputi *staffing*: kebijakan SDM, peran dan responsibilitas yang terlibat, kemampuan merekrut staf (akademik dan administratif), kebijakan pengembangan karir, kinerja manajemen, dan mekanisme menilai kinerja. Otonomi keuangan meliputi otonomi dalam menggali dana, perjanjian kontrak kerjasama, kepemilikan aset, dan memperoleh pinjaman (AWI/MCI Program, 2010). Dengan demikian indikator untuk mengukur konstruk OTONOMI adalah kewenangan Program Studi dalam aspek-aspek sebagai berikut.

1. Penentuan struktur akademik
2. Penentuan kebijakan penerimaan mahasiswa
3. Penentuan mekanisme jaminan mutu



4. Metode pengajaran dan evaluasi hasil belajar
5. Pembukaan Program Studi /Jurusan baru
6. Memperoleh dan menggali dana
7. Kontrak kerjasama
8. Perekrutan dosen dan staf

Konstruk OTONOMI diukur melalui pertanyaan dengan pilihan jawaban yang disusun dalam skala likert 1-5.

#### **4.2.2 Penerapan Akuntansi Manajemen (AKMAN)**

AKMAN adalah penerapan akuntansi manajemen yang dipandang berperan menyelaraskan GUG dengan prioritas strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall dan Smith, 1998; Merchant, 1985; Tucker dan Parker, 2013; Song, 2007; Parnell, 2010). AKMAN, adalah variabel laten endogen yang dikonstruksi oleh BUDSLACK, AKT, dan PENGKIN.

##### **4.2.2.1. *Budgetary Slack* (BUDSLACK)**

BUDSLACK merupakan penyusunan anggaran agar mudah untuk dicapai, dengan cara menyajikan anggaran penerimaan di bawah dari yang seharusnya (*understated revenue budget*) dan menyajikan anggaran pengeluaran di atas dari yang seharusnya (*overstated cost budget*), untuk mengantisipasi ketidakpastian dan perubahan lingkungan (Schiff and Lewin, 1970; Merchant, 1985; Young, 1985; Lukka, 1988; Sharfman *et al.*, 1988; Dunk, 1993). Dengan kata lain BUDSLACK merupakan upaya meminimalkan anggaran penerimaan dan memaksimalkan anggaran pengeluaran pada batas pagu anggaran yang diperkenankan untuk mengantisipasi ketidakpastian dan perubahan lingkungan. Indikator ini diukur dengan total skor hasil survei dengan menggunakan kuesioner modifikasi dari Onsi (1973) pada skala likert 1-5 dari sangat tidak setuju ke sangat setuju sebagai berikut.

1. Untuk kepentingan diri sendiri, Ketua Program Studi mengusulkan suatu anggaran yang dapat dicapai dengan mudah
2. Ketua Program Studi membuat dua tingkat (level) standar (anggaran): satu untuk dirinya dan Ketua Jurusan, dan standar lainnya untuk dirinya dan Dekan, supaya aman.

3. Pada keadaan jumlah mahasiswa sesuai harapan, Ketua Jurusan/Dekan bersedia menerima adanya kelonggaran (*slack*) sampai pada tingkat tertentu yang dianggap wajar
4. Kelonggaran dalam anggaran adalah baik untuk melakukan sesuatu yang tak dapat dibuktikan secara resmi.

#### **4.2.2.2. Akuntansi Manajemen Modern (AKT)**

AKT merupakan upaya penerapan akuntansi manajemen mutakhir seperti *Activity Based Costing* (ABC) atau *Target Costing* (TC). ABC adalah pendekatan akuntansi modern yang berfokus pada aktivitas sebagai titik mendasar akumulasi biaya untuk memproduksi produk atau jasa (Hongren, *et al.*, 2003; Hilton *et al.*, 2006). TC adalah metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang fokus pada produk dengan mempertimbangkan proses manufaktur (Kaplan dan Atkinson, 1998; Garrison dan Noreen, 2000). Konstruk ini diukur dalam skala likert 1-5 untuk adanya penerapan metode *activity based costing* dan metode *target costing* dalam penghitungan beban anggaran.

#### **4.2.2.3. Penggunaan Teknik Pengukuran Kinerja (PENGKIN)**

PENGKIN merupakan adopsi dan implementasi pengukuran kinerja baik untuk individu maupun institusi seperti *balance scorecard*, *performance based measurement*, dan *Economic Value Added* (O'Hanlon dan Peasnell, 1998; Ansari dan Bell, 1997; Kaplan dan Norton, 1996; Shields, 1995). Konstruk PENGKIN diukur melalui skala likert 1-5 untuk adanya adopsi dan implementasi *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *Economic value added*.

#### **4.2.3 Penerapan Teknik Manajemen (MAN)**

MAN adalah proses manajemen yang dipandang menyelaraskan GUG dengan strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998; Merchant, 1985). Variabel ini dikonstruksi oleh PENGKIN, SIMINTAS, SISTER, dan INOVASI.

##### **4.2.3.1. Pengendalian Internal (PENGIN)**

PENGIN merupakan sistem pengendalian manajemen atau internal yang mencakup sistem pengendalian prosedur dalam rangka memantau dan memastikan adanya keselarasan seluruh kegiatan unit yang dilaksanakan oleh PT terhadap strategi bisnis dan strategi kegiatan lainnya yang telah ditetapkan oleh

PT. PENGIN merekomendasikan tindakan perbaikan (*corrective action*) apabila ditemukan adanya penyimpangan (Tim Persiapan SPI UT, 2009). Hal-hal tersebut umumnya merupakan kegiatan inti dari satuan pengawas intern (SPI) organisasi. Oleh karena itu indikator ini dapat diukur melalui skala likert 1-5 dengan melihat adanya sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya yang telah efektif bekerja dan hasil-hasil temuannya atau rekomendasinya ditindaklanjuti.

#### **4.2.3.2. Sistem Jaminan Mutu atau Kualitas (SIMINTAS)**

SIMINTAS merupakan sistem manajemen untuk mengelola semua sumberdaya dan proses yang ada guna memenuhi semua aspek mutu yang diharapkan pelanggan. SIMINTAS dapat dilihat adanya komitmen pimpinan atas jaminan mutu. Adanya audit internal baik akademik maupun non akademik secara berkala. Akreditasi dari lembaga jaminan mutu seperti BAN, ISO, dan lembaga akreditasi lainnya. Dengan demikian dimensi indikator SIMINTAS dan pengukurannya dalam skala likert 1-5 dapat diamati melalui.

1. Adanya pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan adanya lembaga/unit jaminan mutu, efektivitasnya serta tindak lanjut atas rekomendasinya
2. Adanya akreditasi BAN PT, sertifikasi sistem jaminan mutu, serta pengakuan dari badan akreditasi dan sertifikasi dari lembaga lainnya.

#### **4.2.3.3. Sistem Manajemen Terintegrasi (SISTER)**

SISTER dapat dilihat dari adanya integrasi sistem penyelenggaraan PT yang menghubungkan seluruh elemen di dalam PT dan terhubung dengan pelanggan, dapat diwujudkan dengan adanya *Management Information System* (MIS) PT. (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Dengan demikian indikator ini dapat diukur dalam skala likert 1-5 atas penerapan dan integrasi *information, communication, and technology* (ICT) untuk seluruh layanan.

#### **4.2.3.4. Adanya Inovasi Bisnis (INOVASI)**

INOVASI merupakan perbaikan berkelanjutan melalui proses bisnis layanan akademik antara lain pembukaan program studi baru atau jenjang baru, program *distance learning*, program *double degree*, dan program *off campus* (Kaplan dan

Norton, 1996; Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Dengan demikian indikator ini dapat diukur dalam skala likert 1-5 atas dimensi-dimensi sebagai berikut:

1. Pembukaan program studi atau jenjang studi atau peminatan baru
2. Adanya pembukaan *distance learning* baru
3. Adanya program *double degree* (kerjasama dengan PT lain)
4. Adanya program *off campus*

#### 4.2.4 Pilihan Prioritas Strategi Bersaing (STRATEGI)

STRATEGI adalah strategi kompetitif bersaing Program Studi sebagai SBU PT untuk bertahan dan memenangkan persaingan. Strategi Miles dan Snow (1978) dipandang sebagai pola keputusan dimana SBU (Program Studi) menyelaraskan dirinya dengan lingkungannya (Song *et al.*, 2007). Keempat jenis strategi *prospectors*, *analyzers*, *defenders*, dan *reactors* dapat berhasil jika strategi SBU selaras dengan lingkungan yang kompetitif dan SBU mampu mengembangkan kemampuan yang sesuai (Song, *et al.*, 2007). Tipologi Miles dan Snow masih dipandang manajemen strategis dan pemasaran sebagai cara yang sah untuk menganalisis pengembangan strategi tingkat SBU (Conant *et al.*, 1990 ; DeSarbo *et al.*, 2005, 2006;. Hambrick, 1983, 2003; Ruekert dan Walker, 1987;. Walker *et al.*, 2003). Parnell (2010) menegaskan bahwa kejelasan pilihan strategi, satu strategi atau kombinasi Miles dan Snow, strategi yang jelas atau *stuck in the middle* menentukan pencapaian kinerja. Dengan demikian strategi ini merupakan kejelasan pilihan strategi bersaing dari stakeholders Program Studi (Miles dan Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). Pilihan strategi program studi (STRATEGI) ini adalah variabel laten endogen yang diwakili oleh konstruk PROSPECT, ANALYS, DEFEND, dan REACT.

##### 4.2.4.1. Pilihan strategi *Prospector* (PROSPECT)

PROSPECT merupakan orientasi strategi Program Studi yang mementingkan pada inovasi, dan kreativitas untuk menciptakan produk baru (Miles dan Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). Program Studi selalu berusaha untuk menjadi *pioneer* dalam bersaing, serta rela mengkompensasikan efisiensi internal dengan inovasi dan kreasi. PROSPECT diukur dari total skor kuesioner yang memilih strategi *prospectors*.

#### 4.2.4.2. Pilihan strategi *Analyzers* (ANALYS)

ANALYS merupakan Program Studi yang menggunakan kombinasi *prospectors* dengan *defenders*, tidak berani ambil resiko dalam berinovasi, tetapi tetap berupaya menciptakan keunggulan dalam pelayanannya kepada pasar (Miles dan Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). ANALYS dapat memulai produk dan / atau pengembangan pasar tetapi tidak sesering *prospectors* dan fokus pada stabilitas dan efisiensi tetapi pada tingkat lebih rendah daripada *defenders* (Hambrick, 1983). ANALYS dapat beroperasi di domain yang berbeda, satu di lingkungan stabil dan satu lagi di lingkungan yang tidak pasti. ANALYS diukur dari total skor kuesioner yang memilih strategi *analyzers*.

#### 4.2.4.3. Pilihan strategi *Defenders* (DEFEND)

DEFEND merupakan Program Studi yang selalu berusaha menciptakan strategi stabilitas dan kelangsungan hidup. Strategi DEFEND fokus pada upaya pencapaian stabilitas jangka panjang dan mempertahankan inti bisnisnya (*core business*) tanpa banyak melakukan perubahan strategi (Miles dan Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). DEFEND bersaing terutama dengan terus memuaskan atau memenuhi kebutuhan pelanggan (Slater dan Narver, 1995). DEFEND memiliki rentang produk atau jasa yang terbatas dibandingkan pesaing, fokus pada efisiensi sumber daya dan pengurangan biaya perbaikan proses, melindungi pangsa pasar dengan menawarkan kualitas tinggi, layanan yang unggul, dan harga yang lebih rendah, dan investasi dalam pemasaran (Hambrick, 1983; Shankar, 1999). DEFEND diukur dari total skor kuesioner yang memilih strategi *defenders*.

#### 4.2.4.4. Pilihan strategi *Reactors* (REACT)

REACT merupakan tipe Program Studi yang tidak memiliki konsistensi strategi dalam beradaptasi (*unstable*) (Miles dan Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). Reaksi atas tekanan lingkungan seperlunya. REACT diukur dari total skor kuesioner yang memilih strategi *reactors*.

Secara keseluruhan kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel STRATEGI diadopsi dari Miles dan Snow (1973) yang telah disempurnakan oleh Saur (2008). Terdapat 11 (sebelas) pernyataan untuk menggali kecenderungan Program Studi dalam memilih strategi. Setiap pernyataan terdiri atas 4 (empat)

alternatif jawaban yang mewakili pilihan strategi *prospectors*, *analyzers*, *defenders* dan *reactors*. Pernyataan-pernyataan untuk menggali variabel STRATEGI lebih lengkap disajikan pada Lampiran 4.1. pada bagian STAT92 sampai dengan STAT101

Tahap pengukuran STRATEGI adalah sebagai berikut:

1. Untuk pernyataan pada Lampiran 4.1 tersebut dihitung total skor masing-masing pilihan strategi berdasarkan panduan pada Tabel 4.4. berikut.

Tabel 4.4. Kecocokan Jawaban dengan Pilihan Strategi

<i>Jawaban</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>
<b>Pernyataan 1</b>	PROSPECT	ANALYS	DEFEND	REACT
<b>Pernyataan 2</b>	DEFEND	ANALYS	REACT	PROSPECT
<b>Pernyataan 3</b>	PROSPECT	DEFEND	ANALYS	REACT
<b>Pernyataan 4</b>	DEFEND	REACT	PROSPECT	ANALYS
<b>Pernyataan 5</b>	DEFEND	ANALYS	PROSPECT	REACT
<b>Pernyataan 6</b>	ANALYS	DEFEND	PROSPECT	REACT
<b>Pernyataan 7</b>	ANALYS	DEFEND	REACT	PROSPECT
<b>Pernyataan 8</b>	DEFEND	ANALYS	REACT	PROSPECT
<b>Pernyataan 9</b>	REACT	PROSPECT	DEFEND	ANALYS
<b>Pernyataan 10</b>	DEFEND	PROSPECT	ANALYS	REACT
<b>Pernyataan 11</b>	PROSPECT	REACT	DEFEND	ANALYS

2. Untuk masing-masing Program Studi pada Tabel 4.5., total skor untuk PROSPECT masukkan ke dalam skor PROSPECT, total skor untuk DEFEND masukkan ke dalam skor DEFEND Program Studi terkait dan juga untuk ANALYS dan REACT. Total skor diperoleh dari perkalian banyaknya jawaban masing-masing pilihan strategi dengan faktor pengali. Faktor pengali untuk PROSPECT adalah 5, Faktor pengali ANALYS adalah 4, Faktor pengali DEFEND adalah 3, dan Faktor pengali REACT adalah 1.

Tabel 4.5. Total Skor Masing-masing Pilihan Strategi

<b>Nama Program Studi</b>	PROSPECT	DEFEND	ANALYS	REACT
	-	-	-	-
	-	-	-	-

3. Langkah terakhir yaitu mengonversi total skor tiap-tiap pilihan strategi dalam skala likert 1-5. Cara mengonversi yaitu dengan membagi nilai maksimal total skor masing-masing pilihan strategi ke dalam 5 bagian. 20% pertama diberi skala 1, 20% kedua diberi skala 2, 20% ketiga diberi skala 3, 20% keempat diberi skala 4, dan 20% terakhir diberi skala 5.

#### 4.2.5 Kinerja Program Studi (KINERJA)

KINERJA adalah *performance*, pencapaian prestasi, unjuk kerja, *output*, *outcome* sebagai hasil dari proses *governance* program studi dalam bentuk layanan akademik, mahasiswa, riset, staf, dan keuangan (Higgins, 1989; Fielden, 2008; Sumarni, 2009; BAN PT, 2010; El Hilali *et al.*, 2015; Wentworth dan Middleton, 2014; Ghignoni dan Verashchagina, 2014). Dengan demikian KINERJA adalah variabel laten endogen, dikonstruksi oleh LAYAKAD, MHS, RISET, STAF, KEUANGAN.

##### 4.2.5.1. Kinerja Layanan akademik (LAYAKAD)

LAYAKAD merupakan ukuran kinerja yang memberikan peringkat atas jenis pelayanan kepada mahasiswa dan pemanfaatannya serta mutunya. Pengukuran untuk indikator tersebut dengan melihat kemampuan PT dalam melayani mahasiswa sehingga mahasiswa memiliki akses untuk mendapatkan pelayanan yang dapat dimanfaatkan untuk membina dan mengembangkan penalaran, minat, bakat, seni, dan kesejahteraan (El Hilali *et al.*, 2015; Wentworth dan Middleton, 2014; BAN PT, 2010). Berdasarkan kriteria yang dikemukakan BAN PT (2010), indikator layanan akademik berupa adanya kelengkapan untuk penyelenggaraan pendidikan tinggi yang meliputi:

1. Perkuliahan tatap muka
2. Ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT
3. Layanan administrasi akademik
4. Bimbingan dan konseling
5. Minat dan bakat
6. Layanan beasiswa

Pengukuran indikator layanan akademik disusun dalam Tabel 4.6. berikut ini.

Tabel 4.6. Kriteria Indikator Kinerja Layanan Akademik dan Pengukurannya

Kriteria	Skala likert
Jika 6 layanan akademik mahasiswa ada dan dimanfaatkan dengan baik	5
Jika ada 4 s.d 5 layanan akademik mahasiswa ada dan dimanfaatkan dengan baik	4
Jika ada 3 layanan akademik mahasiswa ada dan dimanfaatkan dengan baik	3
Jika ada 2 layanan akademik mahasiswa ada dan dimanfaatkan dengan baik	2
Jika hanya ada perkuliahan tatap muka	1

#### 4.2.5.2. Kinerja Mahasiswa (MHS)

MHS merupakan kinerja yang melihat kemampuan Program Studi mengelola mahasiswa dan lulusannya antara lain dilihat dari tiga ukuran kinerja mahasiswa yaitu komposisi IPK lulusan, lama kelulusan, dan serapan lulusan (Higgins, 1989; Rhodd, 2009; Ghignoni dan Verashchagina, 2014).

Berdasarkan hal tersebut kriteria dan skala likert dituangkan dalam Tabel 4.7. berikut ini.

Tabel 4.7. Kriteria Indikator Kinerja Mahasiswa dan Pengukurannya

Kriteria	Skala likert				
	1	2	3	4	5
Rata-rata indeks prestasi kumulatif (IPK) pada tahun 2012	<2.00	2.00 s.d 2.50	2.51 s.d. 2.99	3.00 s.d. 3.49	≥3.50
Rata-rata lama kelulusan	>6.1 tahun	5.1 tahun sampai sama dengan 6.0 tahun	4.1 tahun s.d. 5.0 tahun	3.5 tahun s.d. 4.0 tahun	< 3.5 tahun
Persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja atau melanjutkan studi setelah 6 bulan	<50 %	51% s.d. 60%	61% s.d. 70%	71% s.d. 80%	>80%

#### 4.2.5.3. Kinerja Riset (RISET)

Kinerja RISET merupakan jumlah penelitian yang sesuai dengan bidang keilmuan, jumlah artikel ilmiah yang dihasilkan dan karya dosen yang telah memperoleh hak paten/HAKI, atau mendapatkan pengakuan/penghargaan (Higgins, 1989; BAN PT, 2010). Dengan demikian pengukuran kinerja ini adalah perbandingan publikasi/karya ilmiah dengan jumlah dosen pada Program Studi dari tahun 2010 sampai dengan 2012.

Hasil perhitungan tersebut kemudian dimasukkan ke dalam Tabel 4.8. sesuai Program Studi dan tahun masing-masing sebagai berikut.

Tabel 4.8. Hasil Perhitungan Indikator Kinerja Riset

Nama Program Studi	2010	2011	2012
	-	-	-
	-	-	-

Langkah terakhir yaitu mengonversi hasil perhitungan masing-masing tahun dan Program Studi ke dalam skala likert 1-5 dan menyusunnya dari Program Studi



dengan kinerja riset paling rendah (minimal) sampai Program Studi dengan kinerja riset paling tinggi (maksimal). Cara mengonversi yaitu dengan membagi nilai maksimal total skor masing-masing Kinerja Aset ke dalam 5 bagian. 20% pertama diberi skala 1, 20% kedua diberi skala 2, 20% ketiga diberi skala 3, 20% keempat diberi skala 4, dan 20% terakhir diberi skala 5.

#### 4.2.5.4. Kinerja Staf (STAF)

Menurut BAN PT (2010) Kinerja STAF merupakan kinerja sumberdaya manusia baik tenaga kependidikan maupun non kependidikan pada Program Studi yang meliputi:

1. Efektivitas sistem perekrutan, pengembangan, retensi, dan pemberhentian dosen tetap dan tidak tetap dan tenaga kependidikan untuk menjamin mutu penyelenggaraan program akademik
2. Sistem monitoring dan evaluasi, serta rekam jejak kinerja dosen tetap dan tidak tetap dan tenaga kependidikan
3. Kualifikasi akademik, kompetensi dosen tetap dan tidak tetap untuk menjadi mutu program akademik
4. Jumlah, kualifikasi, dan pelaksanaan tugas dosen tidak tetap
5. Ketepatan waktu dosen menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar
6. Rata-rata kehadiran per bulan untuk tenaga non kependidikan

#### 4.2.5.5. Kinerja Keuangan (KINKEU)

KINKEU dilihat dari efisiensi biaya maupun peningkatan utilitas aset PT dan mengatur *intellectual capital*-nya agar mampu menghasilkan *revenue* yang lebih signifikan (Sumarni, 2009). Dalam sektor publik *revenue* tersebut lebih dikenal sebagai sisa lebih penggunaan anggaran. Anggaran dan surplus anggaran selanjutnya digunakan untuk meningkatkan kapasitas ataupun kemampuan PT. Muara dalam kemampuan tersebut adalah kemampuan PT menghasilkan tingkat kembalian investasi yang positif. Hasil investasi yang nyata dari Program Studi adalah aset intelektual yang dimiliki Program Studi. Aset intelektual dalam hal ini adalah dosen tetap Program Studi yang menunjukkan hasil dari seluruh upaya pelaksanaan tri dharma PT dengan dosen sebagai aktor pelaku utamanya. Kinerja ini terekam dalam jabatan fungsional akademik dosen tetap. Oleh karena itu KINKEU dapat diukur dari nilai aset intelektual Program Studi tersebut.

Seperti diketahui Jabatan Fungsional Akademik dan tunjangan sesuai ketentuan Pemerintah terdiri atas empat kepangkatan dengan masing-masing tunjangan yaitu (1) Guru Besar Rp1.350.000, (2) Lektor Kepala Rp900.000, (3) Lektor Rp700.000, dan (4) Asisten Ahli Rp375.000. Guna menghitung total aset intelektual Program Studi maka dilakukan penghitungan jumlah dosen dalam nilai rupiah berdasarkan tunjangan masing-masing jabatan akademik. Langkah terakhir yaitu mengonversi hasil perhitungan total aset intelektual masing-masing Program Studi ke dalam skala likert 1-5 dan menyusunnya dari Program Studi dengan total aset intelektual paling rendah (minimal) sampai Program Studi dengan total aset intelektual paling tinggi (maksimal). Cara mengonversi yaitu dengan membagi nilai maksimal total aset intelektual dari seluruh Program Studi dalam 5 bagian. 20% pertama diberi skala 1, 20% kedua diberi skala 2, 20% ketiga diberi skala 3, 20% keempat diberi skala 4, dan 20% terakhir diberi skala 5.

#### **4.2.6. Pengembangan Instrumen dan Kuesioner Penelitian**

Berdasarkan definisi operasional, skala dan teknik pengukuran variabel di atas maka dilakukan pengembangan instrumen penelitian. Instrumen penelitian berupa pernyataan yang meminta responden memberikan penilaian atas pernyataan yang tertuang dalam kuesioner. Rancangan kuesioner yang telah disusun selanjutnya dilakukan pengujian:

1. bahasa dan kejelasan arti oleh rekan sejawat yang memiliki keahlian bahasa. Hasil tahap ini berupa saran perbaikan redaksional untuk memperjelas makna.
2. Pengujian substansi dan istilah-istilah akuntansi oleh Dosen Akuntansi. Hasil tahap ini berupa saran perbaikan substansi dan istilah-istilah akuntansi.

Kuesioner dapat dipakai jika telah melalui uji validitas dan reliabilitas. Kuesioner dikatakan valid jika pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Kuesioner dikatakan reliabel (handal) jika jawaban seseorang terhadap pernyataan konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006). Daftar pertanyaan dan pernyataan dalam kuesioner disajikan pada Lampiran 4.1.

### 4.3. Uji Validitas dan Reliabilitas

#### 4.3.1 Pengukuran Validitas

Validitas berhubungan dengan sejauhmana suatu variabel mengukur apa yang seharusnya diukur. Doll, Xia, dan Torkzadeh (1994) mengukur variabel-variabel dalam Model *Confirmatory Factor Analysis* (CFA) sebagai berikut:

1. Pada *first-order* model pengukuran, *standard factor loadings* (muatan faktor standar) variabel-variabel teramati (indikator) terhadap variabel laten (faktor) merupakan estimasi validitas variabel-variabel teramati tersebut.
2. Pada model pengukuran tingkat kedua atau yang lebih tinggi, *standard factor loadings* dari faktor-faktor (variabel-variabel laten) pada konstruk (variabel laten) yang lebih tinggi adalah estimasi validitas dari faktor-faktor tersebut.

Menurut Ridgon dan Ferguson (1991), dan Doll, Xia, dan Torkzadeh (1994), suatu variabel dikatakan mempunyai validitas yang baik terhadap konstruk, jika:

1. Nilai t muatan faktornya (*loading factors*) lebih besar dari nilai kritis (atau  $\geq 1.96$  atau untuk praktisnya  $\geq 2$ ), dan
2. Muatan faktor *Standardized Loading factors*  $\geq 0.70$

Igbaria *et al.* (1997) yang menggunakan panduan dari Hair *et al.* (1998) tentang *relative importance and significant of the factor loading of each item*, menyatakan bahwa muatan faktor standar  $\geq 0.50$  adalah *very significant*. Jika ada nilai muatan faktor standar  $< 0.50$ , tetapi masih  $\geq 0.30$  maka variabel yang terkait bisa dipertimbangkan tidak dihapus. Penggunaan batas kritikal 0.50 atau 0.70 terserah kepada peneliti dengan mempertimbangkan teori atau substansi yang mendasari model, banyaknya variabel teramati yang tersisa setelah penghapusan, dan reliabilitas model pengukuran yang terkait (Igbaria *et al.*, 1997).

#### 4.3.2 Pengukuran Reliabilitas

Reliabilitas menunjukkan konsistensi suatu pengukuran. Reliabilitas tinggi menunjukkan bahwa indikator-indikator mempunyai konsistensi tinggi dalam mengukur konstruk latennya. Secara umum teknik untuk mengestimasi reliabilitas adalah *test-retest*, *alternative forms*, *split halves*, dan *cronbach's alpha*. Dari pendekatan tersebut, *cronbach's alpha* yang menggunakan batasan asumsi paling sedikit. Bollen (1989) menyatakan alpha akan memberikan estimasi terlalu rendah

jika digunakan untuk mengestimasi reliabilitas pengukuran *congeneric*. Oleh karena itu untuk mengukur reliabilitas dalam model persamaan struktural akan digunakan *composite reliability measure* (ukuran reliabilitas komposit) dan *variance extracted measure* (ukuran ekstrak varian).

Reliabilitas komposit suatu konstruk dihitung sebagai berikut.

$$\text{Construct Reliability} = \frac{(\sum \text{Std. Loading})^2}{(\sum \text{Std. Loading})^2 + \sum e_j}$$

Standar loading (*standardized loadings*) dapat diperoleh langsung dari keluaran program LISREL-8, dan  $e_j$  adalah *measurement error* untuk setiap indikator atau variabel teramati (Fornel dan Larker, 1981). Ekstrak varian mencerminkan jumlah varian keseluruhan dalam indikator-indikator (variabel-variabel teramati) yang dijelaskan oleh variabel laten. Ukuran ekstrak varian dapat dihitung sebagai berikut (Fornel dan Larker, 1981).

$$\text{Variance Extracted} = \frac{\sum \text{Std. Loading}^2}{\sum \text{Std. Loading}^2 + \sum e_j}$$

Hair *et al.* (1998) juga mengajukan formula ukuran ekstrak variance sebagai berikut.

$$\text{Variance Extracted} = \frac{\sum \text{Std. Loading}^2}{N}$$

$N$  adalah banyaknya variabel teramati dari model pengukuran. Hair *et al.* (1998) menyatakan bahwa sebuah konstruk mempunyai reliabilitas yang baik adalah jika:

1. Nilai *Construct Reliability* (CR)-nya  $\geq 0.70$ , dan
2. Nilai *Variance Extracted* (VE)-nya  $\geq 0.50$

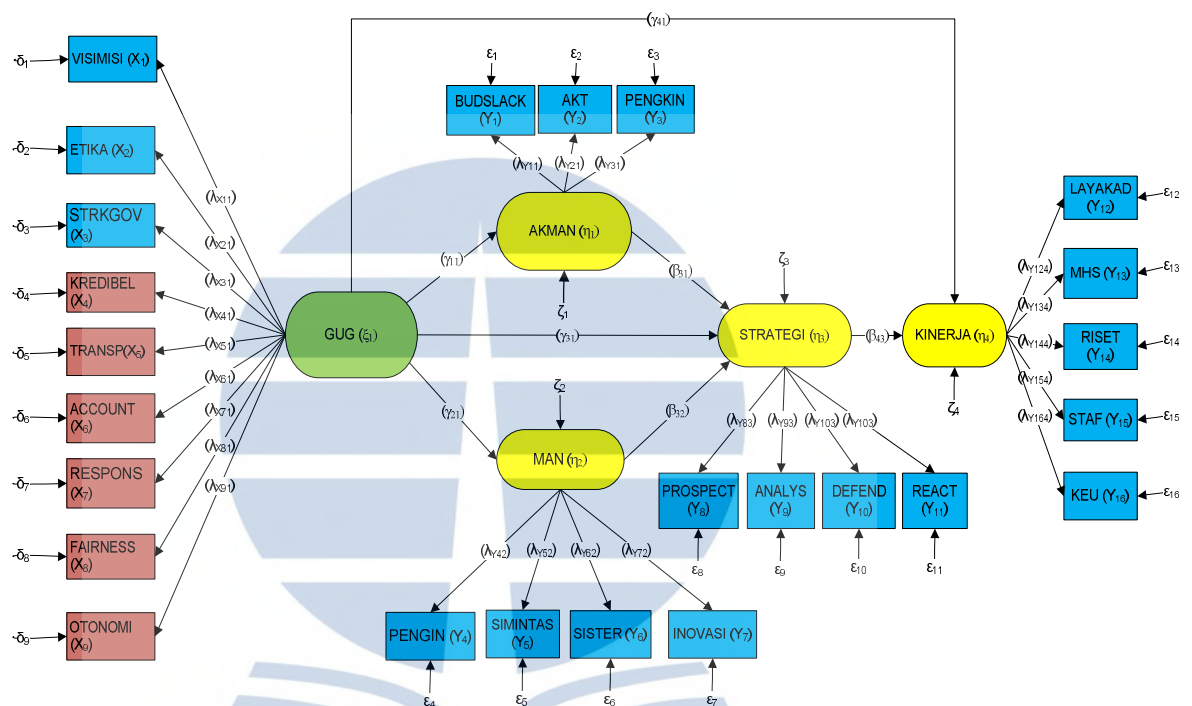
#### 4.4. Model Penelitian

Berdasarkan kajian teori dan penelitian-penelitian yang dikemukakan sebelumnya, dapat dibangun satu model hipotesis *fit* antara *good university governance* (GUG) dan kinerja Program Studi (KINERJA) dengan variabel mediasi: penerapan akuntansi manajemen (AKMAN), penerapan teknik

manajemen (MAN), dan pilihan prioritas strategi (STRATEGI). Identifikasi dan spesifikasi model lebih rinci dikemukakan pada bagian berikut.

#### 4.4.1 Model Hipotesis

Model hipotesis yang disajikan pada Gambar 4.1. menunjukkan KINERJA dipengaruhi secara langsung oleh GUG. Secara tidak langsung KINERJA dipengaruhi GUG melalui AKMAN, MAN, dan STRATEGI.



Gambar 4.1. Diagram Lintasan *Fit* GUG dengan Kinerja

Tabel 4.9. berikut menyajikan variabel-variabel laten penelitian (5 variabel) dengan masing-masing indikatornya (total 25 indikator).

Tabel 4.9. Variabel dan Indikator Penelitian

No	Variabel Laten	Variabel Teramati/Indikator
1	Variabel eksogen GUG	1) Visi dan Misi serta Tujuan (VISIMISI), 2) Etika Akademik (ETIKA), 3) Struktur <i>Governance</i> (STRKGOV), 4) Kredibilitas (KREDIBEL), 5) Transparansi (TRANSP), 6) Akuntabilitas (ACCOUNT), 7) <i>Responsiveness</i> (RESPONS), 8) <i>Fairness</i> (FAIRNESS), dan 9) Otonomi (OTONOMI)

Tabel 4.9. (sambungan)

No	Variabel Laten	Variabel Teramati/Indikator
2	Variabel endogen AKMAN	1) <i>Budgetary Slack</i> (BUDSLACK), 2) Akuntansi Manajemen Modern (AKT), dan 3) Pengukuran Kinerja (PENGKIN)
3	Variabel endogen MAN	1) Pengendalian Manajemen atau Internal (PENGIN), 2) Sistem Jaminan Mutu atau Kualitas (SIMINTAS), 3) sistem terintegrasi (SISTER), dan 4) Inovasi Proses Bisnis (INOVASI)
4	Variabel endogen STRATEGI	1) <i>Prospectors</i> (PROSPECT), 2) <i>Analyzers</i> (ANALYS), 3) <i>Defender</i> (DEFEND), dan 4) <i>Reactors</i> (REACT)
5	Variabel endogen KINERJA	1) Layanan Akademik (LAYAKAD), 2) Mahasiswa (MHS), 3) Riset (RISET), 4) Staf (STAF), dan 5) Keuangan (KINKEU)

Berdasarkan Gambar 4.1. terdapat dua belas hubungan utama yang akan diuji melalui 3 kelompok besar hipotesis untuk menguji keselarasan GUG dengan kinerja. Hubungan tersebut adalah:

1. Pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA (**H1**)
2. Pengaruh parsial GUG dan Variabel Mediasi *Fit* terhadap Kinerja
  - 1) Pengaruh langsung GUG terhadap AKMAN (**H2.a**)
  - 2) Pengaruh langsung GUG terhadap MAN (**H2.b**)
  - 3) Pengaruh langsung GUG terhadap STRATEGI (**H2.c**)
  - 4) Pengaruh langsung AKMAN terhadap STRATEGI (**H2.d**)
  - 5) Pengaruh langsung MAN terhadap STRATEGI (**H2.e**)
  - 6) Pengaruh langsung STRATEGI terhadap KINERJA (**H2.f**)
3. STRATEGI merupakan faktor mediasi *fit* antara GUG, AKMAN, dan MAN terhadap KINERJA (**H3, H3.a, H3.b, H3.c**)

#### 4.4.2. Spesifikasi Model

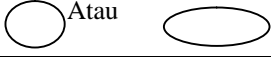
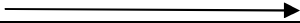
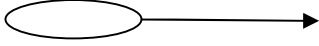
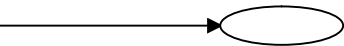
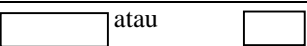
Bersumber dari Wijanto (2008) dan Ghazali (1998) dapat dijelaskan bahwa spesifikasi model adalah upaya menspesifikasi hubungan diantara variabel penelitian dalam bentuk matematis berdasarkan hipotesis yang dibangun. Tujuan utama spesifikasi tersebut adalah agar nampak lebih jelas, baik dari arah maupun besaran pengaruh variabel explanatori atas variabel yang dijelaskan. Arah dan besaran pengaruh ditunjukkan oleh koefisien estimasi. Agar dapat menyusun

spesifikasi model terlebih dahulu dipaparkan karakteristik model persamaan struktural.

Gambar 4.1. menunjukkan diagram lintasan (*path diagram*) dari KINERJA dan faktor-faktor yang mempengaruhinya. Faktor-faktor tersebut merupakan variabel eksplanatori yang dihipotesakan mempengaruhi KINERJA baik secara langsung maupun tidak langsung melalui variabel-variabel intervening atau mediating, dan secara parsial maupun simultan dalam sistem *fit* antara GUG dan KINERJA. Analisis tersebut disebut analisis lintasan (*path analysis*). Anak panah pada diagram lintasan merupakan struktur satu arah (*non-reciprocal*) yang menunjukkan pengaruh dari satu variabel ke variabel lainnya. Tipe hubungan struktural tersebut dikenal sebagai model *recursive* (Muller, 1996). Diagram lintasan dapat menggambarkan atau menspesifikasi *structural equation model* (SEM) dengan lebih jelas dan lebih mudah. Selain itu, diagram lintasan sebuah model dapat membantu mempermudah konversi model ke dalam perintah atau sintak SEM Software. Demikian juga, jika diagram lintasan sebuah model digambar secara benar mengikuti aturan yang telah ditetapkan, maka akan dapat diturunkan model matematik dari model tersebut (Hoyle, 1995).

Dalam SEM variabel kunci yang menjadi perhatian adalah variabel laten (*latent variables*) atau konstruk laten. Variabel laten merupakan konsep abstrak, hanya dapat diamati secara tidak langsung dan tidak sempurna melalui efeknya pada variabel teramati. SEM memiliki 2 jenis variabel laten yaitu variabel eksogen dan endogen. Perbedaan kedua variabel laten tersebut berdasarkan atas keikutsertaannya sebagai variabel terikat pada persamaan-persamaan dalam model. Variabel eksogen selalu muncul sebagai variabel bebas pada semua persamaan yang ada dalam model. Sementara itu variabel endogen merupakan variabel terikat pada paling sedikit satu persamaan dalam model, meskipun di semua persamaan sisanya variabel tersebut adalah variabel bebas. Notasi matematik dan simbol variabel dan efek dari satu variabel laten ke variabel laten lainnya dan variabel laten dengan variabel teramati/indikator dikemukakan dalam Tabel 4.10. berikut ini.

Tabel 4.10. Notasi Matematik dan Simbol Hubungan Antar Variabel

Simbol atau notasi	Keterangan
$\xi$ (“ksi”)	Notasi matematik dari variabel laten eksogen
$\eta$ (“eta”)	Notasi matematik variabel laten endogen
 Atau	Simbol variabel laten
	Simbol untuk menunjukkan hubungan kausal
	Gambar variabel laten eksogen
	Gambar variabel laten endogen
 atau	Simbol diagram lintasan dari variabel teramati
label X	Notasi matematik variabel laten eksogen $\xi$
Label Y	Notasi matematik variabel laten endogen $\eta$
$\beta$ (“beta”)	Efek struktural dari variabel endogen terhadap variabel endogen lain
$\gamma$ (“gamma”)	Efek struktural variabel eksogen terhadap variabel endogen
$\lambda$ (“Lambda”)	“Muatan-muatan faktor” atau “faktor loadings” yang menghubungkan variabel-variabel laten dengan indikatornya
$\lambda_x$ (lambda X)	Notasi $\lambda$ pada sisi X
$\lambda_y$ (lambda Y)	Notasi $\lambda$ pada sisi Y
$\zeta$ (“zeta”).	Kesalahan struktural
$\delta$ (“delta”)	Komponen kesalahan pengukuran yang berkaitan dengan variabel teramati X
$\varepsilon$ (“epsilon”)	Komponen kesalahan pengukuran yang berkaitan dengan variabel Y

Sumber: Wijanto (2008), modifikasi

Variabel laten eksogen pada penelitian ini adalah GUG dengan variabel manifes atau indikator VISIMISI, ETIKA, STRKGOV, KREDIBEL, TRANSP, ACCOUNT, RESPONS, FAIRNESS, dan OTONOMI. Variabel laten endogen adalah AKMAN, MAN, STRATEGI, dan KINERJA. AKMAN memiliki indikator BUDSLACK, AKT, dan PENGKIN. MAN memiliki indikator PENGIN, SIMINTAS, SISTER, dan INOVASI. Variabel manifes untuk STRATEGI meliputi PROSPECT, ANALYS, DEFEND, dan REACT. Variabel laten endogen terakhir adalah KINERJA yang memiliki variabel manifes LAYAKAD, MHS, Riset, STAF, dan KINKEU.

Diagram lintasan menampilkan model struktural, yang umumnya menggambarkan hubungan-hubungan yang ada diantara variabel laten. Hubungan-hubungan ini umumnya linier. Sebuah hubungan di antara variabel-variabel laten serupa dengan sebuah persamaan regresi linier diantara variabel



laten yang terlibat. Beberapa persamaan regresi linier tersebut membentuk sebuah persamaan simultan variabel-variabel laten. Koefisien regresi pada model tersebut disebut koefisien struktural. Koefisien struktural menunjukkan dua tipe hubungan yang dihipotesiskan, yaitu (1) efek struktural dari variabel endogen terhadap variabel endogen lain, diberi label huruf Yunani  $\beta$  (“beta”), dan (2) efek struktural variabel eksogen terhadap variabel endogen, diberi label huruf Yunani  $\gamma$  (“gamma”) (Muller, 1996).

Satu keuntungan utama dari analisis jalur adalah kemampuan mengestimasi pengaruh tidak langsung (*indirect effects*) melalui variabel intervening atau mediating selain pengaruh langsung (*direct effect*). Selain itu juga mengestimasi pengaruh keseluruhan (*total effect*) (Schumacker and Lomax, 1996). *Direct effect* diantara dua variabel laten adalah ketika ada sebuah panah menghubungkan keduanya. Sebuah *direct effect* diukur dengan sebuah koefisien struktural. *Indirect effects* di antara 2 variabel laten ditemui ketika tidak ada panah langsung antara kedua variabel laten tersebut, melainkan melalui satu atau lebih variabel laten lain sesuai dengan lintasan yang ada. *Total effect* di antara 2 variabel laten sebagai penjumlahan dari *direct effect* dan semua *indirect effects* yang ada diantara mereka.

Dalam SEM setiap variabel laten biasanya mempunyai beberapa ukuran atau variabel teramati atau indikator. Penggunaan SEM paling sering menghubungkan variabel laten dengan variabel-variabel teramati melalui model pengukuran yang berbentuk analisis faktor. Dalam model ini setiap variabel laten dimodelkan sebagai sebuah faktor yang mendasari variabel-variabel teramati terkait. “Muatan-muatan faktor” atau “faktor loadings” yang menghubungkan variabel-variabel laten dengan indikatornya diberi label dengan huruf Yunani  $\lambda$  (“Lambda”). SEM mempunyai dua matrik lambda yang berbeda, yaitu satu matrik pada sisi X dan matrik lainnya pada sisi Y. Notasi  $\lambda$  pada sisi X adalah  $\lambda_x$  (lambda X) sedangkan pada sisi Y adalah  $\lambda_y$  (lambda Y).

Pada umumnya penggunaan SEM tidak berharap bahwa variabel bebas dapat memprediksi secara sempurna variabel terikat, sehingga suatu model biasanya ditambahkan komponen kesalahan struktural. Kesalahan struktural ini diberi label dengan huruf Yunani  $\zeta$  (“zeta”). Untuk mempermudah estimasi

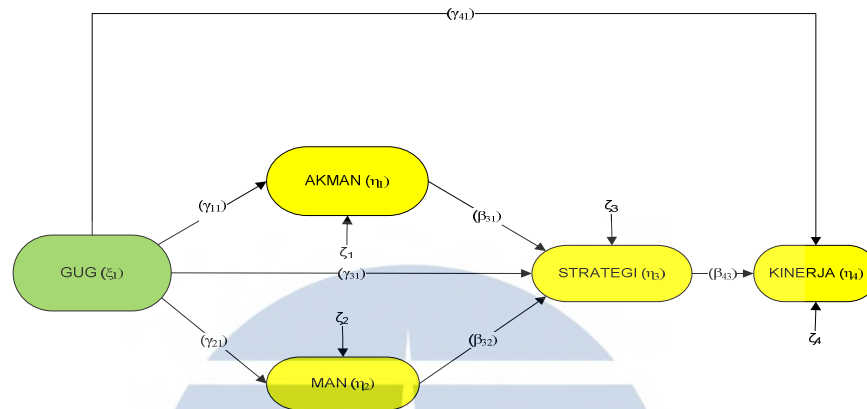
parameter yang konsisten, kesalahan struktural ini diasumsikan tidak berkorelasi dengan variabel-variabel eksogen dalam model. Dalam SEM indikator-indikator atau variabel-variabel teramati tidak dapat secara sempurna mengukur variabel laten terkait. Untuk memodelkan ketidaksempurnaan ini dilakukan penambahan komponen yang mewakili kesalahan pengukuran ke dalam SEM. Komponen kesalahan pengukuran yang berkaitan dengan variabel teramati X diberi label dengan huruf Yunani  $\delta$  (“delta”), sedangkan yang berkaitan dengan variabel Y diberi label dengan huruf Yunani  $\varepsilon$  (“epsilon”).

#### 4.4.2.1. Model Struktural

Penelitian ini berupaya membuktikan *fit* GUG dengan KINERJA melalui AKMAN, MAN, STRATEGI dalam model SEM. Pemilihan penggunaan SEM seperti yang dikemukakan Hair *et al.* (1998) mengingat kelebihanannya. *Pertama*, kemampuan mengestimasi *multiple interrelated dependence relationships* atau susunan beberapa persamaan regresi berganda yang terpisahkan tetapi saling berkaitan. Susunan persamaan ini dispesifikasikan dalam bentuk model struktural dan diestimasi oleh SEM secara simultan. Variabel bebas pada satu persamaan bisa menjadi variabel terikat pada persamaan lainnya. *Kedua*, kemampuan menunjukkan konsep-konsep tidak teramati (*unobserved concepts*) serta hubungan-hubungan yang ada di dalamnya, dan perhitungan terhadap kesalahan-kesalahan pengukuran dalam proses estimasi. Selain itu Kline dan Klammer (2001) mendorong penggunaan SEM dibandingkan regresi berganda karena 5 alasan. *Pertama*, SEM memeriksa hubungan di antara variabel-variabel sebagai sebuah unit, tidak seperti pada regresi berganda yang pendekatannya sedikit demi sedikit. *Kedua*, asumsi pengukuran yang andal dan sempurna pada regresi berganda tidak dapat dipertahankan, dan pengukuran dengan kesalahan dapat ditangani dengan mudah oleh SEM. *Ketiga*, *modification index* yang dihasilkan oleh SEM menyediakan lebih banyak isyarat tentang arah penelitian dan pemodelan yang perlu ditindaklanjuti dibandingkan pada regresi. *Keempat*, interaksi juga dapat ditangani dalam SEM, dan *kelima* SEM mampu menangani *non recursive paths*.

Model struktural penelitian keselarasan GUG dan KINERJA seperti ditampilkan Gambar 4.2. menunjukkan hubungan variabel laten eksogen GUG

dengan variabel endogen KINERJA melalui variabel endogen AKMAN, MAN, dan STRATEGI. Selain itu model struktural juga menunjukkan hubungan variabel endogen AKMAN dan MAN terhadap variabel endogen KINERJA melalui STRATEGI, dan hubungan variabel STRATEGI terhadap KINERJA.



Gambar 4.2. Model Struktural Penelitian

Secara keseluruhan sesuai dengan model struktural di atas maka hubungan yang akan diuji dapat dituangkan dalam notasi matematik sebagai berikut.

### 1. Pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA (H1)

$$\eta_4 = \gamma_{41} \xi_1 + \zeta_4 \text{ atau}$$

$$\text{KINERJA} = \gamma_{41} \text{GUG} + \zeta_4 \dots \dots \dots 1)$$

### 2. Pengaruh parsial variabel konteks terhadap Kinerja

#### 1) Pengaruh langsung GUG terhadap AKMAN (H2.a)

$$\eta_1 = \gamma_{11} \xi_1 + \zeta_1 \text{ atau}$$

$$\text{AKMAN} = \gamma_{11} \text{GUG} + \zeta_1 \dots \dots \dots 2)$$

#### 2) Pengaruh langsung GUG terhadap MAN (H2.b)

$$\eta_2 = \gamma_{21} \xi_1 + \zeta_2 \text{ atau}$$

$$\text{MAN} = \gamma_{21} \text{GUG} + \zeta_2 \dots \dots \dots 3)$$

#### 3) Pengaruh langsung GUG terhadap STRATEGI (H2.c)

$$\eta_3 = \gamma_{31} \xi_1 + \zeta_3 \text{ atau}$$

$$\text{STRATEGI} = \gamma_{31} \text{GUG} + \zeta_3 \dots \dots \dots 4)$$

#### 4) Pengaruh langsung AKMAN terhadap STRATEGI (H2.d)

$$\eta_3 = \beta_{31} \eta_1 + \zeta_3 \text{ atau}$$

$$\text{STRATEGI} = \beta_{31} \text{AKMAN} + \zeta_3 \dots \dots \dots 5)$$

5) Pengaruh langsung MAN terhadap STRATEGI (**H2.e**)

$$\eta_3 = \beta_{32} \eta_2 + \zeta_3$$

$$\text{STRATEGI} = \beta_{32} \text{MAN} + \zeta_3 \dots \dots \dots 6)$$

6) Pengaruh langsung STRATEGI terhadap KINERJA (**H2.f**)

$$\eta_4 = \beta_{43} \eta_3 + \zeta_4 \text{ atau}$$

$$\text{KINERJA} = \beta_{43} \text{STRATEGI} + \zeta_4 \dots \dots \dots 7)$$

### 3. STRATEGI merupakan faktor mediasi *fit* antara GUG, AKMAN, dan MAN terhadap KINERJA (**H3**)

1) Pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN

$$\eta_3 = \gamma_{21} \xi_1 \beta_{32} \eta_2 + \gamma_{11} \xi_1 * \beta_{31} \eta_1 + \xi_3 \text{ atau}$$

$$\text{STRATEGI} = \gamma_{21} \xi \text{ GUG} * \beta_{32} \text{MAN} + \gamma_{11} \text{GUG} * \beta_{31} \text{AKMAN} + \xi_3 \dots \dots \dots 8)$$

2) Pengaruh tidak langsung GUG terhadap KINERJA melalui MAN, AKMAN, dan STRATEGI

$$\eta_4 = \gamma_{21} \xi_1 \beta_{32} \eta_2 + \gamma_{11} \xi_1 * \beta_{31} \eta_1 + \gamma_{31} \xi_1 * \beta_{43} \eta_3 + \zeta_4 \text{ atau}$$

$$\text{KINERJA} = \gamma_{21} \text{GUG} \beta_{32} \text{MAN} + \gamma_{11} \text{GUG} * \beta_{31} \text{AKMAN} + \gamma_{31} \text{GUG} * \text{STRATEGI} + \zeta_4 \dots \dots \dots 9)$$

3) Pengaruh tidak langsung GUG, AKMAN dan MAN terhadap KINERJA melalui STRATEGI (**H3.a; H3.b; H3.c**)

$$\eta_4 = \beta_{32} \eta_2 * \beta_{43} \eta_3 + \beta_{31} \eta_1 * \beta_{43} \eta_3 + \zeta_4$$

$$\eta_4 = (\beta_{32} \eta_2 + \beta_{31} \eta_1) * \beta_{43} \eta_3 + \zeta_4 \text{ atau}$$

$$\text{KINERJA} = (\gamma_{31} \text{GUG} * \beta_{43} \text{STRATEGI})$$

$$+ (\beta_{32} \text{MAN} * \beta_{43} \text{STRATEGI}) + (\beta_{31} \text{AKMAN} * \beta_{43} \text{STRATEGI}) + \zeta_4$$

$$\text{KINERJA} = (\gamma_{31} \text{GUG} + \beta_{32} \text{MAN} + \beta_{31} \text{AKMAN}) * \beta_{43} \text{STRATEGI} + \zeta_4 \dots \dots 10)$$

Adanya *fit* GUG terhadap KINERJA dapat dilihat melalui efek mediasi dengan kriteria sebagai berikut:

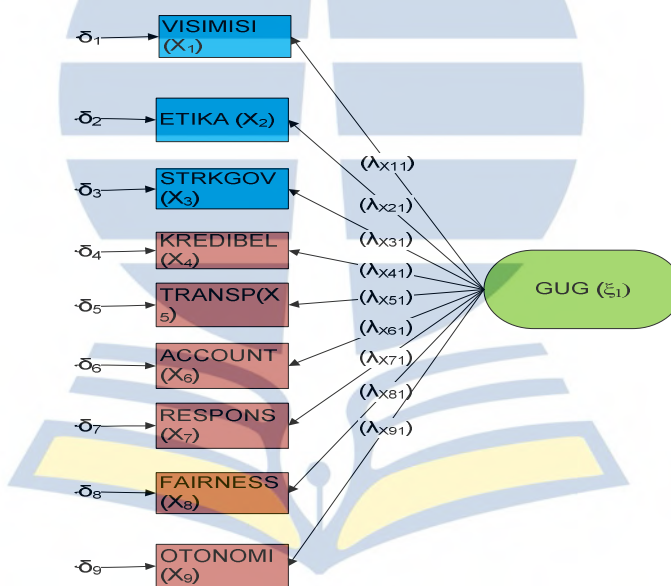
1. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan; pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA tidak signifikan, maka terbentuk model mediasi penuh.

2. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan dan pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA juga signifikan, maka terbentuk model mediasi partial.
3. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan lebih kecil dari pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA maka mediasi fit berperan secara marginal (Venkatraman, 1989).

**4.4.2.2. Model Pengukuran**

Model pengukuran untuk masing masing variabel laten pada model struktural di atas terdiri atas 5 model, yaitu.

1. model pengukuran GUG, dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 4.3. Model Pengukuran GUG

Model pengukuran GUG di atas dapat dituliskan dalam notasi matematik sebagai berikut.

$$X_1 = \lambda_{X11}\xi_1 + \delta_1 \text{ atau VISIMISI} = \lambda_{X11}\text{GUG} + \delta_1 \dots\dots\dots 11)$$

$$X_2 = \lambda_{X21}\xi_1 + \delta_2 \text{ atau ETIKA} = \lambda_{X21}\text{GUG} + \delta_2 \dots\dots\dots 12)$$

$$X_3 = \lambda_{X31}\xi_1 + \delta_3 \text{ atau}$$

$$\text{STRKGOV} = \lambda_{X31} \text{GUG} + \delta_3 \dots \dots \dots 13)$$

$$X_4 = \lambda_{X41} \xi_1 + \delta_4 \text{ atau}$$

$$\text{KREDIBEL} = \lambda_{X41} \text{GUG} + \delta_4 \dots \dots \dots 14)$$

$$X_5 = \lambda_{X51} \xi_1 + \delta_5 \text{ atau}$$

$$\text{TRANSP} = \lambda_{X51} \text{GUG} + \delta_5 \dots \dots \dots 15)$$

$$X_6 = \lambda_{X61} \xi_1 + \delta_6 \text{ atau}$$

$$\text{ACCOUNT} = \lambda_{X61} \text{GUG} + \delta_6 \dots \dots \dots 16)$$

$$X_7 = \lambda_{X71} \xi_1 + \delta_7 \text{ atau}$$

$$\text{RESPONS} = \lambda_{X71} \text{GUG} + \delta_7 \dots \dots \dots 17)$$

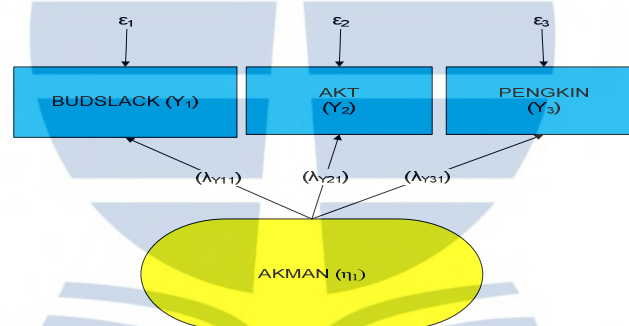
$$X_8 = \lambda_{X81} \xi_1 + \delta_8 \text{ atau}$$

$$\text{FAIRNESS} = \lambda_{X81} \text{GUG} + \delta_8 \dots \dots \dots 18)$$

$$X_9 = \lambda_{X91} \xi_1 + \delta_9 \text{ atau}$$

$$\text{OTONOMI} = \lambda_{X91} \text{GUG} + \delta_9 \dots \dots \dots 19)$$

2. model pengukuran AKMAN dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 4.4. Model Pengukuran AKMAN

Model pengukuran AKMAN di atas dapat dituliskan dalam notasi matematik berikut.

$$Y_1 = \lambda_{Y11} \eta_1 + \varepsilon_1 \text{ atau}$$

$$\text{BUDSLACK} = \lambda_{Y11} \text{AKMAN} + \varepsilon_1 \dots \dots \dots 20)$$

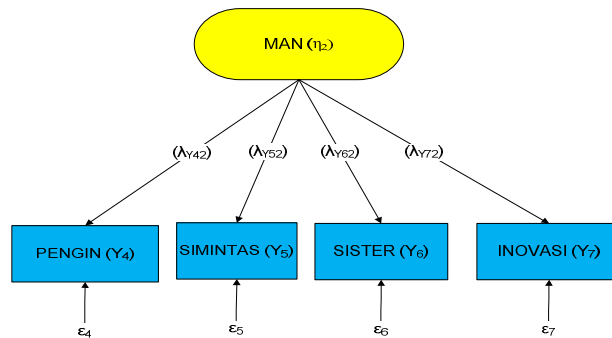
$$Y_2 = \lambda_{Y21} \eta_1 + \varepsilon_2 \text{ atau}$$

$$\text{AKT} = \lambda_{Y21} \text{AKMAN} + \varepsilon_2 \dots \dots \dots 21)$$

$$Y_3 = \lambda_{Y31} \eta_1 + \varepsilon_3 \text{ atau}$$

$$\text{PENGKIN} = \lambda_{Y31} \text{AKMAN} + \varepsilon_3 \dots \dots \dots 22)$$

3. model pengukuran MAN dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 4.5. Model Pengukuran MAN

Model pengukuran MAN di atas dapat dituliskan dalam notasi matematik berikut.

$$Y_4 = \lambda_{Y42}\eta_2 + \epsilon_4 \text{ atau}$$

$$\text{PENGIN} = \lambda_{Y42}\text{MAN} + \epsilon_4 \dots\dots\dots 23)$$

$$Y_5 = \lambda_{Y52}\eta_2 + \epsilon_5 \text{ atau}$$

$$\text{SIMINTAS} = \lambda_{Y52}\text{MAN} + \epsilon_5 \dots\dots\dots 24)$$

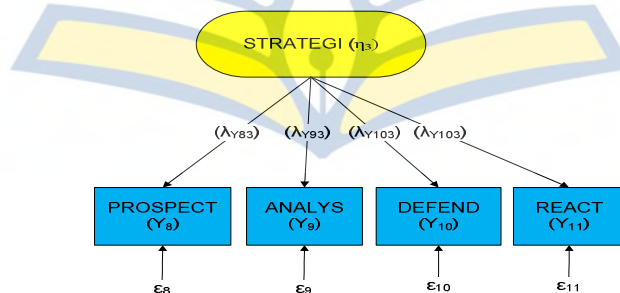
$$Y_6 = \lambda_{Y62}\eta_2 + \epsilon_6 \text{ atau}$$

$$\text{SISTER} = \lambda_{Y62}\text{MAN} + \epsilon_6 \dots\dots\dots 25)$$

$$Y_7 = \lambda_{Y72}\eta_2 + \epsilon_7 \text{ atau}$$

$$\text{INOVASI} = \lambda_{Y72}\text{MAN} + \epsilon_7 \dots\dots\dots 26)$$

4. Model pengukuran STRATEGI dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 4.6. Model Pengukuran STRATEGI

Model pengukuran STRATEGI di atas dapat dituliskan dalam notasi matematik sebagai berikut.

$$Y_8 = \lambda_{Y81}\eta_3 + \epsilon_8 \text{ atau}$$

$$\text{PROSPECT} = \lambda_{Y83}\text{STRATEGI} + \epsilon_8 \dots\dots\dots 27)$$

$$Y_9 = \lambda_{Y93}\eta_3 + \varepsilon_9 \text{ atau}$$

$$\text{ANALYS} = \lambda_{Y93} \text{ STRATEGI} + \varepsilon_9 \dots\dots\dots 28)$$

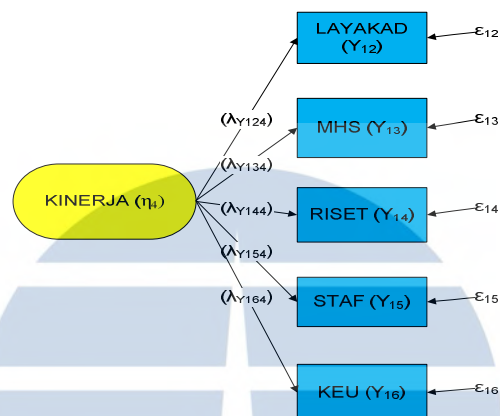
$$Y_{10} = \lambda_{Y103}\eta_3 + \varepsilon_{10} \text{ atau}$$

$$\text{DEFEND} = \lambda_{Y103} \text{ STRATEGI} + \varepsilon_{10} \dots\dots\dots 29)$$

$$Y_{11} = \lambda_{Y113}\eta_3 + \varepsilon_{11} \text{ atau}$$

$$\text{REACT} = \lambda_{Y113} \text{ STRATEGI} + \varepsilon_{11} \dots\dots\dots 30)$$

5. model pengukuran KINERJA dapat digambarkan sebagai berikut.



Gambar 4.7. Model Pengukuran KINERJA

Model pengukuran KINERJA di atas dapat dituliskan dalam notasi matematik sebagai berikut.

$$Y_{12} = \lambda_{Y124}\eta_4 + \varepsilon_{12} \text{ atau}$$

$$\text{LAYAD} = \lambda_{Y124} \text{ KINERJA} + \varepsilon_{12} \dots\dots\dots 31)$$

$$Y_{13} = \lambda_{Y134}\eta_4 + \varepsilon_{13} \text{ atau}$$

$$\text{MHS} = \lambda_{Y134} \text{ KINERJA} + \varepsilon_{13} \dots\dots\dots 32)$$

$$Y_{14} = \lambda_{Y144}\eta_4 + \varepsilon_{14} \text{ atau.}$$

$$\text{RISET} = \lambda_{Y144} \text{ KINERJA} + \varepsilon_{14} \dots\dots\dots 33)$$

$$Y_{15} = \lambda_{Y154}\eta_4 + \varepsilon_{15} \text{ atau}$$

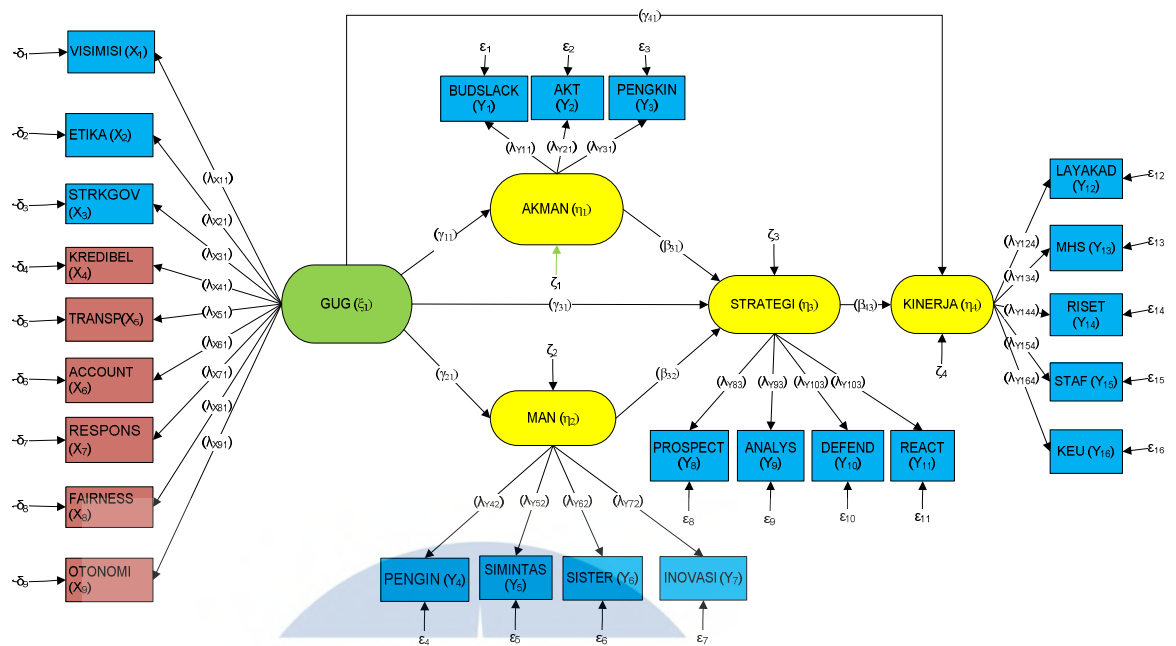
$$\text{STAF} = \lambda_{Y154} \text{ KINERJA} + \varepsilon_{15} \dots\dots\dots 34)$$

$$Y_{16} = \lambda_{Y164}\eta_4 + \varepsilon_{16} \text{ atau}$$

$$\text{KINKEU} = \lambda_{Y164} \text{ KINERJA} + \varepsilon_{16} \dots\dots\dots 35)$$

Secara keseluruhan model struktural dan model pengukuran penelitian ini dapat digambarkan sekali lagi sebagai berikut.





Gambar 4.8. Model Struktural dan Pengukuran Keselarasan GUG dengan Kinerja

#### 4.4.3. Identifikasi Model

Wijanto (2008) dan Ghozali (1998) berpendapat bahwa sebelum dilakukan estimasi untuk mencari solusi dari persamaan simultan yang mewakili model yang dispesifikasikan, terlebih dahulu diperiksa identifikasi dari persamaan simultan tersebut. Terdapat 3 kategori identifikasi dalam persamaan simultan yaitu:

1. *under-identified model* adalah model dengan jumlah parameter yang diestimasi lebih besar dari jumlah data yang diketahui (data tersebut merupakan *variance* dan *covariance* dari variabel-variabel teramati)
2. *just-identified model* adalah model dengan jumlah parameter yang diestimasi sama dengan data yang diketahui
3. *over-identified model* adalah model dengan jumlah parameter yang diestimasi lebih kecil dari jumlah data yang diketahui.

Pemahaman tentang identifikasi terkait dengan *degree of freedom (df)* dari susunan persamaan. Secara sederhana banyaknya *df* suatu susunan persamaan sama dengan jumlah data yang diketahui dikurangi dengan jumlah nilai/parameter yang diestimasi. Dengan demikian hubungan antara identifikasi dengan banyaknya *df* dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. *under-identified model* mempunyai  $df = \text{jumlah data yang diketahui} - \text{jumlah parameter yang diestimasi} < 0$ . Dapat disimpulkan bahwa model *under-identified* memiliki  $df$  negatif
2. *just-identified model* mempunyai  $df = \text{jumlah data yang diketahui} - \text{jumlah parameter yang diestimasi} = 0$ . Dapat disimpulkan bahwa model *just-identified* memiliki  $df$  nol
3. *over-identified model* pada SEM mempunyai  $df = \text{jumlah data yang diketahui} - \text{jumlah parameter yang diestimasi} > 0$ . Dapat disimpulkan model *over-identified* memiliki  $df$  positif.

Untuk model *fit* GUG dengan KINERJA diharapkan memenuhi kriteria *over-identified* dengan  $df$  positif. Tujuan *over-identified* adalah agar persamaan simultan pada model mendapatkan solusinya. Pemeriksaan identifikasi sekaligus  $df$  model *fit* GUG dengan KINERJA sebagai berikut.

1. jumlah data yang diketahui dari Gambar 4.8 nampak bahwa jumlah variabel teramati adalah 25, sehingga jumlah data yang diketahui adalah  $(n \times (n+1))/2 = (25 \times (25+1))/2 = 325$
2. jumlah parameter yang diestimasi dari Gambar 4.8. nampak bahwa parameter-parameter yang diestimasi adalah,  $\lambda_X$ ,  $\lambda_Y$ ,  $\gamma$ ,  $\beta$ ,  $\zeta$ ,  $\varepsilon$ ,  $\delta$ . Masing-masing terdiri atas  $\lambda_X$ , 9 parameter;  $\lambda_Y$ , 16 parameter;  $\gamma$ , 4 parameter;  $\beta$ , 3 parameter;  $\zeta$ , 4 parameter;  $\varepsilon$ , 16 parameter;  $\delta$ , 9 parameter; sehingga jumlah keseluruhan adalah 61 parameter.
3. *degree of freedom* adalah jumlah data yang diketahui dikurangi jumlah parameter yang diestimasi. Jadi  $df = 325 - 61 = 264 > 0$  atau positif dan ini berarti bahwa model yang dispesifikasikan adalah *over-identified*.

#### 4.5. Metode Analisis Data

Secara umum pada model persamaan struktural terdapat tiga hubungan utama diantara variabel yang terlibat yang ditunjukkan oleh koefisien parameter yaitu: (i) efek struktural variabel endogen terhadap variabel endogen lainnya, dilambangkan oleh  $\beta$  (beta); (ii) efek struktural variabel eksogen terhadap variabel endogen, dilambangkan oleh  $\gamma$  (gamma), dan (iii) efek pengukuran dari variabel laten terhadap variabel teramati atau indikator, dilambangkan oleh  $\lambda$  (lambda).

Estimasi atas koefisien parameter yang tidak diketahui dapat diperoleh melalui metode iterasi, antara lain *maximum likelihood* (ML) dan *generalized least square* (GLS). LISREL menyediakan analisa tersebut dengan dua tipe koefisien parameter yaitu *original value* dan *standardized value*.

#### 4.5.1. Uji Kecocokan Model dan Data

Menurut Hair *et al.* (1998) evaluasi terhadap kecocokan data dengan model dilakukan melalui beberapa tahapan yaitu.

1. Kecocokan keseluruhan model (*overall model fit*)
2. Kecocokan model pengukuran (*measurement model fit*)
3. Kecocokan model struktural (*Structural Model fit*)

##### 4.5.1.1. Kecocokan Keseluruhan Model

Bersumber dari Wijanto (2008) dan Ghazali (1998), tujuan uji kecocokan keseluruhan model adalah untuk mengevaluasi secara umum derajat kecocokan atau *goodness of fit* (GOF) antara data dengan model dengan menggunakan beberapa ukuran GOF atau *Goodness of Fit Indices* (GOFI) yang dapat digunakan secara bersama-sama atau kombinasi. Hair *et al.* (1998) mengelompokkan GOFI yang ada menjadi 3 bagian yaitu *absolut fit measures* (ukuran kecocokan absolut), *incremental fit measures* (ukuran kecocokan inkremental), dan *parsimonious fit measures* (ukuran kecocokan parsimoni).

##### 1. Ukuran kecocokan absolut

Ukuran ini menentukan derajat prediksi model keseluruhan (model struktural dan pengukuran) terhadap matrik korelasi dan kovarian. Ukuran-ukuran yang biasanya digunakan untuk mengevaluasi SEM ialah:

- 1) *Chi-Square* ( $\chi^2$ ), digunakan untuk menguji seberapa dekat kecocokan antara matrik kovarian sampel  $S$  dengan matrik kovarian model  $\Sigma$  ( $\Theta$ ). Diharapkan nilai  $\chi^2$  rendah yang menghasilkan *significance level* lebih besar atau sama dengan 0.05 ( $p \geq 0.05$ ). Hal tersebut menandakan bahwa hipotesis nol diterima dan matrik input yang diprediksi dengan yang sebenarnya (*actual*) tidak berbeda secara statistik.  $\chi^2$  disebut *badness of fit* karena nilai  $\chi^2$  yang besar menunjukkan kecocokan yang tidak baik (*bad fit*) sementara nilai  $\chi^2$  yang kecil menunjukkan *good fit* (kecocokan yang baik).

- 2) *Non-Centrality Parameter* (NCP), merupakan ukuran perbedaan antara  $\Sigma$  dengan  $\Sigma(\Theta)$ . Semakin besar perbedaan  $\Sigma$  dengan  $\Sigma(\Theta)$  semakin besar nilai NCP. Jadi yang diperlukan mencari nilai NCP yang kecil atau rendah
- 3) *Goodness-of-Fit Index* (GFI), diklasifikasikan sebagai ukuran kecocokan absolut, karena pada dasarnya GFI membandingkan model yang dihipotesiskan dengan tidak ada model sama sekali ( $\Sigma(\Theta)$ ). Nilai GFI berkisar antara 0 (*poor fit*) sampai 1 (*perfect fit*), dan nilai  $GFI \geq 0.90$  merupakan *good fit*, sedangkan  $0.80 \leq GFI < 0.90$  disebut *marginal fit*.
- 4) *Root Mean Square Residual* (RMR), mewakili nilai rerata residual yang diperoleh dari mencocokkan matrik varian-kovarian dari model yang dihipotesiskan dengan matrik varian-kovarian dari data sampel. *Standardized RMR* mewakili nilai rerata seluruh *standardized residuals*, mempunyai rentang dari 0 ke 1. Model yang memiliki kecocokan baik akan mempunyai nilai *standardized RMR* lebih kecil dari 0.05.
- 5) *Root Mean Square Error of Approximation* (RMSEA). Nilai  $RMSEA \leq 0.05$  menandakan *close fit*,  $0.05 < RMSEA \leq 0.08$  menunjukkan *good fit*, nilai  $RMSEA > 0.10$  *poor fit*.

## 2. Ukuran kecocokan inkremental

Ukuran ini membandingkan model yang diusulkan dengan model dasar (*baseline model*) yang sering disebut *null model* atau *independence model*. Ukuran yang biasanya dipakai untuk mengevaluasi SEM yaitu:

*Adjusted Goodness of Fit Index* (AGFI), merupakan perluasan dari GFI yang disesuaikan dengan rasio antara *df* dari *null/independence/baseline* model dengan *df* dari model yang dihipotesiskan atau diestimasi. Seperti GFI, nilai AGFI berkisar antara 0 sampai 1 dan nilai  $AGFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit*, sedangkan  $0.80 \leq AGFI < 0.90$  disebut *marginal fit*.

3. *Non Normed Fit Index* (NNFI), nilainya berkisar 0 sampai 1.0 dengan nilai  $NNFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit* dan  $0.80 \leq NNFI < 0.90$  *marginal fit*
4. *Normed Fit Index* (NFI), nilainya berkisar 0 sampai 1.0 dengan nilai  $NFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit* dan  $0.80 \leq NFI < 0.90$  *marginal fit*
5. *Relative Fit Index* (RFI), nilainya berkisar 0 sampai 1.0 dengan nilai  $RFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit* dan  $0.80 \leq RFI < 0.90$  *marginal fit*

6. *Incremental Fit Index* (IFI), nilainya berkisar 0 sampai 1.0 dengan nilai  $IFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit* dan  $0.80 \leq IFI < 0.90$  *marginal fit*
7. *Comparative Fit Index* (CFI), nilainya berkisar 0 sampai 1.0 dengan nilai  $CFI \geq 0.90$  menunjukkan *good fit* dan  $0.80 \leq CFI < 0.90$  *marginal fit*

#### 4.5.1.2. Kecocokan Model Pengukuran

Setelah kecocokan model dan data secara keseluruhan adalah baik, langkah selanjutnya adalah evaluasi atau uji kecocokan model pengukuran. Evaluasi ini dilakukan terhadap setiap konstruk atau model pengukuran (hubungan antara satu variabel laten dengan beberapa variabel teramati (indikator) secara terpisah melalui evaluasi validitas dan reliabilitas model pengukuran.

Menurut Ridgon dan Ferguson (1991), dan Doll, Xia, dan Torkzadeh (1994) suatu variabel dikatakan mempunyai validitas yang baik terhadap konstruk atau variabel latennya jika nilai *t* muatan faktornya (*loading factors*) lebih besar dari nilai kritis (atau  $\geq 1.96$ ) dan muatan faktor standarnya (*standardized loading factors*)  $\geq 0.70$  atau menurut Igarria *et al.* (1997) bahwa muatan faktor standar  $\geq 0.50$  adalah *very significant*.

Hair *et al.* (1998) menyatakan bahwa sebuah konstruk mempunyai reliabilitas yang baik adalah jika: nilai *composite reliability*-nya  $\geq 0.70$ , dan nilai *variance extracted*-nya  $\geq 0.50$ . Penelitian ini menggunakan kriteria reliabilitas yang dikemukakan Hair *et al.* (1998) tersebut.

#### 4.5.1.3. Kecocokan Model Struktural

Evaluasi atau analisis terhadap model struktural mencakup pemeriksaan terhadap signifikansi koefisien-koefisien yang diestimasi. Metode SEM dan LISREL menyediakan nilai koefisien-koefisien yang diestimasi dan nilai *t*-hitung untuk setiap koefisien. Dengan menspesifikasi tingkat signifikansi (lazimnya  $\alpha = 0.05$ ) maka setiap koefisien yang mewakili hubungan kausal yang dihipotesiskan dapat diuji signifikansinya secara statistik (apakah berbeda dengan nol).

Selain hal itu juga perlu dilakukan evaluasi terhadap solusi standar dimana semua koefisien mempunyai varian yang sama dan nilai maksimumnya adalah 1. Nilai koefisien yang mendekati nol menandakan pengaruh yang semakin kecil. Peningkatan nilai koefisien berhubungan dengan peningkatan pentingnya variabel yang bersangkutan dalam hubungan kausal. Sebagai ukuran menyeluruh terhadap

persamaan struktural, *overall coefficient of determination* ( $R^2$ ) dihitung seperti pada regresi berganda.

#### 4.5.2. Modifikasi Model

Apabila kecocokan model dengan data telah terjadi, maka model pada hipotesis awal dapat menjelaskan persamaan struktural yang diinginkan. Namun sekiranya terdapat ketidakcocokan model dengan data, maka model pada awal mula harus dimodifikasi untuk meningkatkan hasil yang cocok (*fit*). Terdapat berbagai pilihan untuk memodifikasi model, tergantung kepada tingkat ketidakcocokan model dan data, umumnya melalui pengurangan atau penghilangan spesifikasi yang keliru. Program LISREL menyediakan informasi bagaimana model seharusnya dimodifikasi.

#### 4.5.3. Pengujian Tambahan

Seluruh pengujian pada bagian sebelumnya dilakukan pula untuk pengujian tambahan. Pengujian tersebut dilakukan untuk subsampel seluruh PTS (202 sampel) dan subsampel seluruh PTN (29 sampel). Selain itu dilakukan pula pengujian untuk subsampel PTS berakreditasi minimal B (51 sampel) dan subsampel PTN berakreditasi minimal B (24 sampel). Kriteria tersebut merujuk pada hasil temuan Mahsun (2006) yang menyimpulkan secara umum terdapat perbedaan kinerja PT yang berakreditasi B dengan PT yang berakreditasi C. Selain untuk melihat konsistensi model dan hasil, pengujian tersebut untuk melihat *fit* GUG terhadap Kinerja pada subsampel PTN dan pada subsampel PTS baik subsampel seluruh PTS (202 sampel) maupun subsampel PTS dari Universitas berakreditasi minimal B (51 sampel).

Guna memastikan bahwa terdapat perbedaan parameter-parameter atau koefisien-koefisien dalam model penelitian di antara kelompok sampel awal dan kelompok subsampel, dan diantara subsampel PTN dan subsampel PTS dilakukan *multisampel analysis*. Prosedur *multisampel analysis* menurut Byrne (1998) dalam Wijanto (2008) adalah sebagai berikut.

1. Estimasi model penelitian; Estimasi ini dilakukan dengan menggunakan seluruh sampel yaitu 231 sampel.
2. Pembagian sampel ke dalam grup-grup; Langkah ini menghasilkan lima grup yaitu (1) sampel awal (231 sampel) dan subsampel PTS (202 sampel),

(2) subsampel PTS (202 sampel) dan subsampel PTN (29 sampel), (3) subsampel PTS (202 sampel) dan subsampel PTS berakreditasi minimal B (51 sampel), (4) subsampel PTN (29 sampel) dan subsampel PTN berakreditasi minimal B (24 sampel), serta (5) subsampel PTN berakreditasi minimal B (24 sampel) dan subsampel PTS berakreditasi minimal B (51 sampel).

3. Pembentukan model dasar (*baseline model*); Selanjutnya kelima kelompok sampel dilakukan estimasi model penelitian secara terpisah.
4. Estimasi *multisample* model dengan parameter ditetapkan sama; Langkah ini berhubungan dengan estimasi model *multisample* dimana model dasar dari semua grup diletakkan pada satu program dan diestimasi secara serempak. Pada langkah ini, nilai parameter-parameter dari model dasar pada setiap grup ditetapkan sama. Lima grup pada langkah 2 masing-masing diestimasi serentak. Proses tersebut membentuk model A. Tujuannya untuk mendapatkan nilai  $\chi^2$  dan *degree of freedom* (df).
5. Estimasi multisample model dengan parameter berbeda  
Langkah ini serupa dengan langkah keempat namun parameter yang akan dianalisis bebas diestimasi dalam grup masing-masing. Proses tersebut membentuk model B.
6. Evaluasi perbedaan parameter di antara grup-grup  
Langkah terakhir menghitung perbedaan nilai  $\chi^2$  ( $\Delta\chi^2$ ) dan *degree of freedom* ( $\Delta df$ ) yang dihasilkan pada langkah 4 dan langkah 5. Dari nilai  $\chi^2$  sebesar  $\Delta\chi^2$  dan df sebesar  $\Delta df$  dapat diperoleh nilai p. Jika nilai  $p \leq 0.05$  maka perbedaan parameter-parameter yang dianalisis diantara grup adalah signifikan, sedangkan nilai  $p > 0.05$  menunjukkan perbedaan parameter-parameter yang dianalisis diantara grup tidak signifikan.

Perlu diketahui banyak sampel pada subsampel PTN berakreditasi minimal B (24 sampel) dan subsampel seluruh PTN (29 sampel) serta subsampel PTS berakreditasi minimal B (51 sampel) sangat kecil sehingga tidak mencukupi untuk menjalankan model SEM yang sedang diteliti. Jika dipaksakan akan menghasilkan *under-identified model* yaitu jumlah parameter yang diestimasi lebih besar dari jumlah data yang diketahui. Metode SEM menyarankan menggunakan model *path*

dengan memanfaatkan data hasil pembentukan *latent variable score* (LVS) dari lima variabel utama penelitian. Konsekuensinya adalah model pengukuran masing-masing variabel penelitian tidak akan nampak, hanya model struktural saja. Namun demikian hal tersebut tidak mengurangi makna dan tujuan utama dari pengujian dalam penelitian ini.

#### **4.5.4. Robustness Test**

Secara konseptual memungkinkan adanya efek langsung dari akuntansi manajemen pada kinerja seperti yang telah dibuktikan oleh Banker *et al.* (2011), Spekle dan Verbeeten (2014), dan Ramli dan Iskandar (2014); namun Acquaah (2013) membuktikan akuntansi manajemen berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja melalui strategi bisnis. Hasil tersebut mendukung temuan Abernethy dan Guthrie (1994), Moores dan Mula (2000), Bisbe dan Otley (2004), Henri (2006), dan Widener (2007). Acquaah (2013) menambahkan hubungan tersebut sangat tergantung kepada konteksnya (lingkungan dan ragam organisasi), terutama pada konteks organisasi nirlaba seperti PT (Tucker dan Parker, 2013).

Rerangka pemikiran disertasi ini mengambil model akuntansi manajemen dan teknik manajemen mempengaruhi kinerja melalui pilihan prioritas strategi, bukan pilihan prioritas strategi mempengaruhi kinerja melalui akuntansi manajemen dan teknik manajemen. Guna memastikan bahwa pada konteks PT, model itulah yang lebih *fit*, dilakukan *robustness test* dengan menguji kembali model utama dengan arah hubungan yang berbeda yaitu pilihan prioritas strategi mempengaruhi kinerja melalui penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen. Jika hasil *robustness test* menunjukkan hubungan positif dan signifikan maka hipotesis bahwa akuntansi manajemen dan teknik manajemen mempengaruhi kinerja melalui kejelasan pilihan prioritas strategi tidak terdukung.



## BAB 5 PEMBAHASAN

### 5.1. Penyebaran dan Pengumpulan Kuesioner

Populasi penelitian adalah 3.164 PT dengan 507 Program Studi (Prodi) S1 Akuntansi. Ukuran sampel minimal pada taraf signifikansi 5% mengikuti Rumus Slovin untuk Prodi S1 Akuntansi dengan  $N = 507$  adalah 205 Prodi S1 Akuntansi atau mengikuti Tabel Krecjie antara 205 dan 213 Prodi S1 Akuntansi (Tejada dan Punzalan, 2012; Setiawan, 2007). Penyebaran kuesioner dimulai dari tanggal 2 September 2013 dan berakhir 21 November 2013. Kuesioner kembali pertama kali tanggal 2 September 2013 dan terakhir kali kembali tanggal 27 November 2013. Terdapat 231 eksemplar kuesioner yang dapat diolah dari 242 eksemplar kuesioner yang kembali (Lampiran 5.1). Dengan demikian sampel minimal terpenuhi, lebih besar dari yang dipersyaratkan.

Lampiran 5.1. menunjukkan bahwa proporsi populasi Prodi S1 Akuntansi yang berasal dari PTN dan PTS adalah 9.86% berbanding 90.14% dengan tingkat kembalikan kuesioner masing-masing adalah 64% dan 46%. Perbandingan proporsi kuesioner yang kembali antara PTN dan PTS dari total kuesioner yang kembali (242 responden) adalah 13.22% berbanding 86.78%. Dari 242 kuesioner yang kembali, hanya 11 kuesioner (4.55%) yang tidak dapat diolah.

Seluruh anggota populasi ( $N=507$  Prodi Akuntansi) mendapatkan kesempatan yang sama sebagai sampel (Lampiran 5.2). 19.72% dari populasi menerima kuesioner melalui pos dan sisanya 80.28% menerima kuesioner secara langsung melalui petugas. Tingkat kembalikan (*response rate*) melalui pos sangat rendah yaitu 7.00%, sedangkan yang melalui petugas adalah 57.34%. Secara keseluruhan tingkat kembalikan adalah 47.73% (242 sampel). Berdasarkan wilayah, *response rate* tertinggi adalah wilayah 6 (Jawa Tengah) yaitu 71%, disusul wilayah 3 (DKI) yaitu 65%, dan wilayah 9 (Sulawesi) yaitu 62%. *Response rate* terendah adalah wilayah 5 (DIY) yaitu 23%, disusul wilayah 1 (NAD, Sumatera Utara) yaitu 24%, wilayah 4 (Jawa Barat, Banten) yaitu 25%, dan wilayah 12 (Maluku, Papua) yaitu 27%. *Response rate* wilayah lainnya berkisar dari 42% sampai 60%. Rangkuman proses penarikan sampel disajikan pada Tabel 5.1.

Tabel 5.1. Penarikan Sampel Akhir

Kriteria	PTN		PTS		Jumlah
	jumlah	%	jumlah	%	
Populasi Perguruan Tinggi	92	2.91	3072	97.09	3164
Perguruan Tinggi yang memiliki Program Studi S1 Akuntansi	50	9.86	457	90.14	507
Kuesioner yang tidak kembali	18	6.79	247	93.21	265
Kuesioner kembali	32	13.22	210	86.78	242
Kuesioner kembali yang tidak dapat diolah	3	27.27	8	72.73	11
Sampel Keseluruhan	29	12.55	202	87.45	231
Subsampel berakreditasi BAN PT minimal B dan dari Universitas	24	32.00	51	68.00	75

Sumber: Data diolah

Setelah dilakukan pemilahan sampel dan kriteria subsampel ditambahkan yaitu (1) Program Studi berasal dari Universitas dan (2) minimal memiliki akreditasi BAN PT dengan peringkat B maka sampel menyisakan 24 Program Studi berasal dari PTN dan 51 Program Studi berasal dari PTS.

## 5.2. Hasil Pengujian Kuesioner

Hasil pengujian kuesioner pada *First Order Confirmatory Factor Analysis* disajikan pada Lampiran 5.3. Kuesioner yang dikembangkan semula terdiri atas 105 pernyataan, namun setelah uji validitas dan reliabilitas tersisa 82 (delapan puluh dua) pernyataan. Dengan kata lain terdapat 23 (dua puluh tiga) pernyataan yang dikeluarkan dari kuesioner karena tidak lolos uji. Selanjutnya disusun *Latent Variable Score (LVS)* berdasarkan kedelapan puluh dua pernyataan tersebut sesuai variabel masing-masing. Uji validitas dan reliabilitas dilakukan kembali pada masing-masing variabel yang telah berbentuk LVS untuk membentuk variabel utama (GUG, AKMAN, MAN, STRATEGI dan KINERJA). Uji tersebut disebut *Second Order Confirmatory Factor Analysis* yang hasilnya disajikan pada Tabel 5.2.

Berdasarkan Lampiran 5.2. Kecuali variabel *Reactor (REACT)* dan *KINERJA MAHASISWA (MHS)*, dapat dilihat seluruh *standardized loading factor*  $\geq 0.5$ . Sementara itu seluruh variabel memiliki *t-value*  $\geq 1.96$ . Demikian pula *Construct Reliability (CR)*  $\geq 0.70$  dan *Variance Extracted (VE)*  $\geq 0.5$ . Dengan

demikian seluruh variabel dapat digunakan untuk pengujian lebih lanjut karena validitas dan reliabilitasnya baik.

Tabel 5.2. 2<sup>nd</sup> Order Analisis Faktor Konfirmasi

No	Variabel Teramati	2 <sup>nd</sup> Order Confirmatory Factor Analysis			
		Validitas		Reliabilitas	
		SLF	t-value	Construct Reliability (CR <sub>≥</sub> 0.70)	Variance Extracted (VE <sub>≥</sub> 0.50)
1	TRANSP	0.95	44.60		
2	ACCOUNT	0.96	45.23		
3	RESPONS	0.90	40.52		
4	FAIRNES	0.96	45.62		
5	OTONOMI	0.93	43.07		
6	KREDIBEL	0.81	33.76		
7	STRKGOV	0.92	41.58		
8	ETIKA	0.89	39.48		
9	VISIMISI	0.65	25.03		
<b>GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE (GUG)</b>				0.97	0.79
10	PENKIN	0.97	46.52		
11	AKT	0.97	46.52		
12	BUDSLACK	0.97	46.52		
<b>PENERAPAN AKUNTANSI MANAJEMEN (AKMAN)</b>				0.98	0.95
13	INOVASI	1.00	48.92		
14	SISTER	1.00	48.92		
15	SIMINTAS	1.00	48.92		
16	PENGIN	1.00	48.92		
<b>TEKNIK MANAJEMEN (MAN)</b>				1.00	1.00
17	KINKEU	0.90	40.60		
18	STAF	0.57	27.12		
19	RISET	0.74	38.05		
20	MHS	0.17	15.63		
21	LAYAKAD	1.08	58.57		
<b>KINERJA</b>				0.85	0.57
22	REACT	(0.11)	(3.15)		
23	DEFEND	0.88	38.13		
24	ANALYS	0.85	35.41		
25	PROSPECT	0.92	41.07		
<b>PILIHAN PRIORITAS STRATEGI (STRATEGI)</b>				0.80	0.59

Sumber: Data diolah

### 5.3. Gambaran Umum Responden

Sebelum disajikan gambaran umum responden akan disajikan terlebih profil masing-masing proses bisnis jenis PT. Profil proses bisnis PT dapat dilihat dari Pengaturan Pengelolaan PT yang tersurat dalam PP No 4 tahun 2014 dan *best practices* di PT yang merepresentasikan 4 (empat) jenis PT yaitu : (1) PTN

Murni, (2) PTN PK-BLU, (3) PTN Badan Hukum, (4) PTS. Berikut profil masing-masing jenis PT tersebut.

### **Perguruan Tinggi Negeri (PTN) MURNI**

PTN murni adalah PT yang didirikan dan/atau diselenggarakan oleh Pemerintah. PTN ini memiliki Rencana Strategis, dan Rencana Operasional, dan Rencana Kegiatan dan Anggaran (RKA) serta anggaran berasal dari DIPA-APBN. Secara umum PTN murni memiliki karakteristik sebagai *teaching university*: pelestarian/konservasi ipteks, dan penyebarluasan ipteks melalui pengajaran. PTN memiliki unsur utama: Program Studi dan kelompok penelitian (mono-disiplin dan non interaksional). Tekanan utama PTN murni adalah pada pengembangan ilmu pengetahuan, penyelesaian berbagai masalah, peningkatan kesejahteraan rakyat dan penciptaan insan cerdas dan berdaya saing.

#### 1. Otonomi PTN

##### 1) Bidang Akademik

- (1) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan pendidikan terdiri atas: (a) persyaratan akademik mahasiswa yang akan diterima, (b) kurikulum Program Studi, (c) proses pembelajaran, (d) penilaian hasil belajar, (e) persyaratan kelulusan, dan (f) wisuda
- (2) Penetapan norma, kebijakan operasional, serta pelaksanaan penelitian dan pengabdian kepada masyarakat

##### 2) Bidang Nonakademik

Urusan bidang non akademik PTN murni sepenuhnya mengikuti peraturan dan ketentuan-ketentuan yang berlaku pada satuan kerja di lingkungan Kemristekdikti, KemenPAN dan KemenKeu. Secara rinci Urusan bidang non akademik PTN murni meliputi.

- (1) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan organisasi terdiri atas: (a) rencana strategis dan rencana kerja tahunan; dan (b) sistem penjaminan mutu internal,
- (2) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan keuangan terdiri atas: (a) membuat perjanjian dengan pihak ketiga dalam lingkup Tridharma PT; dan (b) sistem pencatatan dan pelaporan keuangan.

- (3) Penghasilan Negara Bukan Pajak (PNBP) seluruhnya disetor ke kas negara, pencairan proses panjang dan ketat, tidak boleh mengelola dana cadangan sendiri baik yang diperoleh dari atau bukan dari dana masyarakat, harus menunggu persetujuan melalui Kemristek Dikti, Departemen Keuangan dan DPR-RI. Proses revisi memerlukan waktu lama dan persetujuannya sering terjadi pada akhir tahun.
  - (4) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan kemahasiswaan terdiri atas: (a) kegiatan kemahasiswaan intrakurikuler dan ekstrakurikuler, (b) organisasi kemahasiswaan; dan (c) pembinaan bakat dan minat mahasiswa
  - (5) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan ketenagaan terdiri atas: (a) penugasan dan pembinaan sumber daya manusia; dan (b) penyusunan target kerja dan jenjang karir sumber daya manusia. Status ketenagaan di PTN ini adalah PNS.
  - (6) Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan pemanfaatan sarana dan prasarana terdiri atas: (a) penggunaan sarana dan prasarana, (b) pemeliharaan sarana dan prasarana; dan (c) pemanfaatan sarana dan prasarana. Pengadaan Barang dan Jasa mengikuti ketentuan Perpres No 4 tahun 2015. Manajemen Barang Milik Negara diatur dalam PP No 27 tahun 2014.
2. Pola Pengelolaan Keuangan PTN murni dengan mengikuti pola pengelolaan keuangan negara pada umumnya.
  3. Tata Kelola PTN
    - 1) Unsur Penyusun Kebijakan: Senat PT yang menjalankan fungsi penetapan dan pertimbangan pelaksanaan kebijakan akademik
    - 2) Unsur Pelaksana Akademik: Pemimpin PT yang menjalankan fungsi penetapan kebijakan non akademik dan pengelolaan PT untuk dan atas nama Menteri
    - 3) Unsur Pengawas dan Penjaminan Mutu: satuan pengawas internal yang menjalankan fungsi pengawasan nonakademik untuk dan atas nama pemimpin PTN.

- 4) Dewan penyantun atau nama lain yang menjalankan fungsi pertimbangan nonakademik dan fungsi lain yang ditetapkan statuta
  - 5) unsur penunjang akademik atau sumber belajar
  - 6) unsur pelaksana administrasi atau tata usaha
4. Akuntabilitas Publik; Akuntabilitas PTN murni diwujudkan melalui pemenuhan atas:
- 1) kewajiban untuk menjalankan visi dan misi Pendidikan Tinggi nasional sesuai izin Perguruan Tinggi dan izin Program Studi yang ditetapkan oleh Menteri,
  - 2) Target Kinerja yang ditetapkan Menteri,
  - 3) Standar Nasional PT melalui sistem penjaminan mutu pendidikan tinggi yang ditetapkan Menteri, dan
  - 4) Ringkasan Laporan tahunan PT wajib diumumkan setiap tahun kepada masyarakat.

#### **Perguruan Tinggi Negeri Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PTN PK-BLU)**

Pengelolaan PTN dengan pola pengelolaan PK-BLU untuk empat bentuk pengaturan seluruhnya sama dengan PTN murni kecuali pada pengelolaan keuangannya. Secara umum PTN PK-BLU memiliki karakteristik sama dengan PTN murni yaitu *teaching university*. Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) tidak harus disetor ke kas negara, namun boleh dikelola sendiri namun harus siap dan sanggup diaudit, boleh mengelola dana cadangan sendiri yang bersumber selain dari jasa layanan masyarakat dan APBN/APBD, juga hasil kerjasama dengan pihak lain, hasil usaha sendiri, dan hibah tidak terikat. PT pola ini bercirikan antara lain:

1. Terdapat proses perencanaan anggaran,
2. Pengelolaan transaksi uang keluar dan masuk yang terdistribusi dari pusat ke masing-masing unit,
3. Terdapat proses pelaporan dan evaluasi kinerja keuangan,
4. Secara rutin diaudit oleh auditor publik dan dewan pengawas,
5. Adanya *standard operational procedure* (SOP) dan dilaksanakan untuk menjamin tercapainya standar pelayanan minimal (SPM),

6. Membuat dokumen pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan, dan manfaat bagi masyarakat,
7. menunjukkan pola tata kelola,
8. menyusun laporan keuangan pokok,
9. bertujuan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam bidang pendidikan, terutama menyangkut Tridharma PT, dan
10. Terdapat dua jenis ketenagaan yaitu PNS dan Pegawai BLU.

Secara umum PTN dengan pola PK-BLU memiliki Rencana Strategis, Rencana Operasional, Rencana Strategis Bisnis, dan Rencana Kegiatan dan Anggaran, serta setiap tahun melaporkan kontrak kinerja kepada Kementerian Keuangan dan Kemristekdikti.

Pengadaan barang dan jasa mengikuti ketentuan Perpres No 4 tahun 2015. Manajemen Barang Milik Negara diatur dalam PP No 27 tahun 2014 seperti PTN Murni.

### **Perguruan Tinggi Negeri (PTN) Badan Hukum**

#### **1. Otonomi Pengelolaan PT**

Secara umum PTN Badan Hukum mengarah kepada *Social Entrepreneur university/Research university* dengan ciri utama penciptaan ipteks baru melalui riset dan pendidikan pascasarjana, difusi ipteks ke masyarakat luas melalui riset dan pengabdian pada masyarakat. Unsur utama PTN Badan Hukum adalah Program Studi mono-disiplin dan multi dan lintas disipliner, kelompok penelitian dinamis dan interaksional, kegiatan pengajaran terintegrasi dengan kegiatan penciptaan dan difusi ipteks di kelompok-kelompok penelitian dan pusat pengabdian kepada masyarakat. Ciri lainnya adalah struktur organisasi fleksibel dan adaptif, dan sistem administrasi yang bekerja dalam kompleksitas dan logika non-linier.

PTN Badan Hukum memiliki otonomi yang lebih luas dari PTN murni dan PTN PK-BLU dengan otonomi bidang akademik ditambahkan otonomi dalam pembukaan, perubahan, dan penutupan Program Studi. Untuk otonomi non akademik sama dengan otonomi PTN PK-BLU namun dengan beberapa penambahan untuk penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan organisasi dengan otonomi dalam struktur organisasi dan tata kerja dan sistem

pengendalian dan pengawasan internal. Untuk penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan keuangan ditambahkan otonom dalam perencanaan dan pengelolaan anggaran jangka pendek dan jangka panjang, tarif setiap jenis layanan pendidikan, penerimaan, pembelanjaan, dan pengelolaan uang; melakukan investasi jangka pendek dan jangka panjang, dan memiliki utang dan piutang jangka pendek dan jangka panjang. memiliki otonomi mengelola keuangannya termasuk mengelola dana cadangan sendiri yang diperoleh dari kerjasama dgn pihak lain, hasil usaha sendiri, dan hibah tak terikat.

Penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan kemahasiswaan sama dengan PTN lainnya. Sementara itu untuk penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan ketenagaan ditambahkan persyaratan dan prosedur penerimaan sumber daya manusia, dan pemberhentian sumber daya manusia, memiliki sumber daya manusia PNS dan PNS Badan Hukum; dan untuk penetapan norma, kebijakan operasional, dan pelaksanaan pemanfaatan sarana dan prasarana ditambahkan pemilikan sarana dan sarana. Kekayaan awal PTN Badan Hukum berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan kecuali tanah. Pengadaan Barang dan Jasa dilakukan berdasarkan prinsip efisiensi dan ekonomis, sesuai praktik bisnis yang sehat. Untuk pengadaan barang dan jasa yang bersumber dari pemerintah/pemerintah daerah mengikuti ketentuan pengadaan barang dan jasa instansi pemerintah, sementara untuk pengadaan barang dan jasa dari PTN Badan Hukum mengikuti aturan yang ditetapkan oleh Rektor. Demikian pula untuk manajemen barang milik PTN Badan Hukum.

2. Pola Pengelolaan PT; Pola Pengelolaan PT mengikuti Pola PTN sebagai Badan Hukum
3. Tata Kelola PT; Tata Kelola PT untuk PTN Badan Hukum adalah sebagai berikut.
  - 1) Unsur Penyusun Kebijakan: majelis wali amanat yang menjalankan fungsi penetapan, pertimbangan pelaksanaan kebijakan umum, dan pengawasan nonakademik
  - 2) Unsur Pelaksana Akademik: Pemimpin PT yang menjalankan fungsi pengelolaan PT dan bertanggung jawab kepada majelis wali amanat



- 3) Senat akademik yang menjalankan fungsi penetapan kebijakan, pemberian pertimbangan, dan pengawasan di bidang akademik
- 4) Unsur Pengawas dan Penjaminan Mutu. Unsur pengawas: komite audit dibentuk oleh majelis wali amanat untuk menjalankan fungsi pengawasan nonakademik
- 5) unsur penunjang akademik atau sumber belajar
- 6) unsur pelaksana administrasi atau tata usaha

#### 4. Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas PT diwujudkan melalui pemenuhan atas:

- 1) kewajiban untuk menjalankan visi dan misi Pendidikan Tinggi nasional sesuai izin PT dan izin Program Studi yang ditetapkan oleh Menteri
- 2) Target Kinerja yang ditetapkan Majelis Wali Amanat
- 3) Standar Nasional Pendidikan Tinggi melalui sistem penjaminan mutu pendidikan tinggi yang ditetapkan Menteri
- 4) Ringkasan Laporan Tahunan PT wajib diumumkan setiap tahun kepada masyarakat.

#### **Perguruan Tinggi Swasta (PTS)**

Perguruan Tinggi Swasta adalah PT yang didirikan dan/atau diselenggarakan oleh masyarakat dengan membentuk Badan Penyelenggara berbadan hukum yang berprinsip nirlaba dan wajib memperoleh izin dari Menteri. Badan Penyelenggara adalah yayasan, perkumpulan, atau badan hukum nirlaba lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Secara umum PTS memiliki karakteristik *Teaching university*.

1. Otonomi Pengelolaan PT; Otonomi pengelolaan pada PTS diatur oleh Badan Penyelenggara sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan terdiri atas Otonomi Akademik dan Otonomi nonAkademik yang meliputi.
  - 1) Mengatur organisasi dan mengambil keputusan sendiri
  - 2) Pengelolaan SDM; umumnya pegawai PTS terdiri atas Pegawai Yayasan dan PNS DPK
  - 3) Pengelolaan aset; terdiri antara lain pengadaan, pengelolaan vendor, pemesanan, penerimaan aset, manajemen inventaris, penilaian inventaris, penelusuran inventaris, dan penghapusan. Secara keseluruhan kegiatan

pengelolaan barang dan jasa yang meliputi kegiatan yang dimulai dari perencanaan keberadaannya sampai dengan penghapusan.

- 4) Pengelolaan keuangan; secara umum pengelolaan keuangan PTS adalah sepenuhnya wewenang Yayasan yang tunduk kepada undang-undang Yayasan.
2. Pola Pengelolaan PT, ditetapkan oleh Badan Penyelenggara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
3. Tata Kelola PTS; Organisasi PTS ditetapkan oleh Badan Penyelenggaran sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Secara umum terdiri atas Yayasan sebagai pendiri PTS; Unsur Pimpinan Universitas: Rektor dan Para Pembantu Rektor; Senat: Senat Universitas dan Senat Fakultas; Dewan Penyantun; Unsur Pelaksana Akademik; Unsur Pelaksana Administrasi: Biro, Bagian, Subbagian sesuai struktur organisasi; dan Unsur lain yang dianggap perlu. Umumnya PTS memiliki Rencana Strategis, dan Rencana Operasional.
4. Akuntabilitas Publik; Akuntabilitas PTS diwujudkan melalui pemenuhan atas:
  - 1) kewajiban untuk menjalankan visi dan misi Pendidikan Tinggi nasional sesuai izin PTS dan izin Program Studi yang ditetapkan oleh Menteri
  - 2) Target Kinerja yang ditetapkan Badan Penyelenggara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
  - 3) Standar Nasional Pendidikan Tinggi melalui sistem penjaminan mutu pendidikan tinggi yang ditetapkan Menteri.
  - 4) Ringkasan Laporan tahunan PTS wajib diumumkan setiap tahun kepada masyarakat.

Pengisian data karakteristik pada kuesioner oleh responden bersifat sukarela sehingga terdapat beberapa data karakteristik responden yang tidak lengkap. Secara rinci karakteristik responden disajikan pada Lampiran 5.5. hingga Lampiran 5.13. Lampiran 5.5. menunjukkan secara keseluruhan terdapat 193 responden yang bersedia mengisi kolom jenis kelamin dan 38 responden (16.45%) tidak bersedia mengisi, dengan komposisi jenis kelamin adalah 97 Laki-laki (41.99%) dan 96 perempuan (41.56 %). Pada subsampel PTN, 45.83% laki-laki dan 37.50% perempuan sedangkan pada subsampel PTS berakreditasi A dan B 47.06% laki-laki dan 43.14% perempuan. Pada subsampel seluruh PTS 41.09%

laki-laki dan 42.08% perempuan. Informasi tersebut menunjukkan bahwa secara umum Kaprodi yang berjenis kelamin laki-laki sedikit lebih banyak dari Kaprodi yang berjenis kelamin perempuan namun dengan perbedaan yang tidaklah terlalu mencolok. Jumlah Kaprodi yang tidak bersedia mengisi yaitu pada kisaran antara 10% dan 17% menunjukkan relatif banyak Kaprodi yang memiliki pandangan tersendiri terhadap informasi jenis kelamin ini, atau juga jenis kelamin bukanlah sesuatu yang mereka anggap sebagai informasi penting dalam kajian ini.

Lampiran 5.6. menunjukkan secara keseluruhan, 209 responden bersedia mengisi kolom usia dan 22 responden (9.52%) tidak bersedia, dengan komposisi berusia sampai dengan 30 tahun 18 orang (7.79%), berusia 31 sampai dengan 40 tahun 89 orang (38.53%), berusia 41 sampai dengan 50 tahun 74 orang (32.03%), berusia 51 sampai dengan 60 tahun 25 orang (10.82%) dan berusia di atas 60 tahun 3 orang (1.30%). Pada subsampel PTN, 37.50% berusia diatas 30 tahun hingga 40 tahun dan 33.33% berusia di atas 40 tahun hingga 50 tahun, serta 25.00% berusia di atas 50 tahun hingga 60 tahun. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B sebagian besar berumur 31 tahun hingga 50 tahun mencapai 80.40%, sementara pada subsampel seluruh PTS untuk kisaran umur yang sama mencapai 70.29%. Data tersebut menginformasikan bahwa Kaprodi sebagian besar dijabat oleh dosen yang berumur di atas 30 tahun hingga 50 tahun.

Lampiran 5.7. secara keseluruhan menunjukkan terdapat Kaprodi memiliki masa kerja 5 tahun ke bawah 44 orang (19.05%), 6 sampai dengan 10 tahun 52 orang (22.51%) hampir sama dengan yang bermasa kerja 11 sampai 15 tahun yaitu 53 orang (22.94%). Ketua Prodi yang memiliki masa kerja 15 sampai dengan 20 tahun adalah 28 orang (12.12%), dan yang memiliki masa kerja di atas 20 tahun adalah 31 orang (13.42%). Sementara itu yang tidak bersedia mengisi adalah 23 orang (9.96%). Pada subsampel PTN, 50% Kaprodi memiliki masa kerja 0 sampai dengan 15 tahun dan 45.83% memiliki masa kerja di atas 15 tahun. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, 62.74% memiliki masa kerja antara 0 sampai dengan 15 tahun, sementara di atas 15 tahun 33.34%. Pada subsampel seluruh PTS, 65.84% memiliki masa kerja antara 0 sampai dengan 15 tahun dan 23.27% memiliki masa kerja di atas 15 tahun. Secara umum nampak bahwa

Kaprodi merupakan tangga jabatan yang pertama bagi yang bermasa kerja sampai dengan 15 tahun dengan persentase berkisar 50% sampai dengan 66%.

Lampiran 5.8. secara keseluruhan menunjukkan bahwa seluruh Kaprodi merupakan dosen, dengan status tenaga pengajar adalah 36 orang (15.58%), asisten ahli 64 orang (27.71%), dan Lektor 98 orang (42.42%). Kaprodi lainnya memiliki jabatan akademik Lektor Kepala 30 orang (12.99%) dan Guru Besar (3 orang atau 1.30%). Pada subsampel PTN, sebagian besar memiliki jabatan akademik Lektor dan Lektor Kepala, total 87.50%. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B sebagian besar Kaprodi memiliki jabatan akademik Asisten Ahli dan Lektor, total 82.36%, sementara pada subsampel seluruh PTS pada jabatan akademik yang sama dengan total 71.78%. Secara umum dapat dikatakan pada PTS Kaprodi dijabat sebagian besar oleh dosen yang memiliki jabatan akademik tertinggi Lektor sementara untuk PTN dijabat oleh dosen yang memiliki jabatan akademik tertinggi Lektor Kepala.

Lampiran 5.9. secara keseluruhan memperlihatkan sebagian besar Kaprodi memiliki Golongan kepangkatan III. Terdapat 41 orang (17.75%) memiliki Golongan kepangkatan IIIa, 39 orang (16.88%) memiliki Golongan Kepangkatan IIIb, 55 orang (23.81%) memiliki Golongan Kepangkatan IIIc, dan 24 orang (10.40%) memiliki Golongan Kepangkatan IIId. Hanya 33 orang yang berada dalam golongan kepangkatan IV yang tersebar sebagai berikut: 22 orang (9.52%) IVa, 6 orang (2.60%) IVb, 3 orang (1.30%) IVc, dan masing-masing 1 orang (0.43%) IVd dan IVe. Terdapat 39 orang (16.88%) yang tidak bersedia mengisi. Pada subsampel PTN, 54.17% berada pada golongan kepangkatan III dan 45.83% pada golongan kepangkatan IV. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, sebagian besar memiliki golongan kepangkatan III sebesar 82.36%, dan pada subsampel seluruh PTS pada golongan yang sama sebesar 70.30%. Dengan demikian dapat dikatakan Kaprodi sebagian besar dijabat oleh staf atau dosen yang berada pada golongan III.

Lampiran 5.10. secara keseluruhan menunjukkan Kaprodi yang bergelar Akuntan adalah 94 orang (40.69%) dan Non Akuntan 12 orang (5.19%). Terdapat 125 orang (54.11%) tidak bersedia mengisi. Namun demikian yang tidak bersedia

mengisi seluruhnya bergelar sekurang-kurangnya Sarjana Ekonomi dari jurusan Akuntansi.

Pada subsampel PTN nampak sebagian besar adalah Akuntan (70.83%) demikian juga pada subsampel PTS berakreditasi A dan B lebih dari 50.98% adalah Akuntan. Pada subsampel seluruh PTS persentase Kaprodi yang bergelar Akuntan yaitu 36.63% jauh di bawah Kaprodi yang tidak bersedia mengisi yaitu 57.92%. Data tersebut menegaskan bahwa sebagian besar Kaprodi yang tidak mengisi karena memang belum memiliki gelar Akuntan dan berasal dari PTS.

Lampiran 5.11. secara keseluruhan menunjukkan sebagian besar Kaprodi yang menjabat sebagai Kaprodi S1 Akuntansi tidak lebih dari 3 tahun dengan persebaran 1 tahun 44 orang (1.9.05%), 2 tahun 63 orang (27.27%), dan 3 tahun 39 orang (16.88%). Terdapat 15 orang (6.49%) memiliki masa jabatan sebagai Kaprodi Akuntansi 4 tahun dan 40 orang (17.32%) memiliki masa jabatan 5 tahun ke atas. Terdapat 30 orang (12.99%) tidak bersedia mengisi. Pada seluruh kelompok subsampel sebagian besar Kaprodi menjabat tidak lebih dari 3 tahun, masing-masing subsampel PTN 87.50%, subsampel PTS berakreditasi A dan B 70.59%, dan subsampel seluruh PTS 59.90%. Sekilas nampak bahwa sebagian besar Kaprodi menjabat tidak lebih dari satu periode jabatan (4 tahun).

Lampiran 5.12. secara keseluruhan menunjukkan terdapat 113 orang (48.92%) pernah mendapat tugas tambahan baik sebagai pejabat ataupun dalam tim ad-hoc sebelum menjadi Kaprodi Akuntansi. 63 orang (27.27%) sebelumnya dosen atau staf biasa, dan sisa 55 orang (23.81%) tidak bersedia mengisi. Hal yang hampir sama juga terjadi pada kelompok sampel lainnya. Masing-masing pada subsampel PTN, 58.33%; subsampel PTS berakreditasi A dan B, 49.02% dan pada subsampel seluruh PTS 47.03%. Dengan demikian sekitar 50% Kaprodi sebelum menjadi Kaprodi telah memiliki pengalaman mendapat tugas tambahan atau setidaknya sebagai anggota tim ad-hoc.

Lampiran 5.13. secara keseluruhan menunjukkan hanya 27 program studi (11.69%) yang berusia 5 tahun ke bawah. Terdapat program studi yang berusia 6 sampai dengan 10 tahun sejumlah 22 program studi (9.52%), berusia 11 sampai 15 tahun sejumlah 53 program studi (22.94%), dan berusia 16 sampai dengan 20 tahun sejumlah 50 program studi (21.65%). Program studi yang berusia di atas 20

tahun cukup besar yaitu 79 program studi (34.20%). Pada subsampel PTN sebagian besar Program Studi telah berusia di atas 10 tahun yaitu 62.50%, demikian juga pada subsampel seluruh PTS yaitu 80.19%, bahkan pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, 100% berusia di atas 16 tahun. Dengan demikian dapat dipandang sebagian besar Program Studi S1 Akuntansi telah berumur cukup dewasa.

#### 5.4. Statistik Deskriptif

Bagian berikut ini mengemukakan statistik deskriptif untuk 25 (dua puluh lima) indikator yang menjadi refleksi dari 5 (lima) variabel penelitian. Khusus penyajian statistik deskriptif indikator untuk variabel *Good University Governance* dibagi menjadi dua bagian yaitu, *pertama* prinsip-prinsip *governance* yang sudah dikenal berlaku di semua organisasi yaitu Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness. *Kedua*, selain prinsip-prinsip tersebut, prinsip-prinsip *governance* yang berkembang di pendidikan tinggi yaitu : Visi Misi, Etika, Struktur *Governance*, Kredibilitas, dan Otonomi.

##### 5.4.1. Gambaran *Good University Governance*: Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness

Tabel 5.3. menyajikan statistik deskriptif Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness Prodi. Berkenaan dengan Transparansi Laporan keuangan dan laporan akademik Prodi cukup mudah diakses. Informasi Prodi melalui ICT dan notulen rapat Prodi relatif mudah didapat. Berkenaan dengan Akuntabilitas, Prodi telah melakukan evaluasi pencapaian tujuan, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan Prodi sekalipun belum terjadwal dengan baik. Tindakan pencegahan dan penanganan risiko dilakukan sekalipun masih bersifat insidental. Terdapat mekanisme penyebaran informasi tujuan institusi, prestasi mahasiswa, dan penyerapan lulusan sekalipun dilaksanakan tanpa jadwal tetap. Rapat manajemen Prodi sebagai tindak lanjut atas temuan audit mutu eksternal maupun internal dilakukan sekalipun masih insidental. Terdapat mekanisme evaluasi atas penyelenggaraan Prodi dan dilaksanakan.

Berkenaan dengan Responsibilitas, Prodi telah melakukan reanalisis kurikulum Prodi dan studi kelayakan kebutuhan berbasis kurikulum dan pasar dalam 5 tahun terakhir. Prodi melakukan kegiatan bersama dengan asosiasi dan

atau masyarakat, dalam 5 tahun terakhir sekalipun tidak sering. Demikian pula Prodi atau institusi melaksanakan kegiatan *Corporate Social Responsibility*, dalam 5 tahun terakhir ini, sekalipun tidak sering. Berkenaan dengan *Fairness*, Prodi dan atau institusi PT memiliki *key performance indicator* dalam menilai kinerja sekalipun penerapannya masih terbatas. Prodi dan atau institusi PT memiliki skema beasiswa dengan alokasi bantuan antara 5%-10% dari total anggaran. Prodi dan atau institusi PT memiliki sistem remunerasi namun belum diterapkan sepenuhnya. Prodi memiliki perwakilan pada Senat Fakultas, aktif, namun tidak selalu menyampaikan hasil-hasil Rapat Senat ke Prodi.

Tabel 5.3. Deskripsi Statistik *Good University Governance*: Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, dan Fairness

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
<b>TRANSPARANSI</b>								
TRAN38. Aksesibilitas Laporan keuangan dan laporan akademik Prodi	3.32	0.82	3.38	0.82	3.29 3.32	0.94 0.82	1	5
TRAN39. Aksesibilitas Informasi tentang Prodi melalui ICT	3.47	0.85	3.71	0.75	3.45 3.46	0.97 0.86	1	5
TRAN40. Aksesibilitas Notulen rapat Prodi	3.63	0.77	3.63	0.65	3.65 3.62	0.77 0.78	1	5
<b>AKUNTABILITAS</b>								
ACC42. Evaluasi pencapaian tujuan, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan Prodi	4.38	0.88	4.50	0.83	4.41 4.38	0.83 0.87	1	5
ACC43. Tindakan Pencegahan dan penanganan risiko	4.00	1.05	4.21	0.83	4.06 4.00	0.95 1.06	1	5
ACC44. Mekanisme penyebaran informasi tujuan institusi, prestasi mahasiswa, dan penyerapan lulusan	3.94	1.21	4.33	0.76	4.18 3.89	0.99 1.26	1	5
ACC46. Rapat manajemen Prodi sebagai tindak lanjut atas temuan audit mutu eksternal maupun internal	3.43	1.24	3.79	1.10	3.55 3.40	1.08 1.24	1	5
ACC47. Mekanisme evaluasi atas penyelenggaraan Prodi	4.02	0.79	4.04	0.75	4.10 4.03	0.73 0.81	1	5
<b>RESPONSIBILITAS</b>								
RESP48. Berkenaan reanalisis kurikulum Program Studi, dalam 5 tahun terakhir	4.12	1.02	4.21	0.78	4.33 4.11	0.95 1.05	1	5
RESP49. Adanya studi kelayakan kebutuhan berbasis kurikulum dan pasar, dalam 5 tahun terakhir	3.80	1.11	4.04	0.86	3.96 3.78	0.96 1.13	1	5
RESP50. Kegiatan bersama Program Studi asosiasi dan atau masyarakat, dalam 5 tahun terakhir	3.47	1.06	3.75	0.74	3.45 3.44	1.03 1.09	1	5

Tabel 5.3. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
RESP51. Kegiatan CSR Program Studi atau institusi, dalam 5 tahun terakhir	3.26	1.22	3.50	1.25	3.18 3.24	1.24 1.23	1	5
FAIRNESS								
FAIR52. Berkenaan dengan <i>key performance indicator</i> dalam menilai kinerja, Program Studi dan atau institusi PT	3.17	1.23	3.42	1.18	3.14 3.17	1.13 1.22	1	5
FAIR53. Berkenaan dengan beasiswa pendidikan untuk mahasiswa kurang mampu, Program Studi dan atau institusi PT	3.14	1.30	3.29	1.40	3.14 3.15	1.33 1.26	1	5
FAIR54. Berkenaan dengan sistem remunerasi, Program Studi dan atau institusi PT	2.51	1.43	2.00	1.25	2.61 2.59	1.55 1.43	1	5
FAIR55. Berkenaan dengan perwakilan Program Studi pada Senat Fakultas	3.54	1.32	4.00	1.25	3.69 3.49	1.26 1.33	1	5
Keterangan:								
1) Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.								
2) Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
3) Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
4) Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS								

Sumber: Data diolah

#### 5.4.2. Gambaran *Good University Governance*: Visi Misi, Etika, Struktur *Governance*, Kredibilitas, dan Otonomi

Tabel 5.4. mengungkap deskripsi statistik untuk Visi Misi, Etika, Struktur *Governance*, Kredibilitas, dan Otonomi Prodi. Berkenaan dengan Visi Misi, secara umum visi Prodi berorientasi masa depan, spesifik, dapat disesuaikan dengan perubahan lingkungan, dan dapat dicapai. Secara khusus Visi Prodi berpandangan ke depan, memberikan gambaran strategik dan manajemen, produk, pasar, pelanggan, dan perubahan teknologi yang akan menolong Prodi di masa depan. Visi Prodi juga cukup spesifik sehingga mampu memberikan panduan bagi para manajer dalam membuat keputusan dan menggunakan sumberdaya. Responden juga menyadari bahwa visi Prodi tidak dibuat untuk berlaku pada segala waktu, tetapi dapat disesuaikan seiring dengan perubahan pasar, teknologi, dan pelanggan di masa depan. Visi Prodi disusun agar mudah dilaksanakan dengan tepat waktu. Berkenaan dengan Misi, secara keseluruhan Misi Prodi



menunjukkan siapa pelanggan Prodi. Namun demikian berkenaan dengan penerapan teknologi baru Prodi masih berhati-hati. Komitmen Prodi untuk pertumbuhan dan kondisi keuangan yang baik relatif kuat. Prodi bersikap moderat dalam memandang karyawan sebagai aset berharga bagi Program Studi.

Berkenaan dengan Tujuan, Prodi cukup jelas dalam mengemukakan tujuan yang ingin dicapai. Hanya saja tujuan Prodi belum menunjukkan ukuran kuantitatif dan *timeline* terhadap hasil yang ingin dicapai secara gamblang. Tujuan realistis terhadap apa yang ingin dicapai. Pengungkapan tujuan belum secara tegas mengaitkan dengan lingkungan keseluruhannya. Terdapat batas waktu pencapaian tujuan Prodi sekalipun belum jelas dinyatakan. Berkenaan dengan Etika, umumnya Prodi memiliki kode etik secara tertulis. Seluruh dosen mengetahui kode etik tersebut termasuk juga civitas akademika. Kode etik juga telah dijalankan sekalipun belum maksimal.

Berkenaan dengan Struktur *Governance* Prodi, Tim Penilaian Angka Kredit dan Kepangkatan kompeten dalam memberikan pertimbangan kenaikan jabatan fungsional dosen, demikian pula Badan Pertimbangan Jabatan dan Kepangkatan kompeten dalam memutuskan kenaikan jabatan fungsional dan struktural. Surat Keputusan pengangkatan Kaprodi dengan tugas pokok dan fungsi cukup jelas. Penerbitan Laporan Akademik dan NonAkademik Prodi terjadwal dengan baik. Intervensi pemilik terhadap manajemen Prodi juga sangat sedikit. Secara terjadwal Prodi dengan Dekanat melakukan rapat koordinasi dan manajemen. Berkenaan dengan Kredibilitas Prodi, sebagian besar Kaprodi bergelar S1 dan S2 dengan setidaknya salah satunya alumni Program Studi Akuntansi. Ketua Prodi juga pernah menjabat pada jabatan lain sebelum menjadi Kaprodi. Selama menjadi Kaprodi kinerja pencapaian target antara 61% sampai 80%. Berkenaan dengan Otonomi Prodi, dalam penentuan kebijakan penerimaan mahasiswa, Prodi tidak sepenuhnya otonomi, termasuk penentuan mekanisme jaminan mutu, pembukaan Prodi/Jurusan baru, memperoleh dan menggali dana, kontrak kerjasama, dan perekrutan dosen dan staf.

Tabel 5.4. Deskripsi Statistik *Good University Governance*: Visi Misi, Etika, Struktur Governance, Kredibilitas, dan Otonomi

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
<b>VISI</b>								
VM1. Visi Program Studi berpandangan ke depan, memberikan gambaran strategik dan manajemen, juga produk, pasar, pelanggan, perubahan teknologi yang akan menolong Program Studi di masa depan	2.91	0.81	3.29	0.81	2.90 2.87	0.76 0.80	1	4
VM2. Visi Program Studi spesifik sehingga mampu memberikan panduan bagi para manajer dalam membuat keputusan dan menggunakan sumberdaya	2.68	0.79	3.08	0.83	2.57 2.63	0.76 0.77	1	4
VM3. Visi Program Studi tidak dibuat untuk berlaku pada segala waktu, tetapi dapat disesuaikan seiring dengan perubahan pasar, teknologi, dan pelanggan di masa depan	3.09	0.84	3.42	0.72	3.12 3.06	0.93 0.84	1	4
VM4. Visi Program Studi dapat dicapai oleh Program Studi pada waktunya dan mudah dilaksanakan	2.36	0.56	2.58	0.504	2.26 2.32	0.56 0.57	1	4
<b>MISI</b>								
VM7. Misi Program Studi menunjukkan pelanggan Program Studi	2.60	0.88	2.88	0.992	2.63 2.57	0.89 0.86	1	4
VM10. Misi Program Studi menunjukkan Program Studi menerapkan teknologi terbaru	2.56	0.89	2.50	0.722	2.43 2.43	0.88 0.88	1	4
VM11. Misi Program Studi menunjukkan komitmen Program Studi untuk pertumbuhan dan kondisi keuangan yang baik	2.50	0.85	2.92	0.881	2.39 2.46	0.87 0.84	1	4
VM15. Misi Program Studi menempatkan karyawan sebagai aset berharga bagi Program Studi	1.92	0.42	2.04	0.204	1.84 1.91	0.42 0.44	1	4
<b>TUJUAN</b>								
VM16. Tujuan Program Studi menjelaskan secara khusus mengenai apa yang ingin dicapai oleh Program Studi	2.77	0.88	2.83	0.917	2.78 2.77	0.88 0.87	1	4
VM17. Tujuan Program Studi menunjukkan ukuran kuantitatif dan timeline terhadap hasil yang ingin dicapai	1.68	0.60	1.67	0.70	1.69 1.68	0.62 0.60	1	4
VM18. Tujuan Program Studi realistis terhadap apa yang ingin dicapai	2.56	0.64	2.54	0.66	2.61 2.56	0.70 0.64	2	4

Tabel 5.4. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
VM19. Faktor tercapainya tujuan Program Studi dikaitkan dengan lingkungan keseluruhannya	1.83	0.81	1.75	0.74	1.84 1.85	0.81 0.82	1	4
VM20. Ada batas waktu pencapaian tujuan Program Studi secara jelas	1.55	0.52	1.58	0.50	1.47 1.54	0.50 0.53	1	4
ETIKA								
ET21. Berkenaan dengan etika, Program Studi, memiliki kode etik secara tertulis, diketahui dosen dan civitas akademika, serta ditegakkan dengan sungguh-sungguh	3.58	1.26	3.50	1.38	3.47 3.61	1.36 1.22	1	5
STRUKTUR GOVERNANCE								
STR22. Kompetensi tim penilaian angka kredit dan kepangkatan dalam memberikan pertimbangan kenaikan jabatan fungsional dosen	3.94	0.74	4.25	0.61	3.98 3.90	0.68 0.76	1	5
STR23. Kompetensi badan pertimbangan jabatan dan kepangkatan dalam memutuskan kenaikan jabatan fungsional dan struktural	3.93	0.70	4.17	0.57	4.00 3.90	0.63 0.72	1	5
STR24. Kejelasan SK Pengangkatan Ketua Program Studi dengan tugas pokok dan fungsi	4.26	0.73	4.29	0.75	4.29 4.27	0.86 0.72	1	5
STR25. Jadwal Penerbitan Laporan Akademik dan NonAkademik Program Studi	3.75	0.91	3.42	0.97	3.90 3.82	0.90 0.88	1	5
STR28. Intervensi pemilik terhadap manajemen Program Studi	3.87	1.19	4.38	0.88	4.04 3.80	1.22 1.21	1	5
STR29. Jadwal Rapat Program Studi dengan dekanat	3.65	0.87	3.54	0.88	3.71 3.67	0.99 0.86	2	5
KREDIBILITAS								
KRED30. Latar Belakang Pendidikan Kaprodi, S1 & S2 akuntansi, dan bergelar Ak dan anggota IAI	3.27	1.24	3.92	1.41	3.37 3.19	1.30 1.20	1	5
KRED31. Pengalaman Kaprodi dalam jabatan tertentu atau tim ad hoc sebelum menjabat sebagai Kaprodi yang sekarang	3.10	1.46	3.58	1.44	3.51 3.05	1.42 1.45	1	5
KRED32. Rerata Ketercapaian target Prodi selama menjabat	3.78	0.79	3.88	0.68	3.90 3.78	0.78 0.80	1	5
OTONOMI								
OTO57. Penentuan kebijakan penerimaan mahasiswa	3.13	1.00	2.96	1.00	2.75 3.16	0.98 1.01	1	5
OTO58. Penentuan mekanisme jaminan mutu	3.39	0.89	3.33	0.87	3.31 3.40	0.91 0.90	1	5
OTO60. Pembukaan Program Studi/ Jurusan baru	2.90	0.98	3.04	0.96	2.73 2.87	1.02 0.98	1	5

Tabel 5.4. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
OTO61. Memperoleh dan menggali dana	2.89	1.02	2.88	0.99	2.65 2.88	1.02 1.03	1	5
OTO62. Kontrak kerjasama	3.30	0.96	3.25	0.79	3.20 3.31	1.04 0.98	1	5
OTO63. Perekrutan dosen dan staf	3.04	1.05	2.63	0.88	2.98 3.10	1.10 1.07	1	5

Keterangan:

<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.  
<sup>2)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.  
<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.  
<sup>4)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS

Sumber: Data diolah

#### 5.4.3. Gambaran Penerapan Akuntansi Manajemen : *Budgetary Slack*, Penerapan Akuntansi Modern, dan Pengukuran Kinerja

Tabel 5.5. menyajikan statistik deskriptif aspek *Budgetary Slack*, Akuntansi Modern, dan Pengukuran Kinerja.

Tabel 5.5. Deskripsi Statistik Penerapan Akuntansi Manajemen : *Budgetary Slack*, Penerapan Akuntansi Modern, Pengukuran Kinerja

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
<b>BUDGETARY SLACK</b>								
BS64. Untuk kepentingan diri sendiri, Ketua Program Studi mengusulkan anggaran yang dapat dicapai dengan mudah	2.55	1.21	2.42	1.21	2.35 2.57	1.15 1.21	1	5
BS65. Ketua Program Studi membuat dua tingkat (level) standar (anggaran): satu untuk diri sendiri, dan standar lainnya untuk diri sendiri dan Dekan, supaya aman	2.19	1.00	1.88	0.68	2.16 2.24	1.05 1.03	1	5
BS66. Pada keadaan jumlah mahasiswa sesuai harapan, atasan (dekan) bersedia menerima adanya kelonggaran anggaran (slack) sampai pada tingkat tertentu yang dianggap wajar	2.87	1.09	2.92	0.83	2.75 2.89	1.23 1.11	1	5

Tabel 5.5. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
BS67. Kelonggaran dalam anggaran diperlukan untuk melakukan sesuatu yang tak dapat dibuktikan secara resmi	2.31	1.07	2.33	0.87	2.20 2.34	1.02 1.08	1	5
PENERAPAN AKUNTANSI MODERN								
AKT68. Penggunaan metode activity based costing dalam menghitung beban anggaran	2.97	1.01	3.00	1.10	3.02 2.99	1.05 0.99	1	5
AKT69. Penggunaan metode target costing dalam penghitungan beban anggaran	3.03	0.96	2.96	0.91	2.96 3.06	1.04 0.96	1	5
PENGUKURAN KINERJA								
BSC70. Adopsi dan implementasi balance scorecard	2.80	0.91	2.67	0.76	2.63 2.82	0.87 0.93	1	5
BSC71. Adopsi dan implementasi pengukuran berbasis kinerja	3.23	0.94	3.17	0.87	3.20 3.25	1.02 0.94	1	5
BSC72. Adopsi dan implementasi Economic value added	2.83	0.89	2.75	0.85	2.67 2.84	0.93 0.89	1	5
Keterangan:								
1) Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.								
2) Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
3) Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
4) Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS								

Sumber: Data diolah

Berkenaan dengan *Budgetary Slack*, dalam penyusunan dan pengusulan anggaran, Ketua Prodi mengusulkan anggaran yang realistis dan membuat anggaran untuk semua pihak. Terkadang pada keadaan jumlah mahasiswa sesuai harapan, Atasan Kaprodi bersedia menerima adanya kelonggaran anggaran (*slack*) sampai pada batas tertentu yang dianggap wajar. Ketua Prodi tidak melakukan kelonggaran anggaran untuk melakukan sesuatu yang tak dapat dibuktikan secara resmi. Berkenaan dengan penerapan Akuntansi Modern, Prodi bersikap netral dalam menggunakan metode *activity based costing* dan *target costing* dalam menghitung beban anggaran Prodi. Secara tidak resmi Kaprodi menggunakan kedua metode tersebut semata karena kompetensi dirinya dalam bidang akuntansi. Berkenaan dengan Pengukuran Kinerja, Prodi bersikap netral dalam adopsi dan

implementasi *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *economic value added*.

#### 5.4.4. Gambaran Penerapan Teknik Manajemen: Pengendalian Internal, Sistem Jaminan Mutu, Sistem Terintegrasi, dan Inovasi

Tabel 5.6. mengemukakan deskriptif statistik Pengendalian Internal, Sistem Jaminan Mutu, Sistem Terintegrasi, dan Inovasi. Berkenaan dengan Pengendalian Internal, Prodi atau PT tempat Prodi berada memiliki dokumen sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya dan efektif. Berkenaan dengan Sistem Jaminan Mutu, Prodi atau PT tempat Prodi berada, memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan ada lembaga/unit jaminan mutu, efektif. Prodi memiliki akreditasi BAN PT namun tidak seluruhnya memiliki sertifikasi sistem jaminan mutu. Berkenaan dengan Sistem Terintegrasi, Prodi menerapkan ICT dan terintegrasi dari 25% sampai dengan 50% untuk seluruh layanan. Berkenaan dengan Inovasi, Sebagian besar Prodi dalam 5 tahun terakhir belum pernah melakukan pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru, dan pembukaan *distance learning*. Pembukaan program *double degree* (kerjasama dengan PT lain) juga belum pernah. Termasuk pula pembukaan program *off campus* hampir tidak pernah.

Tabel 5.6. Deskripsi Statistik Penerapan Teknik Manajemen: Pengendalian Internal, Sistem Jaminan Mutu, Sistem Terintegrasi, dan Inovasi

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
<b>PENGENDALIAN INTERNAL</b>								
PI73. Program Studi atau Perguruan Tinggi tempat Program Studi berada, memiliki sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya, telah efektif dan rekomendasinya ditindaklanjuti	3.20	1.14	3.63	1.21	3.22 3.17	1.12 1.11	1	5
<b>SISTEM JAMINAN MUTU</b>								
SIM74. Program Studi atau Perguruan Tinggi tempat Program Studi berada, memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan ada lembaga/unit jaminan mutu, telah efektif serta rekomendasinya ditindaklanjuti	3.45	1.11	4.17	0.82	3.53 3.38	0.90 1.11	1	5

Tabel 5.6. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
SIM75. Berkenaan dengan akreditasi BAN PT dan sertifikasi sistem jaminan mutu (misalnya ISO), Program Studi, memiliki akreditasi BAN PT, sertifikasi sistem jaminan mutu, serta pengakuan dari badan akreditasi dan sertifikasi dari lembaga lainnya	3.45	0.86	3.46	1.06	3.51 3.46	0.88 0.84	1	5
SISTEM TERINTEGRASI								
SIS76. Berkenaan dengan sistem informasi akuntansi dan manajemen serta penerapan information communication and Technology (ICT)	2.88	1.41	3.33	1.61	3.06 2.85	1.35 1.38	1	5
INOVASI								
IN77. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru	1.47	0.91	1.750	0.897	1.451 1.457	0.832 0.911	1	5
IN78. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan distance learning	1.45	1.01	1.21	0.66	1.59 1.48	1.15 1.02	1	5
IN79. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program double degree (kerjasama dengan PT lain)	1.43	0.99	1.58	1.14	1.35 1.44	0.87 0.98	1	5
IN80. Dalam lima tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program <i>off campus</i>	1.23	0.65	1.42	1.14	1.26 1.22	0.56 0.57	1	5
Keterangan:								
1) Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.								
2) Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
3) Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
4) Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS								

Sumber: Data diolah

#### 5.4.5. Gambaran Kinerja: Layanan Akademik, Mahasiswa, Staf, Riset, dan Keuangan

Tabel 5.7. mengungkap deskripsi statistik Kinerja Layanan Akademik, Mahasiswa, Staf, Riset, Keuangan. Berkenaan dengan Layanan Akademik, dari layanan akademik (1) perkuliahan tatap muka, (2) Ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT, (3) Layanan administrasi akademik, (4) Bimbingan dan konseling, (5) Minat dan bakat, dan (6) Layanan beasiswa; sebagian besar Prodi

memiliki 4 s.d 5 bahkan seluruh layanan akademik mahasiswa dan dimanfaatkan dengan baik. Berkenaan dengan Kinerja Mahasiswa Prodi, rata-rata indeks prestasi kumulatif (IPK) pada tahun 2012 adalah di sekitar 3.00. sementara Rata-rata lama kelulusan pada tahun 2012 adalah sekitar 4 tahun. Persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja atau melanjutkan studi setelah 6 bulan sekitar 70%.

Berkenaan dengan Kinerja Staf, Prodi memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai namun tidak sepenuhnya diterapkan. Prodi memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai dan namun juga tidak sepenuhnya diterapkan. Dosen dalam menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar cukup tepat waktu. Berkenaan dengan Kinerja Riset, sekalipun menunjukkan tren peningkatan namun kinerja riset yang merupakan perbandingan karya ilmiah yang dihasilkan dibandingkan jumlah dosen tetap yang dimiliki Prodi menunjukkan masih sangat rendah. Pada skala lima masih di bawah 1.55.

Berkenaan dengan Kinerja Keuangan yang diambil datanya dari laman dikti.go.id. Nampak bahwa aset intelektual yang dihasilkan Prodi yaitu nilai kepegangatan akademik dosen masih cukup rendah. Sebagian besar masih berada pada kisaran menaikkan kualifikasi dosen dari tenaga pengajar menjadi asisten ahli.

Tabel 5.7. Deskripsi Statistik Kinerja: Layanan Akademik, Mahasiswa, Staf, Riset, Keuangan

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
<b>LAYANAN AKADEMIK</b>								
LA81.Layanan akademik Program Studi meliputi (1) Perkuliahan tatap muka (2) Ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT (3) Layanan administrasi akademik (4) Bimbingan dan konseling (5) Minat dan bakat (6) Layanan beasiswa	4.35	1.04	4.50	0.98	4.69 4.36	0.62 1.03	1	5
<b>MAHASISWA</b>								
MHS82. Rata-rata indeks prestasi kumulatif (IPK) pada tahun 2012	3.84	0.45	3.79	0.51	3.86 3.85	0.40 0.44	2	5



Tabel 5.7. (sambungan)

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
MHS83. Rata-rata lama kelulusan pada tahun 2012	3.64	0.54	3.42	0.72	3.77 3.67	0.47 0.51	2	5
MHS84. Persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja atau melanjutkan studi setelah 6 bulan	3.75	1.11	4.21	1.06	3.84 3.69	1.14 1.09	1	5
STAF								
STAF85. Adanya pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai	3.63	1.33	3.71	1.40	3.77 3.62	1.12 1.31	1	5
STAF86. Adanya pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai yang telah dilaksanakan	3.84	1.14	4.21	0.83	3.88 3.79	1.01 1.17	1	5
STAF89. Ketepatan waktu dosen menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar	3.78	0.73	3.96	0.55	3.96 3.76	0.69 0.74	1	5
RISET								
RISET TAHUN 2010	1.29	0.84	1.63	1.01	1.77 1.31	1.12 0.87	1	5
RISET TAHUN 2011	1.54	0.91	1.71	0.96	1.80 1.55	1.17 0.94	1	5
RISET TAHUN 2012	1.55	0.94	1.79	1.02	1.84 1.57	1.24 0.97	1	5
KEUANGAN								
Intellectual capital	1.36	0.77	2.21	1.02	1.67 1.26	0.99 0.66	1	5
Keterangan:								
1) Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.								
2) Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
3) Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.								
4) Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS								

Sumber: Data diolah

#### 5.4.6 Gambaran Pilihan Strategi

Tabel 5.8. menunjukkan Pilihan Strategi yang diterapkan Prodi. Nampak Prodi memanfaatkan hampir seluruh Pilihan Strategi yang ada. Pemilihan berbagai alternatif pilihan strategi yang tidak kaku hanya pada satu strategi saja menunjukkan bahwa Prodi selalu berusaha menyesuaikan pilihan strategi dengan konteks atau kondisi lingkungan Prodi berada. Penjelasan atas hal tersebut dapat ditelusur pada pernyataan-pernyataan untuk menggali informasi pilihan strategi. Ketika Prodi memilih Strategi Analyzer berarti Prodi sedang mengadopsi ide-ide baru dan inovasi, tetapi hanya ketika telah dilakukan analisis yang cermat;

menghabiskan alokasi waktu yang wajar untuk monitoring pasar; memiliki keterampilan yang memungkinkan untuk mengidentifikasi tren dan kemudian mengembangkan penawaran layanan baru atau pasar; mampu hati-hati menganalisis tren dan hanya mengadopsi yang benar-benar potensial terbukti; dan terpusat di area layanan yang lebih mapan dan lebih partisipatif di daerah layanan yang lebih baru (Smith, *et al*, 1989; Saur, 2008).

Ketika Prodi memilih Strategi *Defenders*, berarti Prodi berkonsentrasi pada pengembangan Prodi yang dilayankan; mempertahankan posisi keuangan yang aman melalui pengendalian biaya dan kualitas; dan mengidentifikasi masalah-masalah yang jika diselesaikan, akan mempertahankan posisi Prodi dan kemudian meningkatkan penawaran layanan saat ini dan posisi pasar. Ketika Prodi memilih Strategi *Prospectors* berarti memastikan bahwa orang-orang, sumber daya dan peralatan yang dibutuhkan untuk mengembangkan layanan baru dan pasar baru tersedia dan dapat diakses (Smith, *et al*, 1989; Saur, 2008). Secara keseluruhan Prodi memanfaatkan semua pilihan prioritas strategi, namun lebih mengarah kepada prioritas *prospectors*.

Tabel 5.8. Deskripsi Statistik Pilihan Prioritas Strategi

Variable/Indikator	Sampel AWAL <sup>1)</sup>		PTN <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup> Seluruh PTS <sup>4)</sup>		Min	Max
	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.	Mean	St. Dev.		
Prospect	2.50	1.11	2.67	1.05	2.63 2.26	1.06 1.22	1	5
Analys	2.48	0.95	2.33	0.82	2.26 2.17	0.87 1.08	1	5
Defend	2.49	1.16	2.33	1.31	2.33 1.65	0.97 0.97	1	5
React	2.57	1.04	2.63	1.06	2.73 1.67	0.96 0.92	1	5

Keterangan:  
<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.  
<sup>2)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.  
<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.  
<sup>4)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS

Sumber: Data diolah

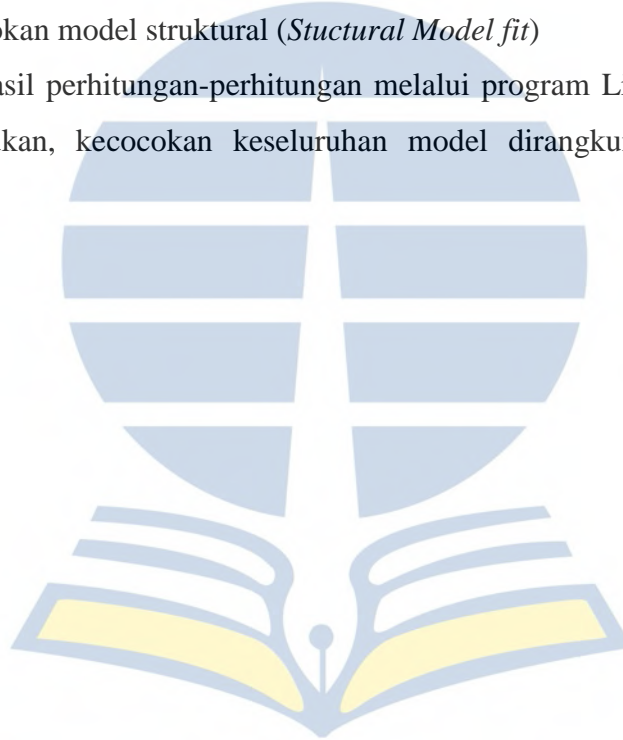
Selanjutnya data tersebut dapat diolah menggunakan SEM jika data merupakan data *continuous*. Selain itu data *continuous* tersebut telah diuji normalitasnya. Program Lisrel 8.8 telah menyediakan fasilitas perubahan data dari interval menjadi *continuous* sekaligus pengujian *normalitas*.

### 5.5. Hasil Uji Kecocokan Model dan Data

Menurut Hair *et al.* (1998), evaluasi terhadap kecocokan data dengan model dilakukan melalui beberapa tahapan yaitu.

- a. Kecocokan keseluruhan model (*overall model fit*)
- b. Kecocokan model pengukuran (*measurement model fit*)
- c. Kecocokan model struktural (*Structural Model fit*)

Dari hasil perhitungan-perhitungan melalui program Lisrel 8.8 dan kriteria yang ditentukan, kecocokan keseluruhan model dirangkum pada Tabel 5.9. berikut ini.



Tabel 5.9. Ukuran *Goodness of Fit* Seluruh Kelompok Sampel

UKURAN GOF	TARGET-TINGKAT KECOCOKAN	HASIL ESTIMASI Sampel Awal <sup>1)</sup>	HASIL ESTIMASI Seluruh PTS <sup>2)</sup>	HASIL ESTIMASI PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup>	HASIL ESTIMASI seluruh PTN <sup>4)</sup>	HASIL ESTIMASI PTN akreditasi A & B <sup>5)</sup>
Chi-Square	Nilai yang kecil $p > 0.05$	846.69/0.00 (P = 0.00)	757.98/0.00 (P = 0.0)	140411089/0.00(P = 0.0)	12393279/0.00 (P = 0.00)	11876139/0.00 (P=0.00)
NCP Interval	Nilai yang kecil interval yang sempit	0.00 (0.00 ; 0.00)	0.00 (0.00; 0.00)	0.00 (0.00 ; 0.00)	0 (0.00; 0.00)	0.00 (0.00 ; 0.00)
RMSEA	RMSEA < 0.08 <i>Good fit</i>	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI saturated	M: 1.77 S: 3.05 I: 19.52	M: 2.02 S: 3.49 I: 20.52	M: 0.47 S: 0.61 I: 1.23	M: 0.85 S: 1.11 I: 2.06	M: 1.05 S: 1.36 I: 1.91
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC saturated	M: 110.00 S: 702.00 I: 4489.68	M: 110.00 S: 702.00 I: 4124.87	M: 16.00 S: 30.00 I: 60.50	M: 16.00 S: 30.00 I: 55.54	M: 16.00 S: 30.00 I: 42.08
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC saturated	M: 354.33 S: 2261.29 I: 4605.19	M: 346.95 S: 2214.20 I: 4236.88	M: 39.45 S: 73.98 I: 75.16	M: 34.94 S: 65.51 I: 67.38	M: 33.42 S: 62.67 I: 52.97
NFI	NFI > 0.90 <i>good fit</i>	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
NNFI	NNFI > 0.90 <i>good fit</i>	1.08	1.09	1.25	1.28	1.45
CFI	CFI > 0.90 <i>good fit</i>	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
IFI	IFI > 0.90 <i>good fit</i>	1.07	1.08	1.16	1.18	1.28
RFI	RFI > 0.90 <i>good fit</i>	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00
Df		296	296	7	7	7

Keterangan:

<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN<sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi akreditasi A dan B<sup>4)</sup> Sampel seluruh PTN terdiri atas 29 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri<sup>5)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B

Sumber: Data diolah

Nampak dari Tabel 5.9.  $\chi^2$  seluruh subsampel menunjukkan nilai yang kecil dan NCP interval memiliki nilai yang kecil dengan interval yang sempit. Demikian juga RMSEA seluruh kelompok sampel memiliki nilai 0.00 jauh di bawah target kecocokan (dibawah 0.08). Nilai ECVI, AIC, dan CAIC seluruh kelompok sampel memiliki nilai yang kecil dan dekat dengan nilai *saturated* dibandingkan kedekatan dengan nilai independen. Sementara itu nilai NFI, NNFI, CFI, IFI dan RFI seluruh kelompok sampel berada di atas batas kriteria yaitu 0.90, bahkan seluruhnya lebih besar atau sama dengan 1.00.

Dengan demikian dapat disimpulkan seluruh subsampel menunjukkan kecocokan dengan model penelitian ini. Dengan kata lain seluruh kelompok sampel memenuhi ukuran *Goodness of Fit*. Oleh karena itu hasil pengujian dapat digunakan untuk melakukan analisis hubungan kausal Model Struktural masing-masing subsampel dan uji beda antar subsampel melalui *multisampel analysis*.

Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian yang terdiri atas 202 Prodi S1 Akuntansi dari PTS dan 29 Prodi S1 Akuntansi dari PTN. Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi S1 Akuntansi dari PTS tanpa membedakan akreditasi masing-masing Prodi. Sampel PTS akreditasi A & B terdiri atas 51 Prodi S1 Akuntansi dari PTS yang memiliki akreditasi A & B. Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi S1 Akuntansi dari PTN yang memiliki akreditasi A & B. Sampel seluruh PTN yang terdiri atas 29 Prodi S1 Akuntansi dari PTN tanpa memisahkan antara yang berakreditasi A, B, dan C, tidak dilakukan interpretasi estimasi model pengukuran dan struktural. Hal tersebut mengingat pada saat sampel seluruh PTN (n=29) dan sampel PTN akreditasi A & B dilakukan uji beda melalui *multisampel analysis* disimpulkan tidak terdapat perbedaan. Sehingga analisis selanjutnya untuk PTN cukup menggunakan sampel PTN akreditasi A dan B.

#### **5.5.1. Hasil Uji Beda Model Struktural dan Pengukuran antar Subsampel**

Sesuai pembahasan pada Bab 4, pengelompokan Sampel Awal ke dalam subsampel dilakukan untuk.

- a. Uji tambahan dalam rangka memperkuat hasil estimasi Sampel Awal
- b. Melihat pengaruh GUG terhadap Kinerja baik secara langsung maupun tidak langsung melalui variabel-variabel mediasinya untuk seluruh Prodi

Akuntansi dari PTN dan seluruh Prodi Akuntansi dari PTS, Prodi Akuntansi PTS berakreditasi A dan B dan Prodi Akuntansi PTN berakreditasi A dan B. Pengujian *multisampel analysis* dilakukan juga antar subsampel untuk melihat apakah ada perbedaan yang signifikan antar subsampel tersebut.

Bersumber dari Lampiran 5.14 sampai dengan Lampiran 5.18 bahwa secara umum *Goodness of Fit* seluruh model yang digunakan untuk pengujian adalah baik sehingga dapat dilakukan penghitungan *p*. Dengan demikian dapat dilakukan analisis uji beda antar subsampel untuk memastikan apakah antar subsampel memang berbeda secara signifikan atau tidak, dengan hasil dikemukakan pada Tabel 5.10 berikut.

Tabel 5.10. Hasil Uji Beda Antar Subsampel

	Sampel Awal	Seluruh PTS	PTS akreditasi A&B	Seluruh PTN	PTN akreditasi A & B
<b>Sampel awal</b>		$\chi^2 = 99.34$ , df = 32 p < 0.05, terdapat perbedaan			
<b>Seluruh PTS</b>	$\chi^2 = 99.34$ , df = 32 p < 0.05, terdapat perbedaan		$\chi^2 = 167.95$ ; df = 6 p < 0.05, terdapat perbedaan	$\chi^2 = 29.01$ ; df = 6 p < 0.05, terdapat perbedaan	
<b>PTS akreditasi A &amp; B</b>		$\chi^2 = 167.95$ ; df = 6 p < 0.05, terdapat perbedaan			$\chi^2 = 27.31$ df = 7; p < 0.05, terdapat perbedaan
<b>Seluruh PTN</b>		$\chi^2 = 29.01$ ; df = 6 p < 0.05, terdapat perbedaan			$\chi^2 = 0.25$ ; df = 7 p > 0.05, <b>tidak terdapat perbedaan</b>
<b>PTN akreditasi A &amp; B</b>			$\chi^2 = 27.31$ df = 7; p < 0.05, terdapat perbedaan	$\chi^2 = 0.25$ ; df = 7 p > 0.05, <b>tidak terdapat perbedaan</b>	

Sumber: Data Diolah

- a. Hasil Uji Beda Subsampel PTN akreditasi A dan B dengan Subsampel seluruh PTN menunjukkan tidak terdapat perbedaan signifikan. Jadi dapat disimpulkan tidak terdapat perbedaan model struktural antara Subsampel Prodi Akuntansi PTN yang berakreditasi A dan B dan Subsampel Prodi Akuntansi seluruh PTN yang tidak membatasi akreditasi.

- b. Hasil Uji Beda Subsampel PTS akreditasi A dan B dengan Subsampel PTN akreditasi A dan B menunjukkan terdapat perbedaan signifikan. Jadi dapat disimpulkan terdapat perbedaan model struktural antara Subsampel Prodi Akuntansi PTS yang berakreditasi A dan B dan Subsampel Prodi Akuntansi PTN yang berakreditasi A dan B.
- c. Hasil Uji Beda Seluruh Sampel Awal dengan Subsampel seluruh PTS menunjukkan terdapat perbedaan signifikan. Jadi dapat disimpulkan terdapat perbedaan model struktural antara Seluruh Sampel penelitian dan Subsampel Prodi Akuntansi seluruh PTS.
- d. Hasil Uji Beda Subsampel seluruh PTS dengan Subsampel PTS akreditasi A dan B menunjukkan terdapat perbedaan signifikan. Jadi dapat disimpulkan terdapat perbedaan model struktural antara Subsampel Prodi Akuntansi seluruh PTS dan Subsampel Prodi Akuntansi PTS berakreditasi A dan B.
- e. Hasil Uji Beda Subsampel seluruh PTS dengan Subsampel seluruh PTN menunjukkan terdapat perbedaan signifikan. Jadi dapat disimpulkan terdapat perbedaan model struktural antara Subsampel Prodi Akuntansi seluruh PTS dan Subsampel Prodi Akuntansi seluruh PTN.

Mengingat saat dilakukan uji beda untuk model persamaan struktural subsampel seluruh PTN dan subsampel PTN berakreditasi A dan B menunjukkan tidak berbeda secara signifikan, maka selanjutnya interpretasi hubungan antara variabel laten untuk PTN menggunakan subsampel Prodi Akuntansi dari PTN yang berakreditasi A dan B.

### **5.5.2. Hasil Kecocokan Model Pengukuran**

Setelah kecocokan model dan data secara keseluruhan adalah baik, selanjutnya adalah evaluasi atau uji kecocokan model pengukuran. Evaluasi ini dilakukan terhadap setiap konstruk atau model pengukuran (hubungan antara satu variabel laten dengan beberapa variabel teramati (indikator) melalui evaluasi validitas dan reliabilitas model pengukuran. Model pengukuran untuk masing masing variabel laten terdiri atas 5 model yang hasil uji secara terpisah telah disajikan pada Tabel 5.2. Berdasarkan deskripsi Tabel 5.2. dapat disimpulkan seluruh variabel dapat digunakan untuk proses analisis lebih lanjut.

Setelah validitas dan reliabilitasnya terpenuhi, estimasi model pengukuran GUG, AKMAN, MAN, STRATEGI dan KINERJA dilakukan melalui model SEM sesuai dengan notasi matematik Persamaan 11 sampai dengan Persamaan 35 yang telah dikemukakan pada Bab 4. Hasil estimasi model pengukuran GUG yang diuji secara serempak dalam satu model struktural untuk masing-masing subsampel disajikan pada Tabel 5.11.

Nampak dari Tabel 5.11. hasil estimasi Sampel Awal dan seluruh subsampel menunjukkan signifikan pada  $\alpha=5\%$ . Pada Sampel Awal refleksi terbesar hingga terkecil berturut-turut Fairness, Responsibilitas, Etika, Akuntabilitas, Struktur Governance, Transparansi, Otonomi, Kredibilitas, dan Visimisi. Pada subsampel seluruh PTS refleksi terbesar hingga terkecil berturut-turut hampir sama dengan Sampel Awal, hanya saja posisi Kredibilitas yang semula di urutan ke delapan menjadi urutan ke sembilan dan sebaliknya Visimisi yang semula pada posisi kesembilan menjadi kedelapan. Pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B refleksi terbesar hingga terkecil berturut-turut Fairness, Akuntabilitas, Etika, Otonomi, Struktur Governance, Transparansi, Kredibilitas, Responsibilitas, dan Visimisi. Pada subsampel PTN, refleksi terbesar hingga terkecil berturut-turut Akuntabilitas, Responsibilitas, Struktur *Governance*, Etika, Fairness, Kredibilitas, Visimisi, Otonomi, dan Transparansi.

Berdasarkan Tabel 5.11 pada Sampel Awal dikaitkan dengan deskriptif statistik, berkenaan dengan Fairness berarti Prodi menghendaki adanya *key performance indicator* dalam menilai kinerja dan sistem remunerasi yang diterapkan secara luas. Prodi juga mengharapkan beasiswa untuk mahasiswa terus meningkat. Prodi menghendaki perwakilannya pada Senat Fakultas dapat terus aktif dan informatif atas hasil-hasil Rapat Senat ke Prodi.

Sebagai wujud responsibilitas pengelolaan dan pengembangan, Prodi melakukan reanalisis kurikulum dan studi kelayakan kebutuhan berbasis kurikulum dan pasar. Prodi juga melaksanakan kegiatan bersama dengan asosiasi dan atau masyarakat, dan melaksanakan kegiatan CSR, dalam 5 tahun terakhir ini.

Upaya mewujudkan akuntabilitas dapat dilakukan melalui evaluasi pencapaian tujuan, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan yang terjadwal dan mekanisme evaluasi atas penyelenggaraan Prodi secara keseluruhan. Demikian



pula tindakan pencegahan dan penanganan risiko terus dilakukan. Rapat manajemen Prodi sebagai tindak lanjut atas temuan audit mutu eksternal maupun internal harus dilakukan. Prodi percaya mekanisme penyebaran informasi tujuan institusi, prestasi mahasiswa, dan penyerapan lulusan dapat meningkatkan akuntabilitas publik.

Tabel 5.11. Hasil Estimasi Model Pengukuran GUG

Variabel	Uji dalam model pengukuran			
	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Sampel seluruh PTS <sup>2)</sup>	Sampel PTS Akreditasi A dan B <sup>3)</sup>	Sampel PTN <sup>4)</sup>
FAIRNES	<sup>(1)</sup> 0.76***	<sup>(1)</sup> 0.82***	<sup>(1)</sup> 0.80***	<sup>(5)</sup> 0.22***
RESPONS	<sup>(2)</sup> 0.72***	<sup>(2)</sup> 0.72***	<sup>(8)</sup> 0.52***	<sup>(2)</sup> 0.84***
ACCOUNT	<sup>(3)</sup> 0.70***	<sup>(4)</sup> 0.70***	<sup>(2)</sup> 0.78***	<sup>(1)</sup> 0.85***
ETIKA	<sup>(4)</sup> 0.70***	<sup>(3)</sup> 0.71***	<sup>(3)</sup> 0.75***	<sup>(4)</sup> 0.53***
STRKGOV	<sup>(5)</sup> 0.67***	<sup>(5)</sup> 0.68***	<sup>(5)</sup> 0.72***	<sup>(3)</sup> 0.73***
TRANSP	<sup>(6)</sup> 0.58***	<sup>(6)</sup> 0.58***	<sup>(6)</sup> 0.64***	<sup>(9)</sup> 0.15**
OTONOMI	<sup>(7)</sup> 0.44***	<sup>(7)</sup> 0.49***	<sup>(4)</sup> 0.73***	<sup>(8)</sup> 0.17**
KREDIBEL	<sup>(8)</sup> 0.18***	<sup>(9)</sup> 0.15**	<sup>(7)</sup> 0.53***	<sup>(6)</sup> 0.21***
VISIMISI	<sup>(9)</sup> 0.15**	<sup>(8)</sup> 0.18**	<sup>(9)</sup> 0.18**	<sup>(7)</sup> 0.20**

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha=1\%$ , t-value>2.576.  
 \*\*Signifikan pada level  $\alpha=5\%$ , t-value>1.960

**GUG (Good University Governance)** adalah penerapan prinsip-prinsip dasar “good governance” dalam sistem dan proses *governance* pada institusi perguruan tinggi melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan pendidikan tinggi (Wijatno, 2009; Shattock, 2006; Carnigie, 2009). **VISIMISI** : Visi adalah rangkaian kalimat yang menyatakan cita-cita atau impian sebuah organisasi yang ingin dicapai di masa depan (Nawawi, 2005; Wibisono, 2006). Misi adalah pernyataan tentang apa yang dilakukan oleh berbagai unit organisasi dan apa yang mereka harapkan untuk mencapai visi organisasi (Wheelen dan Hunger, 2010; David, 2009). Tujuan adalah hasil-hasil spesifik yang ingin diraih oleh suatu organisasi terkait dengan misi dasarnya (David, 2009). **ETIKA**: adalah tentang nilai-nilai dan tanggung jawab, sikap menghindari perbuatan yang tidak terpuji, dan nilai luhur yang akan menjaga reputasi dan citra perguruan tinggi, dalam wujud kode etik (El Hilali et al. 2015; Yong-Ki et al., 2014; Ormerod dan Ulrich, 2013; Balan dan Knack, 2012).. **STRKGOV (Struktur Governance)** merupakan struktur yang direfleksikan oleh hubungan antar *stakeholders* didalamnya (AWI/MCI Program, 2010; dan Quyen, 2014). **KREDIBEL** merupakan kredibilitas Ketua Program Studi khususnya dalam kompetensi akademik, integritas, kecerdasan, *leadership* dan kapasitas manajerial (AWI/MCI Program, 2010). **TRANSP (Transparansi)** merupakan ketersediaan informasi yang akurat, relevan dan mudah dimengerti yang dapat diperoleh secara *low-cost* sehingga *stakeholders* dapat mengambil keputusan yang tepat (Surya dan Yustiavandana, 2006). **ACCOUNT (Akuntabilitas)** merupakan tuntutan agar manajemen memiliki kemampuan untuk merespon pertanyaan dari *stakeholders* atas berbagai *corporate action* yang mereka lakukan (AWI/MCI Program, 2010). **RESPONS (Responsibilitas)** merupakan kemampuan pihak Program Studi menangkap isu-isu dan permasalahan-permasalahan yang terjadi dalam dinamika penyelenggaraan Program Studi (Vigoda, 2002). **FAIRNES (Fairness)** adalah keadilan terhadap *stakeholders* agar setiap *stakeholders* terlindungi dari upaya penyelewengan baik dalam bentuk usaha untuk kepentingan pribadi maupun benturan kepentingan atau praktik universitas yang tidak sehat (Anggriawan dan Nurkholis, 2014). **OTONOMI** merupakan otonomi Program Studi dari aspek akademik, finansial, dan pengembangan SDM (AWI/MCI Program, 2010; dan Quyen, 2014).

Keterangan:  
 1) Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.  
 2) Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS  
 3) Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B  
 4) Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.

Sumber: Data diolah

Dalam Struktur *Governance*, fokus perhatian Prodi adalah kompetensi Tim Penilaian Angka Kredit dan Kepangkatan dan Badan Pertimbangan Jabatan dan Kepangkatan dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Demikian pula Surat Keputusan pengangkatan Kaprodi dengan tugas pokok dan fungsi yang jelas. Penerbitan Laporan Akademik dan NonAkademik Prodi yang tepat waktu dan bermutu merupakan wujud dari hasil Struktur *Governance* yang baik. Prodi menghendaki sesedikit mungkin intervensi pemilik terhadap manajemen Prodi. Sebagai timbal balik, secara terjadwal Prodi dengan Dekanat melakukan rapat koordinasi dan rapat tinjauan manajemen yang menjadi mekanisme Struktur *Governance* dalam memantau kinerja Prodi.

Etika telah dinyatakan secara tertulis, diketahui dosen dan civitas akademika, dan telah diimplementasikan dengan baik. Transparansi dilakukan Prodi melalui kemudahan aksesibilitas atas Laporan keuangan dan laporan akademik Prodi. Informasi tentang Prodi melalui ICT yang relatif mudah didapat dan juga notulen rapat Prodi menjadi bagian dari upaya transparansi Prodi.

Otonomi yang dikehendaki Prodi adalah setidaknya dalam penentuan kebijakan penerimaan mahasiswa Prodi, penentuan mekanisme jaminan mutu, pembukaan Prodi/Jurusan baru, memperoleh dan menggali dana, kontrak kerjasama, dan perekrutan dosen dan staf.

Prodi dalam menerapkan GUG tidak menjadikan kredibilitas sebagai fokus dibanding yang lainnya. Indikator Kaprodi bergelar S1 dan S2, setidaknya salah satunya dari jurusan akuntansi, pernah menjabat pada jabatan lain sebelum menjadi Ketua Prodi, dan kinerja Kaprodi sudah dianggap cukup. Hal yang menarik adalah VISIMISI yang menduduki posisi rendah dibanding yang lainnya menunjukkan bahwa Prodi belum menganggap variabel manifes tersebut cukup peranannya dalam memperkuat GUG. Sekalipun demikian formulasi kalimat visi, misi, dan tujuan cukup jelas dan mudah dipahami dan menggambarkan visi apa yang akan dicapai di masa datang. Dalam hal tujuan, sekalipun jelas dalam formulasinya namun secara kuantitatif dan timeline belum tegas termasuk keterkaitannya dengan lingkungan dan batas waktu.

Ketika kesembilan variabel manifes tersebut diuji dalam model struktural dengan subsampel seluruh PTS, hasilnya terdapat beberapa pergeseran, demikian

pula ketika dibandingkan dengan subsampel PTS dengan akreditasi A dan B terjadi sedikit pergeseran-pergeseran. Sekalipun *Fairness* masih merupakan refleksi terbesar, namun *Responsiveness* bergeser jauh dari urutan kedua menjadi urutan delapan, sementara posisi itu digantikan oleh Akuntabilitas. Variabel Visimisi, Etika, Struktur *Governance*, dan Transparansi tidak bergeser dari posisi semula, sementara posisi variabel otonomi bergeser kepada posisi keempat. Posisi ketujuh ditempati variabel Kredibilitas. Nampaknya Prodi Akuntansi dari PTS yang berakreditasi A dan B selain aspek fairness, juga sangat memperhatikan aspek akuntabilitas, etika dan otonomi.

Pada subsampel PTN terdapat pergeseran dalam merefleksikan GUG. Seluruh variabel signifikan dengan refleksi terbesar pada Akuntabilitas dan Responsibilitas. Terlepas dari sampel PTN yang sangat sedikit nampak Otonomi dan Transparansi masih menjadi refleksi PTN yang paling rendah. Hal tersebut menjadi menarik jika dikaitkan dengan Posisi PTN yang merupakan satuan kerja dari Kemendikbud (saat ini Kemenristek Dikti) yang seluruh kebijakan dan tata aturan sentralistik pada kementerian tersebut. Dengan kata lain penerapan GUG masih memerlukan upaya keras untuk menampilkan otonomi dan transparansi yang diidam-idamkan civitas akademika.

Secara keseluruhan hasil estimasi model pengukuran GUG pada Sampel Awal dan seluruh subsampel menguatkan adanya unsur penting GUG yaitu *fairness* (Kaihatu, 2006; Henard dan Mitterle, 2010; Flannery dan O'Donoghue, 2013; Anggriawan dan Nurkholis, 2014), *responsibilitas* (Surya dan Yustiavandana, 2006; AWI/MCI Program, 2010), *etika* (David dan Philip, 2005; Balan dan Knack, 2012; Riset Yong-Ki *et al.*, 2014; El Hilali *et al.* 2015), *akuntabilitas* (Surya dan Yustiavandana, 2006; AWI/MCI Program, 2010), *struktur governance* (Madueke, 2008; Beth dan Yarbrough, 1999; Hussin dan Asimirin, 2010; AWI/MCI Program, 2010; Quyen, 2014), *transparansi* (Surya dan Yustiavandana, 2006; AWI/MCI Program, 2010), *otonomi* (Madueke, 2008; Beth dan Yarbrough, 1999; Hussin dan Asimirin, 2010; AWI/MCI Program, 2010; Quyen, 2014), *kredibilitas dan visi misi* (Madueke, 2008; AWI/MCI Program, 2010; Henard dan Mitterle, 2010; Bikmoradi *et al.*, 2010).

Hasil estimasi model pengukuran AKMAN dalam model struktural dirangkum dalam Tabel 5.12. Hasil uji dalam model pengukuran variabel Pengukuran Kinerja, *Budgetary Slack* dan Penerapan Akuntansi Modern pada pada Sampel Awal dan seluruh subsampel menunjukkan signifikan pada  $\alpha=1\%$ .

Secara konsisten, kecuali pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B, indikator PENGKIN memiliki koefisien estimasi paling tinggi, disusul penerapan AKT dan terakhir *Budgetary Slack*. Hal tersebut dapat diinterpretasikan bahwa ketiga indikator tersebut benar-benar merupakan refleksi dari variabel AKMAN. Prodi mengadopsi dan mengimplementasikan *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *economic value added* secara baik. Prodi mengakui adanya *Budgetary Slack* dalam penyusunan dan pengusulan anggaran, Ketua Prodi menyusun anggaran yang realistis, kelonggaran anggaran ditolerir sampai batas tertentu pada saat kondisi aman (keadaan jumlah mahasiswa sesuai harapan). Senjangan anggaran tidak dilakukan Ketua Prodi untuk melakukan sesuatu yang tidak benar. Penggunaan metode *activity based costing* dan *target costing* dalam menghitung beban anggaran prodi belum secara resmi digunakan. Kaprodi menggunakan kedua metode tersebut semata karena kompetensi dirinya dalam bidang akuntansi.

Tabel 5.12. Hasil Estimasi Model Pengukuran AKMAN

Variabel	Uji dalam model pengukuran			
	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Sampel seluruh PTS <sup>2)</sup>	Sampel PTS Akreditasi A & B <sup>3)</sup>	Sampel PTN <sup>4)</sup>
PENGKIN	0.97***	1.00***	0.79***	0.86***
AKT	0.85***	0.85***	0.80***	0.79***
BUDSLACK	0.81***	0.82***	0.78***	0.64***

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha=1\%$ , t-value>2.576.  
 \*\*Signifikan pada level  $\alpha=5\%$ , t-value>1.960

**AKMAN** adalah penerapan akuntansi manajemen yang dipandang berperan menyelaraskan GUG dengan prioritas strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall dan Smith, 1998; Merchant, 1985; Tucker dan Parker, 2013; Song, 2007; Parnell, 2010). **BUDSLACK** merupakan penyusunan anggaran agar mudah untuk dicapai, dengan cara menyajikan anggaran penerimaan di bawah dari yang seharusnya (*understated revenue budget*) dan menyajikan anggaran pengeluaran di atas dari yang seharusnya (*overstated cost budget*), untuk mengantisipasi ketidakpastian dan perubahan lingkungan (Schiff and Lewin, 1970; Merchant, 1985; Young, 1985; Lukka, 1988; Sharfman *et al.*, 1988; Dunk, 1993). Dengan kata lain BUDSLACK merupakan upaya meminimalkan anggaran penerimaan dan memaksimalkan anggaran pengeluaran pada batas pagu anggaran yang diperkenankan untuk mengantisipasi ketidakpastian dan perubahan lingkungan. **AKT** merupakan upaya penerapan akuntansi manajemen mutakhir seperti *Activity Based Costing* (ABC) atau *Target Costing* (TC). ABC adalah pendekatan akuntansi modern yang berfokus pada aktivitas sebagai titik mendasar akumulasi biaya untuk memproduksi produk atau jasa (Hongren, *et al.*, 2003; Hilton *et al.*,

2006). TC adalah metode perencanaan laba dan manajemen biaya yang fokus pada produk dengan mempertimbangkan proses manufaktur (Kaplan dan Atkinson, 1998; Garrison dan Noreen, 2000). **PENGIN** merupakan adopsi dan implementasi pengukuran kinerja baik untuk individu maupun institusi seperti *balance scorecard*, *performance based measurement*, dan *Economic Value Added* (O'Hanlon dan Peasnell, 1998; Ansari dan Bell, 1997; Kaplan dan Norton, 1996; Shields, 1995).

Keterangan:

- <sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.
- <sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS
- <sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B
- <sup>4)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.

Sumber: Data diolah

Hasil estimasi model pengukuran MAN melalui model struktural dapat dirangkum dalam Tabel 5.13. Seluruh variabel manifes signifikan pada taraf  $\alpha=1\%$ . Secara konsisten, kecuali pada subsampel PTN, pada Sampel Awal, subsampel seluruh PTS, dan subsampel PTS berakreditasi A dan B manifestasi terbesar ada pada variabel Pengendalian Internal. Pada Sampel PTN refleksi MAN terbesar pada Sistem Jaminan Mutu dan Inovasi kemudian disusul Sistem Terintegrasi dan Pengendalian Internal. Hasil tersebut dapat diinterpretasikan bahwa Program Studi atau PT telah membangun sistem pengendalian internal yang baik. Program studi juga bersungguh-sungguh membangun sistem informasi akuntansi dan manajemen serta penerapan *information communication and Technology* (ICT). Program studi juga berusaha menyusun sistem jaminan mutu, perangkat pendukung termasuk lembaganya dan menjadikannya menjadi bagian terpenting dalam manajemen Prodi. Konsentrasi Prodi untuk akreditasi BAN PT dan sertifikasi sistem jaminan juga aspek penting dalam manajemen Prodi.

Tabel 5.13. Hasil Estimasi Model Pengukuran MAN

Variabel	Uji dalam model pengukuran			
	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Sampel seluruh PTS <sup>2)</sup>	Sampel PTS Akreditasi A dan B <sup>3)</sup>	Sampel PTN <sup>4)</sup>
PENGIN	1.06***	1.05***	1.03***	0.44***
SISTER	0.94***	0.94***	0.68***	0.49***
SIMINTAS	0.89***	0.91***	0.93***	0.82***
INOVASI	0.50***	0.50***	0.78***	0.82***

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha=1\%$ .  
**MAN (Penerapan Teknik Manajemen)** adalah proses manajemen yang dipandang menyelaraskan GUG dengan strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. (Chenhall &

Smith, 1998; Merchant. K, 1985). **PENGIN (Pengendalian Internal)** merupakan sistem pengendalian manajemen atau internal yang mencakup sistem pengendalian prosedur yang bersifat *tangible* dan pengendalian substansi yang bersifat *intangibile* dalam rangka memantau dan memastikan adanya keselarasan seluruh kegiatan unit yang dilaksanakan oleh PT terhadap strategi bisnis dan strategi kegiatan lainnya yang telah ditetapkan oleh PT, serta merekomendasikan tindakan perbaikan (*corrective action*) apabila ditemukan adanya penyimpangan (Tim Persiapan SPI UT, 2009). **SIMINTAS (Sistem Jaminan Mutu atau Kualitas)** merupakan sistem manajemen untuk mengelola semua sumberdaya proses yang ada guna memenuhi semua aspek mutu yang diharapkan pelanggan. **SISTER (SISTEM MANAJEMEN TERINTEGRASI)** merupakan integrasi sistem penyelenggaraan PT yang menghubungkan seluruh elemen dalam PT dan terhubung dengan pelanggan, dapat diwujudkan dengan adanya *Management Information System (MIS)* PT. **INOVASI** merupakan perbaikan berkelanjutan melalui inovasi proses bisnis layanan akademik antara lain pembukaan program studi baru atau jenjang baru, program *distance learning*, program *double degree*, dan program *off campus*

Keterangan:

- <sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.
- <sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS
- <sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B
- <sup>4)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.

Sumber: Data diolah

Secara umum, kecuali di PTN, inovasi menjadi aspek paling lemah dalam manajemen Prodi. Dalam 5 tahun terakhir sebagian besar Prodi belum pernah melakukan pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru, dan pembukaan *distance learning*. Pembukaan program *double degree* (kerjasama dengan PT lain) juga belum pernah. Termasuk pula pembukaan program *off campus* hampir tidak pernah.

Hasil estimasi model pengukuran STRATEGI melalui model struktural dapat dirangkum dalam Tabel 5.14. Hasil estimasi variabel manifes untuk STRATEGI, pada seluruh subsampel menunjukkan signifikan pada  $\alpha=1\%$ . Secara konsisten pilihan strategi PROSPECT menjadi fokus utama, dan khusus pada subsampel PTN disusul oleh pilihan strategi ANALYS. Pilihan strategi DEFEND belum secara bagus dilakukan demikian pula REACT. Hasil tersebut dapat diinterpretasikan bahwa pada pilihan strategi *prospectors* Prodi lebih memprioritaskan memastikan bahwa orang-orang, sumber daya dan peralatan yang dibutuhkan untuk mengembangkan layanan baru dan pasar baru tersedia terlebih dahulu dan dapat diakses.

Tabel 5.14. Hasil Estimasi Model Pengukuran STRATEGI

Variabel	Uji dalam model pengukuran			
	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Sampel seluruh PTS <sup>2)</sup>	Sampel PTS Akreditasi A dan B <sup>3)</sup>	Sampel PTN <sup>4)</sup>
PROSPECT	1.04***	1.00***	1.03***	0.64***
ANALYS	-0.22***	-0.24***	-0.27***	0.56***
DEFEND	-0.51***	-0.47***	-0.28***	-0.56***
REACT	-0.30***	-0.28***	-0.42***	-0.86***

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha=1\%$ .

**STRATEGI (Pilihan Prioritas Strategi Bersaing)** adalah strategi kompetitif bersaing dari Program Studi untuk bertahan dan memenangkan persaingan. Strategi ini merupakan kecenderungan pilihan strategi bersaing dari stakeholders Program Studi. **PROSPECT (Prospectors)** merupakan orientasi strategi Program Studi yang mementingkan pada inovasi, dan kreativitas untuk menciptakan produk baru. Program Studi selalu berusaha untuk menjadi *pioneer* dalam bersaing, serta rela mengkompensasikan internal efisiensi dalam berinovasi dan berkreasi. **ANALYS (Analyzers)** merupakan program studi yang menggunakan kombinasi *prospectors* dengan *defenders*, tidak berani ambil resiko dalam berinovasi, tetapi tetap berupaya menciptakan keunggulan dalam pelayanannya kepada pasar. **DEFEND (Defenders)** merupakan Program Studi yang selalu berusaha menciptakan strategi stabilitas dan kelangsungan hidup. Fokus pada upaya pencapaian stabilitas jangka panjang dan mempertahankan inti bisnisnya (*core business*) tanpa banyak melakukan perubahan strategi. **REACT (Reactors)** merupakan tipe program studi yang tidak memiliki konsistensi strategi dalam beradaptasi (*unstable*) (Miles & Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008).

Keterangan:

<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.

<sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS

<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B

<sup>4)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.

Sumber: Data diolah

Atas kecenderungan pada Strategi *Analyzers*, Prodi lebih memilih mengadopsi ide-ide baru dan inovasi, tetapi hanya ketika telah dilakukan analisis yang cermat; menghabiskan alokasi waktu yang wajar untuk monitoring pasar; memiliki keterampilan yang memungkinkan untuk mengidentifikasi tren dan kemudian mengembangkan penawaran layanan baru atau pasar; mampu hati-hati menganalisis tren dan hanya mengadopsi yang benar-benar potensial terbukti; dan terpusat di area layanan yang lebih mapan dan lebih partisipatif di daerah layanan yang lebih baru.

Kecenderungan Prodi memilih Strategi *Defenders* dapat dilihat dari pilihan Prodi berkonsentrasi pada pengembangan Prodi yang dilayankan; mempertahankan posisi keuangan yang aman melalui pengendalian biaya dan kualitas; dan mengidentifikasi masalah-masalah yang jika diselesaikan akan

mempertahankan posisi Prodi dan meningkatkan penawaran layanan dan posisi pasar.

Hasil estimasi model pengukuran KINERJA dapat dirangkum dalam Tabel 5.15. menunjukkan secara konsisten pada seluruh subsampel, variabel-variabel manifes signifikan pada level  $\alpha=5\%$ .

Tabel 5.15. Hasil Estimasi Model Pengukuran KINERJA

Variabel	Uji dalam model pengukuran			
	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Sampel seluruh PTS <sup>2)</sup>	Sampel PTS Akreditasi A dan B <sup>3)</sup>	Sampel PTN <sup>4)</sup>
STAF	0.50***	0.51***	0.25***	-0.66***
LAYAKAD	0.47***	0.48***	0.21**	0.39***
KINKEU	0.28***	0.22***	-0.51***	-0.85***
MHS	0.24***	0.24***	0.64***	-0.66***
RISET	0.16**	0.20**	0.80***	0.36***

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha=1\%$ .  
 \*\*Signifikan pada level  $\alpha=5\%$ .  
 \*Signifikan pada level  $\alpha=10\%$ .

**KINERJA (Kinerja Program Studi)** adalah *performance*, pencapaian prestasi, unjuk kerja, *output*, *outcome* sebagai hasil dari proses *governance* program studi (Muhi, 2010; Fielden, 2008; BAN PT, 2010). **LAYAKAD (Layanan Akademik)** merupakan ukuran kinerja yang memberikan peringkat atas jenis pelayanan kepada mahasiswa dan pemanfaatannya serta mutunya. **MHS (Mahasiswa)** merupakan kinerja yang melihat kemampuan Program Studi mengelola mahasiswa dan lulusannya antara lain dilihat dari tiga ukuran kinerja mahasiswa yaitu komposisi IPK lulusan, lama kelulusan, dan serapan lulusan. **RISET** merupakan jumlah penelitian yang sesuai dengan bidang keilmuan, jumlah artikel ilmiah yang dihasilkan dan karya dosen yang telah memperoleh hak paten/HAKI, atau mendapatkan pengakuan/penghargaan. **STAF** merupakan kinerja sumberdaya manusia baik tenaga kependidikan maupun non kependidikan pada Program Studi. **KINKEU (Kinerja Keuangan)** merupakan kemampuan perguruan tinggi dalam menjaga kemampuan bertahan, bertumbuh dan menghasilkan sisa lebih penggunaan anggaran yang digunakan untuk meningkatkan kapasitas ataupun kemampuan perguruan tinggi. Muara dalam kemampuan tersebut adalah kemampuan perguruan tinggi menghasilkan tingkat kembalian investasi yang positif. Hasil investasi yang nyata dari Prodi adalah aset intelektual yang dimiliki prodi yaitu dosen.

Keterangan:  
<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN.  
<sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS  
<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B  
<sup>4)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.

Sumber: Data diolah

Hasil tersebut dapat dijelaskan bahwa PT dan prodi akuntansi memberikan ragam layanan akademik yang sama meliputi (1) perkuliahan tatap muka, (2) Ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT, (3) Layanan administrasi



akademik, (4) Bimbingan dan konseling, (5) Minat dan bakat, dan (6) Layanan beasiswa. Layanan akademik menjadi prioritas ukuran kinerja selain Kinerja Staf. Ukuran Kinerja Staf dilihat dari ketepatan waktu menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar dari dosen. Ukuran tersebut diharapkan dapat menggambarkan kinerja dosen secara keseluruhan. Evaluasi hasil belajar merupakan ujung dari proses pembelajaran yang diketahui terdiri atas setidaknya perencanaan pembelajaran, proses belajar mengajar, dan evaluasi hasil belajar. Kinerja Mahasiswa yang dilihat dari rata-rata indeks prestasi kumulatif (IPK), rata-rata lama kelulusan, dan persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja bukan lagi menjadi ukuran utama ketika standar penilaian masing-masing PT yang beragam, sehingga nilai IPK 3.0 mahasiswa dari PT satu dengan tidak bisa serta merta disejajarkan dengan IPK 3.0 dari mahasiswa dari PT lainnya. Pada subsampel PTN kinerja mahasiswa menunjukkan tanda negatif yang menunjukkan masih rendah.

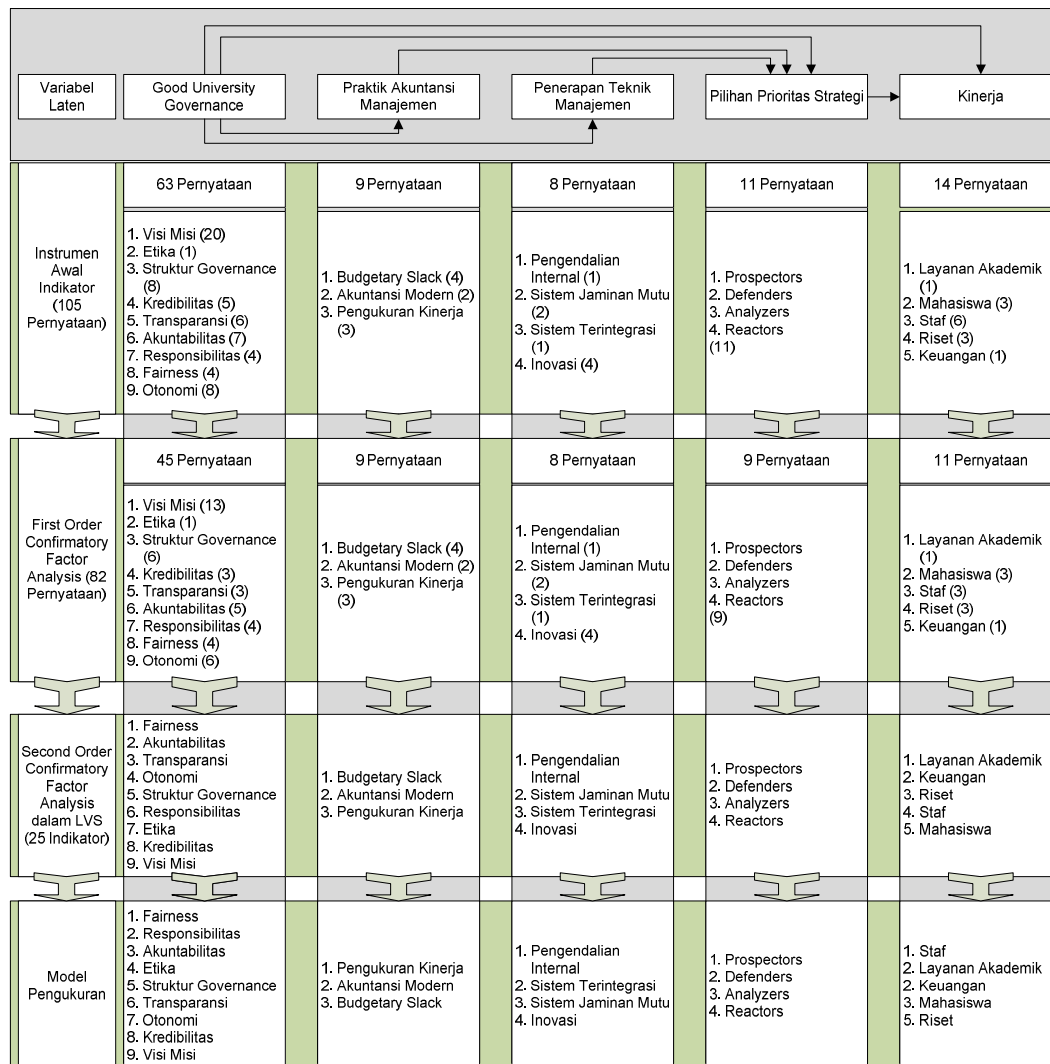
Demikian pula Kinerja Keuangan yang dilihat dari aset intelektual yang dihasilkan Prodi yaitu nilai kepangkatan akademik dosen masih cukup rendah, bahkan pada subsampel PTS dan sampel PTN berkinerja negatif. Kesadaran untuk meningkatkan kepangkatan akademik dosen sudah ada namun hal tersebut merupakan fungsi banyak hal, seperti waktu, publikasi karya ilmiah, motivasi dosen, dan lingkungan budaya akademik. Kinerja RISET secara keseluruhan rendah sekalipun pada subsampel PTS cukup tinggi dibandingkan yang lainnya.

Secara keseluruhan proses pembentukan variabel dan indikator penelitian dari penyusunan instrumen awal hingga pengujian model pengukuran disajikan pada Gambar 5.1. Nampak pergeseran-pergeseran peran refleksi masing-masing indikator pada tiap variabel saat sebelum dan setelah diuji dalam model *fit Good University Governance* dan Kinerja Program Studi.

Berdasarkan definisi operasional masing-masing variabel laten dan indikatornya disusun instrumen penelitian. Semula terdiri atas 105 pernyataan, namun setelah dilakukan uji validitas dan reliabilitas pada *first order confirmatory factor analysis* tersisa 82 pernyataan. Selanjutnya dengan menggunakan teknik *latent variable score* (LVS) disusunlah indikator masing-masing variabel laten yang menghasilkan 25 indikator penelitian.

Hasil pengujian *goodness of fit* dan pengujian model pengukuran masing-masing variabel laten menunjukkan bahwa refleksi atau manifes masing-masing variabel laten dari yang paling besar hingga yang paling kecil adalah sebagai berikut.

- a. *Good University Governance*: fairness, akuntabilitas, transparansi, otonomi, struktur *governance*, tanggung jawab, etika, kredibilitas, dan visi misi
- b. Penerapan Akuntansi Manajemen: *budgetary slack*, akuntansi modern, dan pengukuran kinerja
- c. Penerapan Teknik Manajemen: pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem informasi terintegrasi, dan inovasi
- d. Pilihan Prioritas Strategi: *prospectors, defenders, analyzers, reactors*
- e. Kinerja: layanan akademik, keuangan, riset, staf, mahasiswa.



Gambar 5.1. Proses Pembentukan Variabel dan Indikator serta Hasil Uji Model Pengukuran

Sumber: data diolah

Hasil pengujian model pengukuran bersamaan dengan pengujian model struktural secara serempak dalam model *fit* menunjukkan refleksi masing-masing variabel laten menunjukkan pergeseran dari yang paling besar hingga paling kecil sebagai berikut.

- Good University Governance*: fairness, responsibilitas, akuntabilitas, etika, struktur *governance*, transparansi, otonomi, kredibilitas, dan visi misi
- Penerapan Akuntansi Manajemen: pengukuran kinerja, akuntansi modern, dan *budgetary slack*

- c. Penerapan Teknik Manajemen: pengendalian internal, sistem informasi terintegrasi, sistem jaminan mutu, dan inovasi
- d. Pilihan Prioritas Strategi: *prospectors, defenders, analyzers, reactors*
- e. Kinerja: staf, layanan akademik, keuangan, mahasiswa, riset.

Perubahan komposisi indikator masing-masing variabel laten tersebut menegaskan bahwa dalam rerangka kontinjensi peran masing-masing indikator akan dinamis menyesuaikan dengan konteks lingkungan, struktur, strategi, dan kinerja yang diharapkan (Bae, 2011; Quyen, 2014).

### 5.5.3. Hasil Kecocokan Model Struktural

Evaluasi atau analisis terhadap model struktural mencakup terhadap signifikansi koefisien-koefisien yang diestimasi. Metode SEM menyediakan nilai koefisien-koefisien yang diestimasi dan nilai t-hitung untuk setiap koefisien. Dengan menspesifikasi signifikansi (lazimnya  $\alpha = 0.01$ ; 0.05 atau 0.10) maka setiap koefisien yang mewakili hubungan kausal yang dihipotesiskan dapat diuji signifikansinya secara statistik (apakah berbeda dengan nol). Hasil kecocokan model struktural seluruh subsampel disajikan pada Tabel 5.16.

Tabel 5.16. merupakan hasil pengujian model struktural sesuai persamaan 1 hingga persamaan 10 pada Bab 4. Pengujian model struktural pada seluruh sampel menunjukkan hubungan antar variabel penelitian signifikan pada  $\alpha = 1\%$  atau  $\alpha = 5\%$ . Pada subsampel seluruh PTS hanya pengaruh AKMAN dengan KINERJA melalui STRATEGI yang signifikan pada  $\alpha = 10\%$ , hubungan antar variabel penelitian lainnya signifikan pada  $\alpha = 1\%$  atau  $\alpha = 5\%$ . Pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B, dari 12 (dua belas) hubungan antar variabel penelitian terdapat 6 (enam) hubungan yang tidak signifikan yaitu pengaruh GUG terhadap STRATEGI, MAN terhadap STRATEGI, AKMAN terhadap STRATEGI, GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN, AKMAN terhadap KINERJA melalui STRATEGI, dan MAN terhadap KINERJA melalui STRATEGI.

Pada subsampel seluruh PTN, hanya pengaruh AKMAN dengan KINERJA melalui STRATEGI yang signifikan pada  $\alpha = 10\%$ , hubungan antara variabel penelitian lainnya signifikan pada  $\alpha = 1\%$  atau  $\alpha = 5\%$ . Pada subsampel PTN, seluruh hubungan antar variabel penelitian signifikan pada  $\alpha = 1\%$  atau  $\alpha = 5\%$ .

Tabel 5.16. Hasil Kecocokan Model Struktural

Hubungan	Sampel Awal <sup>1)</sup>		Seluruh PTS <sup>2)</sup>		PTS akreditasi A & B <sup>3)</sup>		Seluruh PTN <sup>4)</sup>		PTN akreditasi A & B <sup>5)</sup>	
	Koef	t-value	Koef	t-value	Koef	t-value	Koef	t-value	Koef	t-value
<b>GUG → KINERJA</b>	<b>0.79</b>	<b>6.28</b>	<b>0.80</b>	<b>6.05</b>	<b>-0.22</b>	<b>-72.95</b>	<b>0.59</b>	<b>73.47</b>	<b>0.65</b>	<b>85.53</b>
GUG → AKMAN	0.48	6.20	0.51	6.20	0.56	19.44	-0.14	-7.32	-0.09	-3.79
GUG → MAN	0.75	10.30	0.74	9.66	-0.55	-19.30	0.48	17.85	0.40	12.35
GUG → STRATEGI	-0.60	-5.85	-0.43	-3.97	0.01	0.08	0.06	2.05	0.08	2.97
AKMAN → STRATEGI	0.29	4.31	0.24	3.29	0.03	0.23	0.17	2.25	0.24	2.80
MAN → STRATEGI	0.96	10.78	0.87	9.16	-0.08	-0.58	-0.19	-3.52	-0.24	-4.01
STRATEGI → KINERJA	0.19	2.37	0.19	2.17	0.07	4.85	-0.30	-2.81	-0.29	-2.82
GUG → STRATEGI MELALUI AKMAN	0.14		0.12		0.02		-0.02		-0.02	
GUG → STRATEGI MELALUI MAN	0.72		0.64		0.04		-0.10		-0.10	
GUG → STRATEGI MELALUI AKMAN, MAN	0.85	8.16	0.76	7.19	0.06	0.57	-0.12	-4.02	-0.12	-4.36
GUG → KINERJA MELALUI STRATEGI	<b>-0.11</b>		<b>-0.08</b>		<b>0.00</b>		<b>-0.02</b>		<b>-0.02</b>	
AKMAN → KINERJA MELALUI STRATEGI	0.05	2.05	0.04	1.78	0.00	0.23	-0.05	-1.75	-0.07	-1.99
MAN → KINERJA MELALUI STRATEGI	0.18	2.30	0.16	2.05	-0.01	-0.58	0.06	2.20	0.07	2.31
<b>GUG → KINERJA MELALUI AKMAN, MAN, STRATEGI</b>	<b>0.05</b>	<b>2.08</b>	<b>0.06</b>	<b>2.03</b>	<b>0.01</b>	<b>2.26</b>	<b>0.02</b>	<b>2.52</b>	<b>0.01</b>	<b>2.01</b>
GUG, AKMAN, MAN, STRATEGI → KINERJA	0.84	6.49	0.86	6.38	-0.22	-62.38	0.61	99.03	0.66	87.29
	R <sup>2</sup> =0.97		R <sup>2</sup> =0.97		R <sup>2</sup> =0.99		R <sup>2</sup> =1.00		R <sup>2</sup> =1.00	

Signifikan pada  $\alpha = 1\%$  dengan t-value  $> 2.576$ ;  $\alpha = 5\%$  dengan t-value  $> 1.96$ ;  $\alpha = 10\%$  dengan t-value  $> 1.645$ ;

**GUG (Good University Governance)** adalah penerapan prinsip-prinsip dasar “good governance” dalam sistem dan proses *governance* pada institusi perguruan tinggi melalui berbagai penyesuaian yang dilakukan berdasarkan nilai-nilai yang harus dijunjung tinggi dalam penyelenggaraan pendidikan tinggi (Wijatno, 2009; Shattock, 2006; Carnigie, 2009). **AKMAN (Penerapan Akuntansi Manajemen)** adalah penerapan akuntansi manajemen yang dipandang berperan menyelaraskan GUG dengan prioritas strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall & Smith, 1998; Merchant, K, 1985). **MAN (Penerapan Teknik Manajemen)** adalah proses manajemen yang dipandang menyelaraskan GUG dengan strategi untuk mencapai kinerja yang diharapkan. (Chenhall & Smith, 1998; Merchant, K, 1985). **STRATEGI (Pilihan Prioritas Strategi Bersaing)** adalah strategi kompetitif bersaing dari Program Studi untuk bertahan dan memenangkan persaingan. Strategi ini merupakan kecenderungan pilihan strategi bersaing dari stakeholders Program Studi (Miles & Snow, 1978; Smith *et al.*, 1989; Saur, 2008). **KINERJA (Kinerja Program Studi)** adalah *performance*, pencapaian prestasi, unjuk kerja, *output*, *outcome* sebagai hasil dari proses *governance* program studi (Muhi, 2010; Fielden, 2008; BAN PT, 2010).

Keterangan:

<sup>1)</sup> Sampel Awal adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 231 Prodi Akuntansi dari PTS dan PTN

<sup>2)</sup> Sampel seluruh PTS terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS

<sup>3)</sup> Sampel PTS akreditasi A dan B terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi akreditasi A dan B

<sup>4)</sup> Sampel seluruh PTN terdiri atas 29 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri

<sup>5)</sup> Sampel PTN akreditasi A dan B terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B

Sumber: Data diolah

## 5.6. Analisis Pengaruh Langsung Good University Governance terhadap Kinerja

Seperti yang dikemukakan pada Tabel 5.16. bahwa pada Sampel Awal yang merupakan seluruh sampel, GUG berpengaruh signifikan secara langsung terhadap Kinerja dengan t-value = 6.28 dan nilai koefisien estimasi = 0.79. Temuan tersebut menegaskan temuan Beth dan Yarbrough (1999) yang

membuktikan adanya hubungan antara *governance* dan kinerja yang didukung oleh kajian Gupta dan Sharma (2014), Martinez dan Fernandez (2010), Chang *et al.* (2010), dan Kyriakopoulos *et al.* (2004). Pada konteks PT hasil tersebut mendukung temuan Brown Jr (2001) dan Muhi (2010) bahwa terdapat pengaruh positif GUG terhadap Kinerja. Temuan tersebut bertentangan dengan temuan Meznar dan Johnson (2005) dan Leni dan Rasyd (2010), yang justru menunjukkan tidak ada hubungan antara *governance* dengan kinerja.

Dengan demikian dapat dikatakan semakin baik GUG maka Kinerja Program Studi akan semakin baik pula. Nilai koefisien estimasi yang tinggi (0.79) dan  $t\text{-value}=6.28$  (signifikan pada  $\alpha = 1\%$ ) menunjukkan besar dan pentingnya peran GUG dalam menciptakan Kinerja Program Studi yang diharapkan. Artinya prinsip-prinsip *fairness*, tanggung jawab, etika, akuntabilitas, struktur *governance*, transparansi, otonomi, kredibilitas, dan visi misi serta tujuan sangat berperan dalam membangun GUG Program Studi. Dapat dikatakan hasil penelitian ini mendukung H1, bahwa GUG berpengaruh positif terhadap Kinerja.

Pengaruh GUG terhadap variabel manifes dari Kinerja juga mendukung pernyataan Fielden (2008). Hasil tersebut menegaskan bahwa pengaruh GUG terhadap kinerja dapat dilihat dari kinerja PT dalam lima dimensi yaitu layanan akademik, staf/SDM, keuangan/efisiensi, mahasiswa, dan riset (Fielden, 2008).

Bersumber dari Lampiran 5.14, GUG berpengaruh signifikan terhadap variabel manifes KINERJA berturut-turut dari yang paling besar hingga paling kecil yaitu STAF ( $t\text{-value} = 7.17$ , nilai koefisien estimasi = 0.42), LAYAKAD ( $t\text{-value} = 6.49$ , nilai koefisien estimasi = 0.40), KINKEU ( $t\text{-value} = 5.38$ , nilai koefisien estimasi = 0.24), MHS ( $t\text{-value} = 3.53$ , nilai koefisien estimasi = 0.20), dan Riset ( $t\text{-value} = 2.34$ , nilai koefisien estimasi = 0.14). Dengan demikian dapat dikatakan GUG akan mendorong pencapaian kinerja yang optimal dalam kinerja staf/SDM, layanan akademik, keuangan/efisiensi, mahasiswa, dan riset.

Diantara lima ukuran kinerja Prodi, GUG berperan besar dalam kinerja Staf/sumberdaya manusia yang ditandai oleh kinerja penyerahan nilai evaluasi hasil belajar dari dosen dengan tepat waktu serta semakin baiknya sistem remunerasi dan evaluasi kinerja dosen/pegawai. Selanjutnya GUG berperan besar pada layanan akademik yang diberikan Prodi. Perkuliahan tatap muka,

ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT, layanan administrasi akademik, bimbingan dan konseling, minat dan bakat, dan layanan beasiswa yang dirasakan oleh mahasiswa merupakan dampak positif dari GUG. GUG akan meningkatkan kinerja keuangan Prodi berupa aset intelektual berupa dosen tetap yang memiliki jabatan akademik semakin tinggi. GUG mendorong suasana pembelajaran yang baik sehingga indeks prestasi kumulatif (IPK) akan semakin meningkat, rata-rata lama kelulusan semakin cepat, dan persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja semakin tinggi. Demikian pula GUG akan mendorong peningkatan kinerja riset yang dihasilkan oleh Prodi.

Temuan pada sampel awal dikuatkan oleh hasil pengujian model struktural subsampel seluruh PTS. Bersumber dari Lampiran 5.15., GUG berpengaruh signifikan secara langsung terhadap Kinerja dengan  $t\text{-value} = 6.05$  dan nilai koefisien estimasi = 0.80. Bersumber dari Lampiran 5.18., signifikansi pengaruh langsung GUG dengan Kinerja dikuatkan pula oleh hasil pengujian tambahan atas subsampel PTN. Sekalipun koefisien estimasi pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja menunjukkan sedikit penurunan (nilai koefisien estimasi = 0.65) namun signifikansi meningkat tajam menjadi  $t\text{-value} = 85.53$ .

Berbeda dengan hasil pengujian model struktural pada Sampel Awal, subsampel seluruh PTS, dan subsampel PTN, bersumber dari Lampiran 5.17., pengujian pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B, data gagal mendukung Hipotesis 1. Hasil pengujian menunjukkan  $t\text{-value} = -72.95$  dan nilai koefisien estimasi = -0.22 yang bertolak belakang dengan yang diharapkan. Artinya jika GUG dihubungkan langsung dengan kinerja, tanpa variabel-variabel mediasi lainnya justru akan menurunkan kinerja, praktik GUG yang semakin bagus malah berdampak pada penurunan kinerja. Oleh karena itu interpretasi hasil tersebut harus dilakukan secara hati-hati dan dikaitkan dengan saat melihat pengaruh tidak langsung GUG terhadap kinerja melalui variabel mediasi : penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan pilihan prioritas strategi.

Secara signifikan, variabel mediasi tersebut mengharuskan praktik GUG pada Program Studi PTS berakreditasi A dan B mengakomodasi dan memanfaatkannya variabel-variabel mediasi secara optimal agar GUG berpengaruh signifikan terhadap kinerja. Interpretasi lain dapat dikemukakan

bahwa karakteristik GUG mendorong Prodi menaati norma-norma, ketentuan-ketentuan, dan prinsip-prinsip GUG yang dituntut *stakeholders* secara ketat. Hal itu menjadikan Prodi PTS yang berakreditasi A dan B tidak dapat lagi lincah dan fleksibel mengejar kinerja yang diharapkan. Kaprodi menjadi lambat dan ragu-ragu serta berhati-hati dalam mencapai kinerja yang optimal karena setiap akan bertindak senantiasa harus melihat norma dan aturan yang ditetapkan. Dengan demikian semakin kaku dan rigid prinsip-prinsip GUG semakin kesulitan program studi mencapai kinerja yang ditargetkan. Di situlah diharapkan adanya peran variabel mediasi untuk meningkatkan peran GUG terhadap pencapaian kinerja yang diharapkan nampak.

Hasil pengujian yang berbeda pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B tersebut menegaskan bahwa interpretasi pengaruh langsung satu variabel terhadap variabel lainnya dalam model persamaan struktural harus dilakukan secara hati-hati dan bijak. Disinilah pentingnya konsep *fit* dalam bentuk mediasi agar interpretasi model struktural dapat bersifat komprehensif dan kontinjen.

## **5.7. Pengaruh Parsial GUG dan Variabel Mediasi *Fit* terhadap Kinerja**

### **5.7.1 Analisis Pengaruh Langsung *Good University Governance* terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen**

Nampak dari Tabel 5.16. pada sampel awal yaitu keseluruhan sampel, bahwa GUG berpengaruh positif signifikan terhadap AKMAN dengan t-value = 6.20 dan nilai koefisien estimasi = 0.48. Hasil penelitian ini melengkapi kajian Juliana (2011). Keberhasilan penerapan akuntansi manajemen terbukti dipengaruhi oleh GUG yang memperkuat temuan Schiff dan Lewin (1970), Merchant (1985), Young (1985), Lukka (1988), Shields dan Young (1989, 1994), Dunk (1993), Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995), Kaplan dan Norton (1996), O' Hanlon dan Peasnell (1998), dan Otley (1999). Dengan demikian, semakin baik GUG, maka penerapan akuntansi manajemen Program Studi akan semakin bagus. Dengan kata lain data mendukung H2.a bahwa GUG berpengaruh positif terhadap penerapan akuntansi manajemen.

Pengaruh GUG terhadap variabel manifes penerapan akuntansi manajemen yaitu pengukuran kinerja, senjangan anggaran dan penerapan akuntansi modern juga terbukti. Bersumber dari Lampiran 5.14, terhadap variabel manifes dari



AKMAN, GUG berpengaruh positif signifikan terhadap PENGKIN dengan  $t$ -value = 6.60 dan nilai koefisien estimasi = 0.47. GUG terhadap variabel manifes AKT berpengaruh positif signifikan dengan  $t$ -value = 6.25 dan nilai koefisien estimasi = 0.41. GUG terhadap variabel manifes BUDSLACK berpengaruh positif signifikan dengan  $t$ -value = 6.20 dan nilai estimasi = 0.39.

Temuan tersebut berarti bahwa semakin baik GUG Prodi maka semakin kuat Prodi dalam mengadopsi dan mengimplementasikan *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *economic value added*. Semakin baik GUG maka penerapan *Budgetary Slack* semakin nyata. Pada batas tertentu-tingkat senjangan yang wajar, terutama dalam koridor otonomi, Kaprodi mengusulkan anggaran yang mudah dicapai. Kaprodi juga membuat standar anggaran yang disepakati dengan atasan, namun juga standar anggaran untuk dirinya yang lebih tinggi yang mungkin dicapai. Celah antara standar untuk atasan dan standar untuk dirinya inilah yang dijadikan Kaprodi untuk melaksanakan otonomi di bidang anggaran. Penyusunan dan pengusulan anggaran masih realistis dalam batas pagu anggaran dan senjangan anggaran hanya dipakai untuk sesuatu yang benar. Oleh karena itu kalau didalami dan dikaitkan dengan deskripsi statistik menunjukkan bahwa sebagian besar Kaprodi berada pada posisi netral. Semakin baik GUG maka penggunaan metode *activity based costing* dan *target costing* yang dilakukan dalam menghitung beban anggaran Prodi akan semakin intensif.

Hasil pengujian pada Sampel Awal diperkuat oleh pengujian tambahan atas subsampel seluruh PTS. GUG berpengaruh positif signifikan terhadap AKMAN dengan  $t$ -value=6.20 dan nilai koefisien estimasi = 0.51. Demikian pula pengujian tambahan menggunakan subsampel PTS yang berakreditasi A dan B, terbukti GUG berpengaruh terhadap AKMAN dengan  $t$ -value = 19.56 dan nilai koefisien estimasi = 0.56. Diantara pengujian ketiga subsampel, pada subsampel PTS berakreditasi A dan B inilah koefisien tertinggi didapat.

Hasil yang berbeda nampak saat dilakukan pengujian tambahan dengan menggunakan subsampel PTN. Sekalipun dengan nilai koefisien estimasi kecil (-0.09), GUG berpengaruh negatif terhadap AKMAN dengan  $t$ -value = -3.79. Sekalipun signifikan namun bertanda negatif yang berarti dengan hasil uji Sampel Awal. Hal tersebut dapat dimaknai bahwa dengan semakin bagusnya GUG

semakin Program Studi sulit menerapkan akuntansi manajemen. Seperti diketahui PTN adalah bagian dari institusi pemerintah yang gerak langkahnya selalu dihadapkan kepada adanya aturan yang sentralistik. Sepanjang belum ada ketentuan dari Pemerintah tentang optimalisasi akuntansi manajemen dalam praktik tata kelola PT, maka Program Studi masih sangat berhati-hati dalam mempraktikkannya. dalam Dengan demikian, H2.a pada sampel PTN tidak didukung.

Fakta tersebut dapat dijelaskan ketika ditelusuri ke pengaruh GUG terhadap variabel manifes Penerapan Akuntansi Manajemen. Perencanaan dan pelaksanaan anggaran Prodi harus ditetapkan dan tertuang dalam Rencana Kegiatan dan Anggaran Kementerian (RKA-K) terkait. Perubahan atas anggaran harus melalui mekanisme Pemanfaatan perubahan RKA-K yang tidak setiap saat dapat dilakukan. *Budgetary slack* pun juga sangat berhati-hati agar tidak bertentangan dengan peraturan perundangan yang berlaku. Sepanjang belum terdapat aturan yang jelas tentang pemanfaatan akuntansi modern seperti ABC dan TC, Kaprodi belum dapat mempraktikkan secara resmi dalam pengelolaan Prodi. Demikian pula untuk adopsi pengukuran kinerja melalui BSC, Pengukuran berbasis kinerja dan EVA, sekalipun dilakukan oleh sebagian Prodi namun tidak bersifat resmi. Semakin ketat pelaksanaan GUG, PTN semakin tidak leluasa menerapkan akuntansi manajemen dalam pengelolaan program studi.

Temuan ini berarti bahwa semakin baik GUG Prodi maka semakin sulit Prodi secara resmi dalam mengadopsi dan mengimplementasikan *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *economic value added*. Semakin baik GUG maka semakin lemah pemanfaatan *Budgetary Slack* dalam penyusunan dan pengusulan anggaran yang realistis. Semakin baik GUG maka penggunaan metode *activity based costing* dan *target costing* dalam menghitung beban anggaran prodi akan semakin sedikit. Namun demikian, interpretasi hasil pengujian pada sampel PTN tersebut harus dilakukan secara hati-hati mengingat pengujian tersebut dilakukan dalam model persamaan struktural dimana pemaknaan hubungan satu variabel laten terhadap variabel laten lainnya harus memperhatikan hubungan antar variabel laten lainnya.

### 5.7.2. Analisis Pengaruh Langsung *Good University Governance* terhadap Penerapan Teknik Manajemen

Tabel 5.16. menunjukkan pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, GUG berpengaruh positif signifikan terhadap penerapan teknik manajemen dengan  $t\text{-value}=10.30$  dan nilai koefisien estimasi=0.75. Hasil penelitian tersebut menindaklanjuti pernyataan Chenhall dan Langfield-Smith (1998) tentang aspek yang mempengaruhi teknik manajemen, yakni dalam penelitian ini diperankan oleh GUG. Pengaruh yang kuat dan signifikan ( $\alpha=1\%$ ) memperkuat pernyataan Kim (2008), Sumarni (2009), Ganescu (2012), dan El Hokayem dan Kairoz (2014) yang menyebutkan bahwa faktor-faktor GUG menentukan keberhasilan penerapan teknik manajemen. Dengan demikian, dalam kerangka sistem dan kontinjensi terbukti adanya pengaruh konteks internal, GUG, terhadap penerapan teknik manajemen. Dengan kata lain H2.b didukung bahwa GUG berpengaruh positif terhadap Penerapan Teknik Manajemen.

Bersumber dari Lampiran 5.14, Terhadap variabel-variabel manifes dari MAN, GUG juga berpengaruh positif signifikan. Pengaruh GUG terhadap variabel manifes MAN berturut-turut dari yang paling besar ke yang kecil adalah Pengendalian Internal ( $t\text{-value}=10.30$ , nilai koefisien estimasi=0.79), Sistem informasi terintegrasi ( $t\text{-value}=8.69$ , nilai koefisien estimasi=0.70), Sistem Jaminan Mutu ( $t\text{-value}=10.88$ , nilai koefisien estimasi=0.66), dan Inovasi ( $t\text{-value}=6.72$ , nilai estimasi=0.37).

Hasil pengujian Sampel Awal didukung oleh hasil pengujian tambahan pada subsampel seluruh PTS dengan  $t\text{-value} = 9.66$  dan nilai koefisien estimasi 0.74. Demikian pula hasil pengujian tambahan subsampel PTN, mendukung temuan pengaruh GUG terhadap MAN dengan  $t\text{-value} = 12.35$  dan nilai koefisien estimasi 0.40.

Hasil yang berbeda nampak dari pengujian subsampel PTS berakreditasi A dan B. Terdapat pengaruh negatif antara GUG terhadap MAN dengan  $t\text{-value} = -19.30$  dan nilai koefisien estimasi = -0.55). Hampir mirip dengan pengaruh GUG terhadap Kinerja, hasil tersebut bermakna semakin ketat dan bagus penerapan prinsip-prinsip GUG, justru penggunaan teknik-teknik manajemen menjadi tidak efektif. Boleh jadi peran dari teknik-teknik manajemen sudah terserap atau tergantikan oleh peran GUG itu sendiri. Namun demikian sekali lagi pengujian

tersebut dilakukan dalam model persamaan struktural yang bermakna interpretasi hubungan satu variabel laten terhadap variabel laten lainnya harus dalam kerangka sistem. Oleh karena itu interpretasi hasil tersebut harus dilakukan secara hati-hati dan mempertimbangkan hubungan antar variabel-variabel laten lainnya. Dengan demikian, H2.b gagal didukung oleh subsampel PTS berakreditasi A dan B.

Bersumber dari Lampiran 5.15., pada subsampel seluruh PTS, GUG terhadap variabel-variabel manifes MAN berpengaruh positif signifikan, berturut-turut dari yang terbesar hingga terkecil adalah Pengendalian Internal (t-value=9.66, nilai koefisien estimasi=0.77), Sistem informasi terintegrasi (t-value=8.23, nilai koefisien estimasi=0.69), Sistem Jaminan Mutu (t-value=10.20, nilai koefisien estimasi=0.67), dan Inovasi (t-value=6.25, nilai estimasi=0.37).

Temuan ini berarti bahwa semakin baik GUG maka akan semakin baik pengendalian internal Prodi. Semakin baik GUG Prodi maka akan semakin baik dan meluas penerapan sistem informasi akuntansi dan manajemen serta penerapan *information communication and Technology* (ICT). Semakin baik GUG Prodi maka semakin baik sistem jaminan mutu yang dibangun Prodi meliputi sistem dan prosedur serta dokumen, termasuk lembaganya. Prodi semakin berkonsentrasi pada pencapaian akreditasi BAN PT yang lebih baik dan perolehan sertifikasi sistem jaminan mutu. Semakin baik GUG Prodi maka kebutuhan inovasi Prodi melalui pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru, pembukaan *distance learning*, pembukaan program *double degree* (kerjasama dengan PT lain), dan pembukaan program *off campuss* semakin meningkat.

### **5.7.3. Analisis Pengaruh Langsung Good University Governance terhadap Pilihan Strategi**

Tabel 5.16. menunjukkan bahwa pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, secara langsung GUG berpengaruh signifikan terhadap Pilihan Prioritas Strategi Prodi dengan t-value=-5.85, dan nilai estimasi=-0.60. Hal tersebut berarti semakin kuat GUG pemilihan prioritas strategi oleh Program Studi akan semakin mengarah ke *stuck in the middle*, mengarah kepada pilihan kombinasi strategi, semakin lemah GUG maka akan semakin jelas pilihan prioritas strateginya, pada satu strategi tertentu. Hasil tersebut membuktikan terjadi pengaruh signifikan GUG terhadap Pilihan Prioritas Strategi. Dengan

demikian H2.c terdukung yaitu GUG berpengaruh terhadap pilihan prioritas strategi dengan arah berlawanan dengan ekspektasi mula.

Hasil ini berlawanan dengan temuan Parnell (2010) bahwa semakin kuat struktur *governance* harusnya semakin jelas memilih prioritas pada satu strategi, bukan *stuck in the middle* atau kombinasi berbagai strategi. *Resource-Based View* (RBV) telah digunakan untuk menjelaskan bagaimana perusahaan mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk mempertahankan dan mengeksploitasi kapabilitas kompetitif (Barney, 1986, Barney & Zajac, 1994; Wernerfelt, 1984). Ternyata sumberdaya yang terbatas (GUG) tersebut tidak menjadikan Program Studi fokus pada satu strategi, tetapi untuk mempertahankan dan mengeksploitasi kapabilitas kompetitif, Program Studi lebih memilih kombinasi berbagai strategi untuk mencapai kinerja optimal. Jika dilihat langsung dari nilai estimasi dari variabel manifes KINERJA yang sekalipun signifikan namun umumnya kecil semakin menegaskan bahwa kombinasi strategi atau kejelasan strategi yang *stuck in the middle* belum mampu mencapai kinerja yang optimal seperti temuan Parnell (2010).

Terlepas dari pilihan prioritas strategi atau kombinasi berbagai strategi, hasil tersebut mendukung kajian Venkatraman dan Prescott (1990) dan temuan disertai Boezerooj (2006), dan Juliana (2011) bahwa kondisi internal dan eksternal organisasi, dalam hal ini *governance*, berpengaruh terhadap strategi. Pembuktian Hipotesis 2.c menegaskan penelitian Smith, *et al.* (1989) yang mengungkap adanya peran *governance* terhadap pilihan strategi dalam tipologi strategi Miles dan Snow (1978) yaitu *prospectors*, *defenders*, *analyzers*, dan *reactors*. Menurut Smith, *et al.* (1989) tipologi strategi dari Miles dan Snow (1978) tersebut dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya.

Hasil tersebut relevan dengan deskripsi statistik STRATEGI yang menyajikan fakta bahwa sebagian besar Prodi memanfaatkan hampir seluruh Pilihan Strategi yang ada. Pemilihan berbagai alternatif pilihan strategi yang tidak kaku hanya pada satu strategi saja menunjukkan bahwa Prodi berusaha

menyesuaikan pilihan strategi dengan konteks atau kondisi lingkungan Prodi berada.

Ketika Prodi memilih Strategi *Analyzers* berarti Prodi sedang mengadopsi ide-ide baru dan inovasi setelah melakukan analisis yang cermat, monitoring pasar; mengidentifikasi tren dan menawarkan layanan atau pasar baru; berhati-hati menganalisis tren dan mengadopsi yang benar-benar potensial terbukti; dan area layanan yang lebih mapan dan lebih partisipatif di daerah layanan yang lebih baru (Smith, *et al*, 1989; Saur, 2008). Prodi cenderung memilih Strategi *defenders* dengan berkonsentrasi pada pengembangan Prodi yang dilayankan; mempertahankan posisi keuangan melalui pengendalian biaya dan kualitas; dan mengidentifikasi masalah-masalah untuk mempertahankan posisi Prodi dan kemudian meningkatkan penawaran layanan saat ini dan posisi pasar. Prodi memilih Strategi *Prospector* dengan memastikan sumber daya dan peralatan yang dibutuhkan untuk mengembangkan layanan baru dan pasar baru tersedia dan dapat diakses (Smith, *et al*, 1989; Saur, 2008). Secara keseluruhan Prodi memanfaatkan pilihan-pilihan strategi, namun lebih mengarah kepada prioritas *prospectors*.

Bersumber dari Lampiran 5.14, terhadap variabel manifes STRATEGI, GUG terhadap PROSPECT berpengaruh positif signifikan ( $t\text{-value}=3.65$ , nilai koefisien estimasi=0.26). GUG terhadap DEFEND berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value}=-3.29$ , nilai koefisien estimasi=-0.13), terhadap REACT berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value}=-2.84$ , nilai koefisien estimasi=-0.08), dan terhadap ANALYS berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value}=-2.56$ , nilai koefisien estimasi=-0.06). Hasil ini bermakna bahwa semakin kuat GUG maka akan semakin memilih prioritas strategi *prospectors*, dan semakin tidak memilih masing-masing prioritas strategi *defenders*, *reactors* maupun *analyzers* ataupun kombinasinya. Nampak sekali bahwa sesungguhnya Prodi masih lebih memprioritaskan strategi *prospectors* dibandingkan strategi bisnis yang lain. Sekalipun secara laten GUG yang kuat cenderung memilih kombinasi strategi bisnis atau yang kejelasannya *stuck in the middle* namun sekali lagi tekanannya masih pada strategi *prospectors*.

Hasil pengujian pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel didukung oleh hasil pengujian tambahan pada subsampel seluruh PTS yang

menunjukkan GUG berpengaruh signifikan terhadap STRATEGI dengan t-value = -3.97 dan nilai koefisien estimasi = -0.43.

Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh pengujian tambahan pada subsampel PTN. GUG terhadap STRATEGI berpengaruh signifikan dengan tanda positif dengan t-value = 2.97, dan nilai koefisien estimasi = 0.08. Hasil tersebut bermakna bahwa pada saat posisi GUG PTN sudah baik maka pilihan prioritas strateginya adalah *prospectors* atau satu strategi tertentu. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, GUG tidak berpengaruh terhadap STRATEGI.

Bersumber dari Lampiran 5.17., terhadap variabel-variabel manifes STRATEGI, GUG PTN berpengaruh signifikan berturut-turut PROSPECT (t-value = 4.51 dan nilai koefisien estimasi = 0.33), ANALYS (t-value = -2.87 dan nilai koefisien estimasi = -0.08), REACT (t-value = -3.03 dan nilai koefisien estimasi = -0.09), dan DEFEND (t-value = -3.73 dan nilai koefisien estimasi = -0.16).

#### **5.7.4. Analisis Pengaruh Langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Pilihan Strategi**

Nampak dari Tabel 5.16. pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel bahwa penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap prioritas strategi (t-value=4.31, nilai koefisien estimasi=0.29). Prodi yang menerapkan akuntansi manajemen yang efektif lebih jelas dalam memilih prioritas strategi, *prospectors*. Semakin penerapan akuntansi manajemen tidak efektif maka pilihan prioritas strategi semakin memilih *stuck in the middle* atau kombinasi diantara berbagai strategi (Parnell, 2010; Song *et al.*, 2007). Dengan demikian H2.d terdukung bahwa penerapan akuntansi manajemen berpengaruh terhadap pilihan strategi. Hasil tersebut mendukung kajian Naranjo-Gil dan Hartmann (2006) tentang peran akuntansi akuntansi yang canggih dalam kejelasan implementasi strategi.

Peran akuntansi manajemen terhadap strategi pada penelitian ini berbeda arah dengan kajian (Shields, 1995) dan Ansari dan Bell (1997) yang membuktikan adanya hubungan antara strategi kompetitif dan TC. Hasil ini menyempurnakan temuan Fisher (1995) dan Acquaaah (2013) bahwa tidak hanya pilihan strategi yang mempengaruhi akuntansi manajemen namun juga sebaliknya akuntansi manajemen mempengaruhi pilihan strategi. Hasil penelitian ini memperkuat Song

*et al.* (2007), Parnell (2010) dan Acquaah (2013) dan bahwa akuntansi manajemen dengan berbagai karakteristiknya (dalam hal ini anggaran, penentuan biaya, dan manajemen pengukuran kinerja) mempengaruhi kejelasan pilihan strategi bisnis. Akuntansi manajemen memberikan arahan strategis untuk inovasi dan efisiensi (Simons, 2000; Marginson, 2002). Hubungan tersebut sangat tergantung kepada konteksnya (Acquaah, 2013) khususnya pada konteks organisasi non profit (Tucker dan Parker, 2013). Terbukti bahwa salah satu fungsi dari akuntansi manajemen adalah untuk mendukung pelaksanaan strategi bisnis (Bruining *et al.*, 2004; Marginson, 2002; Kober *et al.*, 2007; Merchant dan Otley, 2007; Simons, 2000). Dengan demikian pada konteks PT, akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap strategi. Semakin baik penerapan akuntansi manajemen Program Studi maka pemilihan prioritas strategi Program Studi akan semakin jelas.

Bersumber dari Lampiran 5.14. penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pilihan strategi PROSPECTOR ( $t$ -value=4.31, nilai koefisien estimasi=0.30). Penerapan akuntansi manajemen secara tidak langsung terhadap DEFEND berpengaruh negatif signifikan ( $t$ -value=-3.75, nilai koefisien estimasi=-0.15), terhadap REACT berpengaruh negatif signifikan ( $t$ -value -3.11, nilai koefisien estimasi=-0.08) dan terhadap ANALYS berpengaruh negatif signifikan ( $t$ -value=-2.76, nilai koefisien estimasi=-0.06).

Hasil tersebut bermakna bahwa Prodi dengan senjangan yang lebar cenderung memilih strategi *prospectors* karena *prospectors* lebih membutuhkan inovasi dan alokasi biaya yang cukup besar. Demikian pula penerapan akuntansi modern (ABC dan TC) yang efektif mendorong Prodi memilih strategi *prospectors* untuk menghadapi kompetisi. Oleh karena itu agar kompetitif, suatu proses harus efisien, efektif, dan mengoptimalkan produksi pada tingkat kualitas tertinggi dengan tingkat biaya yang serendah mungkin. Berkenaan dengan penerapan sistem pengukuran kinerja, hasil penelitian ini mendukung Kaplan dan Norton (1996), bahwa penerapan sistem pengukuran kinerja sangat penting bagi pimpinan dalam memantau implementasi strategis kegiatan dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Salah satu manajemen pengukuran kinerja adalah BSC. Kekuatan utama pendekatan



BSC adalah penekanan pada hubungan pengukuran kinerja dengan strategi unit bisnis. BSC berpotensi mendorong manajer senior untuk memperhatikan isu-isu fundamental dari penyebaran tujuan strategi organisasi yang efektif.

Hasil pengujian pada Sampel Awal yang merupakan seluruh sampel didukung oleh uji tambahan pada subsampel seluruh PTS. Penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pilihan strategi ( $t\text{-value}=3.29$ , nilai koefisien estimasi=0.24). Hasil pengujian Sampel Awal dan Subsampel seluruh PTS tersebut dikuatkan oleh hasil pengujian tambahan subsampel PTN yang menunjukkan penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pilihan strategi dengan  $t\text{-value} = 2.80$  dan nilai koefisien estimasi = 0.24. Sementara itu hasil pengujian subsampel PTS berakreditasi A dan B menunjukkan tidak ada pengaruh antara penerapan akuntansi manajemen dan pilihan strategi.

Bersumber dari Lampiran 5.14. penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pilihan strategi PROSPECTOR ( $t\text{-value}=3.29$ , nilai koefisien estimasi=0.24). AKMAN terhadap DEFEND berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value}=-2.94$ , nilai koefisien estimasi=-0.11), terhadap REACT berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value} -2.56$ , nilai koefisien estimasi=-0.07) dan terhadap ANALYS berpengaruh negatif signifikan ( $t\text{-value}=-2.46$ , nilai koefisien estimasi=-0.06).

#### **5.7.5. Analisis Pengaruh Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Pilihan Strategi**

Nampak dari Tabel 5.16. pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel MAN berpengaruh positif signifikan terhadap STRATEGI dengan  $t\text{-value}=10.78$  dan nilai estimasi 0.96. Hal tersebut bermakna bahwa penerapan teknik manajemen berdampak kepada pilihan prioritas strategi. Jika penerapan teknik manajemen pada Prodi efektif maka Prodi akan memilih satu prioritas strategi yang jelas, *prospectors*. Ketika penerapan teknik manajemen Prodi belum efektif, Prodi cenderung memilih kombinasi strategi *defenders*, *reactors*, atau *analyzers*. Dengan demikian H2.e terdukung bahwa penerapan teknik manajemen berpengaruh positif terhadap pilihan strategi.

Terdukungnya Hipotesis 2.e menguatkan temuan Chenhall dan Langfield-Smith (2003), Parnell (2010), dan Song *et al.* (2007). Jika pada penelitian Simons

(1995) dan Langfield-Smith (1997) strategi berdampak pada aspek-aspek manajemen, penelitian ini membuktikan bahwa manajemen juga berdampak kepada strategi. Jadi hubungan diantara dua variabel tersebut, strategi dan manajemen adalah saling mempengaruhi (Song *et al.*, 2007).

Bersumber dari Lampiran 5.14, MAN terhadap variabel-variabel manifes dari STRATEGI juga signifikan berturut-turut; PROSPECTOR (nilai t-value=10.78 dan nilai koefisien estimasi = 0.99), DEFENDER (nilai t-value=-6.23 dan nilai koefisien estimasi = -0.49), REACT (nilai t-value = -4.16 dan nilai koefisien estimasi = -0.28), dan ANALYS (nilai t-value=-3.41 dan nilai koefisien estimasi = -0.21).

Hasil tersebut bermakna bahwa sistem jaminan mutu yang efektif, inovasi yang tepat, sistem informasi manajemen terintegrasi yang efektif, dan pengendalian internal yang efektif menyebabkan Prodi memilih prioritas satu strategi, terutama *prospectors*, dibandingkan strategi *defenders*, *reactors*, dan *analyzers*, atau kombinasinya (Parnell, 2010). Temuan ini memperkuat pernyataan Chenhall dan Langfield-Smith (2003) bahwa sistem pengendalian manajemen atau sistem pengendalian internal adalah hal yang penting dalam menyediakan informasi yang diperlukan untuk mendukung formulasi dan implementasi strategis. Sistem pengendalian internal memberikan informasi yang dapat digunakan manajer dalam mengembangkan dan mempertahankan pola perilaku tertentu dalam organisasi. Agak berbeda dengan Simons (1995) dan Langfield-Smith (1997) yang menyatakan bahwa jenis perencanaan dan strategi yang berbeda akan menyebabkan konfigurasi sistem pengendalian yang berbeda pula.

Penjaminan dan pengendalian mutu dalam proses belajar mengajar, dalam administrasi, dan dalam penelitian dianggap mutlak perlu untuk menjamin tercapainya tujuan PT (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Keberadaan kebijakan dan implementasi evaluasi dan pengendalian mutu dalam sistem mutu menandakan adanya upaya untuk menjaga kualitas dan pencapaian kinerja berkelanjutan melalui pilihan strategi yang diterapkan. Temuan ini juga menegaskan peran teknologi informasi dalam mengintegrasikan sistem manajemen (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Proses inovasi bisnis adalah bagian terpenting organisasi agar dapat terus tumbuh dan berkembang. Proses inovasi bisnis yang tepat sangat terkait dengan pilihan strategi. Penguatan penelitian, kapasitas dosen dan peneliti, pembukaan program baru pada PT merupakan cerminan arah strategi yang dipilih. Oleh karena itu semakin baik dan benar inovasi yang dilakukan Prodi maka semakin condong Prodi memilih strategi *prospectors* (Song, *et al.*, 2007). Hasil temuan pada Sampel Awal didukung oleh hasil uji pada subsampel seluruh PTS. MAN berpengaruh positif signifikan terhadap STRATEGI dengan  $t\text{-value}=9.16$  dan nilai estimasi 0.87.

Hasil yang berbeda saat dilakukan pengujian menggunakan subsampel PTS berakreditasi A dan B dengan hasil tidak signifikan, dan menggunakan subsampel PTN dengan hasil berlawanan arah dengan hasil uji Sampel Awal. Pengaruh MAN terhadap STRATEGI ditunjukkan oleh  $t\text{-value} = -4.01$  dan nilai koefisien estimasi =  $-0.24$ . Hasil tersebut bermakna semakin baik penerapan teknik-teknik manajemen maka program studi memilih strategi strategi *defenders*, *reactors*, dan *analyzers* atau kombinasi beberapa strategi. PTN cenderung mempertahankan posisi strategisnya daripada mengejar pasar yang baru. Dengan semakin baik pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem informasi dan inovasi energi PTN akan lebih fokus pada upaya-upaya mempertahankan posisi nyaman yang dimilikinya saat ini.

Bersumber dari Lampiran 5.15, Pada PTS, MAN terhadap variabel-variabel manifes dari STRATEGI juga berpengaruh signifikan berturut-turut; PROSPECTOR (nilai  $t\text{-value}=9.16$  dan nilai koefisien estimasi = 0.87), DEFENDER (nilai  $t\text{-value}=-5.36$  dan nilai koefisien estimasi =  $-0.41$ ), REACT (nilai  $t\text{-value} = -3.73$  dan nilai koefisien estimasi =  $-0.25$ ), dan ANALYS (nilai  $t\text{-value}=-3.45$  dan nilai koefisien estimasi =  $-0.21$ ).

#### **5.7.6. Analisis Pengaruh Langsung Pilihan Strategi terhadap Kinerja**

Tabel 5.16. pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel menunjukkan bahwa pilihan strategi secara langsung berpengaruh positif terhadap Kinerja Prodi ( $t\text{-value}=2.37$ , nilai estimasi=0.19). Dengan demikian pilihan strategi akan menciptakan kinerja yang superior bagi organisasi. Hasil penelitian ini mendukung temuan Chenhall dan Smith (1998) yang membuktikan bahwa

pilihan strategi yang berbeda menghasilkan kinerja yang berbeda. Pilihan strategi yang tepat akan menciptakan nilai bagi konsumen dan menghasilkan keunggulan kompetitif (Porter, 1980). Kinerja yang unggul dicapai melalui penerapan strategi tunggal (Dess dan Davis, 1984; Hambrick, 1983; Song *et al.*, 2007; Parnell, 2010). Parnell (2010) menambahkan organisasi dengan kejelasan *stuck in the middle* atau kombinasi berbagai pilihan strategi cenderung berkinerja kurang optimal dibandingkan yang fokus pada strategi tunggal atau yang jelas.

Strategi *prospectors* yang merupakan strategi proaktif dan *defenders* yang merupakan strategi efisiensi terbukti mempengaruhi kinerja perusahaan (Acquaah, 2013; Beal & Yasai-Ardekani, 2000; Campbell-Hunt, 2000; Kim *et al.*, 2004; Miller & Dess, 1993; Spanos *et al.*, 2004; Venohr & Meyer, 2007).

Hasil tersebut didukung oleh Meznar dan Johnson (2005) yang membuktikan bahwa dalam konteks *fit* strategi berpengaruh terhadap kinerja. Bae (2011) dan Ganescu (2012) dalam kajian berbasis teori kontinjensi lingkungan-strategi-kinerja membuktikan pilihan strategi berhubungan dengan kinerja organisasi. Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Kucukancabas dan Akyol (2009) menegaskan bahwa orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Pilihan strategi yang jelas mencerminkan intensitas strategi organisasi mencapai kinerja organisasi. SBU dengan kejelasan strategi lebih berkinerja daripada SBU yang kejelasan strateginya *stuck in the middle* atau kombinasi strategi karena trade-off yang melekat pada masing-masing strategi. SBU yang fokus pada satu strategi akan berkinerja lebih tinggi dibandingkan yang memilih kombinasi (Parnell, 2010). Dengan demikian semakin jelas pemilihan prioritas strategi Program Studi, maka akan semakin baik kinerja Program Studi. Dengan kata lain, H2.f bahwa pilihan strategi berpengaruh terhadap kinerja terdukung.

Bersumber dari Lampiran 5.14, terhadap variabel-variabel manifes kinerja, pilihan prioritas strategi berpengaruh signifikan, berturut-turut terhadap Kinerja Staf (t-value=2.40, nilai koefisien estimasi = 0.10). Kinerja layanan akademik (t-value=2.37, nilai koefisien estimasi = 0.09), kinerja keuangan (t-value=2.30, nilai koefisien estimasi = 0.05), Kinerja mahasiswa (t-value=2.06, nilai koefisien estimasi = 0.05) dan pada  $\alpha=10\%$  kinerja riset (t-value=1.72, nilai koefisien estimasi = 0.03).

Hasil pengujian pada Sampel Awal didukung oleh pengujian tambahan subsampel keseluruhan PTS yang menunjukkan bahwa pilihan strategi secara langsung berpengaruh positif terhadap Kinerja Prodi ( $t$ -value=2.17, nilai koefisien estimasi=0.19) dan subsampel PTS berakreditasi A dan B dengan  $t$ -value=4.85 dan nilai koefisien estimasi=0.07.

Hasil pengujian subsampel PTN menunjukkan bahwa semakin Prodi memilih berkonsentrasi pada strategi *prospectors* maka kinerja secara keseluruhan menurun. Kinerja meningkat jika Prodi memilih prioritas strategi *defenders*, *analyzers*, *reactors*, atau kombinasi berbagai strategi (Parnell, 2010).

Bersumber dari Lampiran 5.15, terhadap variabel-variabel manifes kinerja PTS, pilihan prioritas strategi berpengaruh signifikan, berturut-turut Kinerja Staf ( $t$ -value=2.19, nilai koefisien estimasi = 0.10). Kinerja layanan akademik ( $t$ -value=2.17, nilai koefisien estimasi = 0.09), Kinerja keuangan ( $t$ -value=2.06, nilai koefisien estimasi = 0.04), pada  $\alpha$ = 10% Kinerja mahasiswa ( $t$ -value=1.93, nilai koefisien estimasi = 0.05) dan pada  $\alpha$ =10% kinerja riset ( $t$ -value=1.74, nilai koefisien estimasi = 0.04).

Berkenaan dengan pengaruh masing-masing pilihan prioritas strategi terhadap kinerja dan variabel manifesnya dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 5.17. Analisis Jalur Pengaruh Pilihan Prioritas Strategi terhadap Kinerja

KINERJA	PROSPECTORS		DEFENDERS		ANALYZERS		REACTORS	
	Koefisien	t-value	Koefisien	t-value	Koefisien	t-value	Koefisien	t-value
KINERJA	0.43***	3.29	-0.28***	-2.72	0.02	0.19	-0.21	-1.98**
LAYAKAD	0.17***	3.29	-0.13***	-2.72	0.01	0.19	-0.09	-1.98**
MHS	0.14***	3.03	-0.11**	-2.56	0.01	0.19	-0.09	-1.97**
STAF	0.23***	4.24	-0.12***	-2.63	0.01	0.19	-0.10	-2.00**
RISSET	0.05	1.27	-0.06*	-1.76	0.00	0.18	-0.02	-0.92
KINKEU	0.07**	2.18	-0.03	-1.49	0.00	0.19	-0.04	-1.65*

\*\*\*Signifikan pada level  $\alpha$ =1%,  $t$ -value>2.576

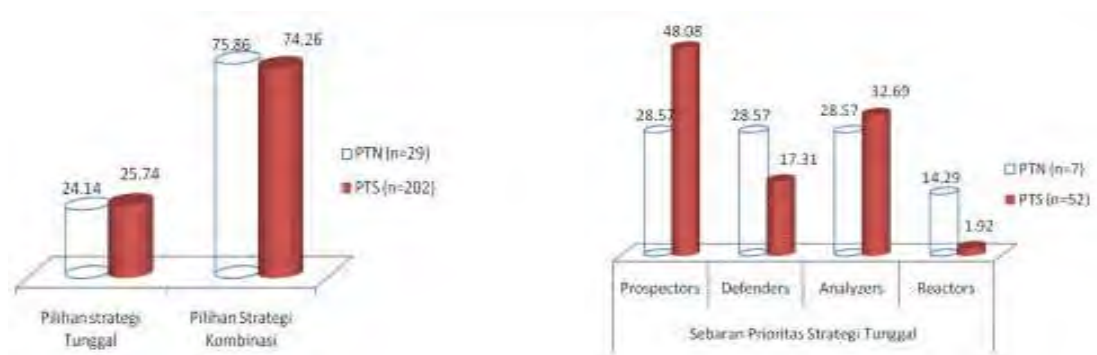
\*\*Signifikan pada level  $\alpha$ =5%,  $t$ -value>1.960

\*Signifikan pada level  $\alpha$ =10%,  $t$ -value>1.645

Nampak bahwa *Prospectors* berpengaruh ke hampir seluruh manifes Kinerja kecuali terhadap riset. Hasil tersebut didukung oleh pengaruh *defenders* dan *reactors* terhadap kinerja yang bertanda negatif. Fokus pada satu strategi yang jelas, terutama *Prospectors* menjadi pilihan logis Prodi untuk meningkatkan

kinerjanya. Semakin Prodi fokus pada satu pilihan prioritas strategi *prospectors* maka kinerja akan semakin baik.

Sekalipun tidak signifikan, pengaruh *prospectors* terhadap riset masih lebih baik dibandingkan pengaruh pilihan strategi lainnya (*analyzers*, *defenders*, dan *reactors*). Dengan tanda yang positif, pengaruh tersebut mengkonfirmasi kondisi riil di Indonesia yang menunjukkan kinerja riset masih rendah. Melalui pilihan prioritas strategi Prodi, khususnya pada strategi *prospectors*, PT berusaha meningkatkan kinerja risetnya menuju *research university*. Fakta tersebut didukung oleh data persebaran pilihan prioritas strategi seperti gambar berikut ini.



Gambar 5.2. Sebaran Pilihan Strategi Tunggal dan Kombinasi (dalam %)

Sumber : data diolah

Nampak bahwa sekalipun sekitar 75% (172 Prodi dari 231 Prodi) memilih strategi kombinasi. Dari data statistik menunjukkan 70% Prodi menjadikan strategi *prospectors* sebagai bagian utama dari strategi kombinasi. Sementara itu untuk Prodi yang memilih prioritas strategi tunggal menunjukkan sekitar 46% memilih strategi *prospectors*. Untuk sebaran prioritas strategi tunggal masing-masing kelompok berdasarkan status PT, PTS lebih agresif dibandingkan PTN dengan memilih strategi *prospectors* (48.08% berbanding 28.57%). PTN lebih memilih strategi *defenders* dibandingkan PTS (28.57% berbanding 48.08%). Data menarik lainnya adalah terdapat 14.29% PTN yang memilih strategi *reactors*, sedangkan PTS hanya 1.92%. Hal tersebut mungkin saja karena status negeri yang menjadikan sebagian PTN tidak menyiapkan strategi tertentu dalam menghadapi kompetisi, namun lebih bersifat menunggu dan baru bereaksi ketika ada perubahan besar di pasar. Status negeri menjadikan PTN tidak khawatir akan

ditinggalkan oleh pasar, konsumen yang akan mencari PTN. Akan tetapi hal tersebut dalam jangka panjang akan merugikan PTN, mengingat secara keseluruhan tren PT yang lebih memprioritaskan strategi *prospectors*.

Pengaruh terbesar *Prospectors* terhadap Kinerja hingga terkecil berturut-turut Kinerja Staf, layanan akademik, mahasiswa dan kinerja keuangan. Semakin jelas Prodi memilih strategi *Prospectors* maka semakin tepat waktu dosen menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar, semakin sempurna pedoman evaluasi kinerja dan jelas manajemen sumberdaya manusia. Semakin *Prospectors*, Prodi semakin lengkap layanan akademiknya, dan semakin bagus IPK mahasiswa dan semakin cepat lulus serta lulusan makin diserap oleh lapangan kerja. Dengan melakukan strategi proaktif, kinerja layanan akademik akan semakin baik, sehingga partisipasi mahasiswa meningkat baik dari segi kuantitas maupun kualitas, manajemen sumberdaya manusia makin profesional, sehingga pada akhirnya meningkatkan *revenue*, dan dari *revenue* digunakan untuk menaikkan mutu dan GUG Prodi.

Pengaruh *Analyzers* terhadap seluruh variabel manifes kinerja tidak signifikan. Pengaruh *Prospectors* dan *Reactors* terhadap Kinerja Riset tidak signifikan. Fakta tersebut cukup menarik ketika riset tidak terdampak signifikan oleh strategi *Prospectors*. *Prospectors* umumnya bersaing dengan cara mengidentifikasi kebutuhan pelanggan laten, respon cepat atas perubahan lingkungan, menangkap peluang pasar, meluncurkan produk baru yang memenuhi kebutuhan-kebutuhan laten, fokus pada sumber daya yang signifikan untuk pengembangan produk baru, riset pasar, dan biaya tinggi atas pemasaran (Maltz dan Kohli, 1996; Narver dan Slater, 1990; Narver *et al.*, 2004; Slater & Narver, 1995, 2000; Hambrick, 1983; Shortell dan Zajac, 1990;. Walker *et al.*, 2003). (Parnell, 2010; Song *et al.*, 2007; Acquaah, 2013). Strategi proaktif *Prospectors* ternyata tidak mampu mendorong para dosen meningkatkan jumlah risetnya. Justru kombinasi berbagai strategi yang mungkin akan meningkatkan kinerja Prodi.

### 5.8. Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG, Penerapan Akuntansi Manajemen, Teknik manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

Tabel 5.16 menunjukkan bahwa pengaruh GUG terhadap kinerja melalui pilihan strategi memiliki koefisien estimasi  $= -0.11$ , pengaruh AKMAN terhadap kinerja melalui pilihan strategi memiliki koefisien estimasi  $= 0.05$ , dan pengaruh MAN terhadap kinerja melalui pilihan strategi memiliki koefisien estimasi  $= 0.18$ . Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi fit antara faktor-faktor konteks (GUG, penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen) terhadap kinerja.

Tanda negatif atas peran mediasi pilihan strategi pada hubungan GUG dan kinerja menunjukkan bahwa orientasi strategi “stuck in the middle” atau kombinasi strategi prospector, defender, analyzer, dan reaktor memainkan peran dalam pencapaian kinerja Program Studi.

Hasil tersebut mendukung Bae (2011), Ganescu dan Cristina (2012), dan Boezerooj (2006) bahwa GUG berpengaruh terhadap kinerja melalui strategi. Demikian pula hasil tersebut mendukung Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang membuktikan adanya peran satu strategi ataupun variasi berbagai strategi dalam hubungan teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen terhadap kinerja.

Seperti dikemukakan di muka bahwa *fit* antara konteks dan strategi memiliki implikasi positif terhadap kinerja. Dengan demikian melalui strategi defender, analyzer, reactor atau kombinasi strategi tersebut variabel-variabel konteks akan meningkatkan kinerja. Dari sudut pandang akuntansi manajemen hasil tersebut mendukung Juliana (2011), Shield dan Young (1989), Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995) bahwa penerapan akuntansi manajemen terkait dengan strategi, dan kinerja. Dari sudut teknik manajemen, hasil tersebut mendukung Kucukancabas dan Akyol (2009) serta Kyriakopoulos *et al.* (2004) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Hasil tersebut juga mendukung penelitian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menunjukkan pengaruh teknik manajemen terhadap kinerja dalam kerangka kontinjensi, seperti juga yang dilakukan oleh Juliana (2011). Dengan demikian terjadi keselarasan konteks (seperti GUG, penerapan



akuntansi manajemen dan teknik manajemen) dengan kinerja seperti yang diharapkan (Venkatraman, 1989). Pada konteks perguruan tinggi teori NPM berlaku bahwa tool manajemen dapat dipakai untuk meningkatkan kinerja program studi. Hasil pengujian pengaruh GUG terhadap kinerja melalui pilihan strategi didukung oleh hasil pengujian sampel seluruh PTS dan sampel PTN.

### **5.8.1. Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Pada Tabel 5.16 nampak pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, GUG mempengaruhi kinerja melalui pilihan strategi dengan koefisien estimasi -0.11. Hasil tersebut didukung oleh hasil pengujian sampel seluruh PTS (koefisien estimasi =-0.08) dan seluruh PTN (koefisien estimasi =-0.02), sementara untuk pengujian PTS berakreditasi A dan B tidak signifikan. Hal tersebut berarti bahwa orientasi pilihan strategi “stuck in the middle” atau kombinasi memediasi peran GUG terhadap pencapaian kinerja.

Dilihat dari sebaran Program Studi yang memilih strategi kombinasi sebanyak 74.26% untuk seluruh PTS dan 75.36% untuk PTN menegaskan bahwa GUG program studi yang baik lebih berorientasi pada strategi kombinasi untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan. Hasil pengujian yang tidak signifikan pada PTS yang berakreditasi A dan B, menunjukkan bahwa pilihan strategi apapun tidak akan mempengaruhi hubungan GUG dengan kinerja. Dengan kata lain PTS yang berakreditasi A dan B tidak menjadikan pilihan strategi sebagai variabel utama dalam pencapaian kinerja.

Secara umum hasil tersebut kontradiksi dengan hasil penelitian Meznar dan Johnson (2005) yang tidak menemukan hubungan yang jelas antara *governance* dan kinerja dalam kerangka fit. Sedangkan penelitian ini membuktikan bahwa peran pilihan strategi memperjelas pengaruh *governance* terhadap kinerja, khususnya pada konteks PT. Dengan demikian hipotesa 3.a terdukung.

### **5.8.2. Analisis Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Pada Tabel 5.16 nampak dari Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, AKMAN berpengaruh signifikan terhadap Kinerja melalui pilihan Strategi (t-value=2.05, nilai koefisien estimasi = 0.05). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Strategi *Prospector*, *Defender*, *Analyzer* dan *Reactor* mampu

memainkan peran atas penerapan akuntansi manajemen dalam meningkatkan kinerja Program studi. Hasil tersebut bermakna bahwa semakin intensif penerapan akuntansi manajemen maka program studi semakin berorientasi pada strategi tunggal, khususnya *prospector*. Semakin program studi fokus pada strategi tertentu maka kinerja yang diharapkan akan semakin terwujud. Dengan demikian hipotesis H3.b bahwa penerapan akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja melalui pilihan prioritas strategi terdukung.

Penelitian ini menegaskan temuan Henri (2006) dan Widener (2007) dan Moores dan Mula (2000) bahwa tidak ada hubungan langsung antara akuntansi manajemen dan kinerja, namun hubungan tersebut melalui pilihan strategi kompetitif seperti kajian Govindarajan dan Gupta (1988), Abernethy dan Guthrie (1994), Bisbe dan Otley (2004), Henri (2006), Widener (2007), dan Acquaaah (2013). Dalam konteks PT, hasil kajian Simon (1987, 1995, 2000), terbukti kembali bahwa ada pengaruh tidak langsung akuntansi manajemen terhadap kinerja melalui strategi bisnis.

Hasil pengujian pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, didukung oleh pengujian tambahan pada subsampel keseluruhan PTS bahwa AKMAN berpengaruh terhadap KINERJA melalui STRATEGI dengan  $\alpha=10\%$ ,  $t$ -value=1.78 dan nilai koefisien estimasi =0.04. Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B hasil uji tidak terbukti. Sementara itu pada subsampel PTN pengaruh AKMAN terhadap KINERJA melalui STRATEGI dengan arah negatif signifikan ( $t$ -value=-1.99 dan nilai koefisien estimasi -0.07). Hasil tersebut diperkuat oleh hasil *robustness test* yang menghubungkan strategi terhadap kinerja melalui penerapan akuntansi manajemen tidak terbukti.

### **5.8.3. Analisis Pengaruh Tidak Langsung Penerapan Teknik Manajemen terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi**

Pada Tabel 5.16 nampak dari Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, MAN berpengaruh signifikan terhadap Kinerja melalui pilihan Strategi ( $t$ -value=2.30, nilai koefisien estimasi = 0.18). Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Strategi *Prospector*, *Defender*, *Analyzer* dan *Reactor* mampu memainkan peran atas penerapan teknik manajemen dalam meningkatkan kinerja Program Studi. Hasil tersebut bermakna bahwa semakin baik penerapan teknik-teknik manajemen maka program studi akan semakin fokus pada strategi tunggal,

terutama *prospector*, yang diharapkan dapat menghasilkan kinerja yang lebih baik. Dengan demikian H3.c. bahwa penerapan teknik manajemen berpengaruh terhadap kinerja melalui pilihan strategi terdukung.

Hasil tersebut menegaskan temuan Song *et al.* (2007) dan Acquaah (2013) bahwa pengendalian internal, sistem informasi, sistem jaminan mutu, dan inovasi (Day, 1994; Conant *et al.*, 1990; DeSarbo *et al.*, 2006) berpengaruh terhadap kinerja yang dimediasi oleh pilihan strategi. *Alignment* mendorong perusahaan mempertimbangkan upaya meningkatkan kesesuaian antara TI (termasuk di dalamnya sistem informasi terintegrasi) dan strategi bisnis (Chan *et al.*, 1997; Chan *et al.*, 2006; Oh dan Pinsonneault, 2007; Preston dan Karahanna, 2009; Tallon, 2008).

Pada Tabel 5.16, kecuali pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, seluruh subsampel menunjukkan bahwa MAN berpengaruh terhadap Kinerja melalui STRATEGI dengan arah positif. Subsampel keseluruhan PTS menunjukkan signifikan dengan t-value = 2.05 dan nilai koefisien estimasi = 0.16. Subsampel PTN menunjukkan signifikan dengan t-value = 2.31 dan nilai koefisien estimasi = 0.07.

Dari pandangan kontinjensi pengaruh AKMAN dan MAN terhadap KINERJA melalui STRATEGI mendukung hasil kajian Drazin dan Van de Ven (1985), Bae (2011), dan Ganescu dan Christina (2012). Variabel-variabel kontinjensi seperti akuntansi manajemen dan manajemen serta strategi memainkan peranannya dalam penciptaan kinerja. Terbukti ketika lingkungan-struktur-strategi diperlakukan dengan tepat akan menciptakan *fit* yang mampu menghasilkan kinerja yang superior (Bae, 2011).

### **5.9. Analisis Pengaruh Tidak Langsung GUG terhadap Pilihan Strategi melalui Penerapan Akuntansi Manajemen dan Penerapan Teknik Manajemen**

Tabel 5.16. menunjukkan pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel bahwa pengaruh GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN positif signifikan (t-value=8.16, nilai koefisien estimasi =0.85). Hasil tersebut bermakna bahwa keberadaan AKMAN dan MAN mampu mengubah arah pilihan strategi Prodi. Jika sebelumnya pada saat pengaruh langsung GUG terhadap

STRATEGI menunjukkan bahwa Prodi cenderung memilih strategi *defenders*, *analyzers*, atau kombinasi berbagai strategi maka dengan peran mediasi AKMAN dan MAN pilihan prioritas strategi lebih jelas pada satu strategi, *prospectors* (Parnell, 2010). Dengan demikian terbukti bahwa GUG berpengaruh terhadap pilihan strategi melalui penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik manajemen.

Hasil pengujian pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel didukung hasil pengujian subsampel keseluruhan PTS bahwa pengaruh GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN signifikan dengan  $t\text{-value}=7.19$  dan nilai koefisien estimasi  $=0.76$ ). Sementara itu pada subsampel PTS berakreditasi A dan B tidak terbukti GUG berpengaruh terhadap pilihan strategi melalui penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik manajemen. Pada subsampel PTN juga signifikan dengan arah berkebalikan dengan hasil uji Sampel Awal dan Subsampel keseluruhan PTS dengan  $t\text{-value}=-4.36$ , dan nilai koefisien estimasi  $=-0.12$ . Hasil tersebut cukup menarik bahwa peran AKMAN dan MAN mampu mengubah arah pengaruh GUG terhadap pilihan-pilihan strategi Prodi.

Pada Sampel Awal dan subsampel seluruh PTS, jika pada saat pengaruh langsung, GUG Prodi yang baik mendorong Prodi memilih prioritas strategi *defenders*, *analyzers*, atau kombinasi berbagai strategi maka dengan peran AKMAN dan MAN pilihan prioritas strategi Prodi pada strategi tunggal, khususnya *prospectors* (Parnell, 2010). Sebaliknya pada subsampel PTN berakreditasi A dan B, jika pada saat pengaruh langsung, GUG prodi yang baik mendorong Prodi fokus pada prioritas strategi tunggal, *prospectors*, maka dengan peran AKMAN dan MAN pilihan prioritas strategi Prodi mengarah pada prioritas moderat atau kombinasi berbagai strategi *prospectors*, *defenders*, dan *analyzers*. Hasil tersebut cukup membuktikan betapa pentingnya peran penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen dalam menentukan arah pilihan strategi Prodi.

#### **5.10. Peran Mediasi Fit GUG dan Kinerja**

Peran mediasi fit GUG dan Kinerja dapat dilihat dari total mediasi fit yang dihasilkan oleh (1) pengaruh GUG, akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja melalui pilihan strategi; dan (2) pengaruh antara akuntansi

manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja melalui pilihan strategi. Metode yang dilakukan adalah dengan membandingkan pengaruh langsung GUG terhadap kinerja dan total mediasi dari dua pengaruh tidak langsung tersebut.

Sekalipun dengan nilai koefisien estimasi yang kecil, pada Tabel 5.16. menunjukkan pada sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel terjadi mediasi fit antara GUG dan Kinerja dengan  $t$ -value = 2.08 dan nilai koefisien estimasi = 0.05. Dengan demikian secara keseluruhan penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen dan prioritas strategi berperan sebagai mediasi fit antara GUG dan kinerja. Hasil tersebut juga menyiratkan bahwa GUG dapat mendorong kinerja yang baik ketika arah pilihan prioritas strategi jelas, melalui penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik-teknik manajemen yang baik.

Hasil tersebut mendukung penelitian-penelitian sebelumnya dalam kerangka teori kontinjensi. Penelitian ini membuktikan kajian Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Kucukancabas dan Akyol (2009) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Penelitian tersebut mendukung penelitian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menunjukkan pengaruh teknik manajemen terhadap kinerja dalam kerangka kontinjensi. Secara khusus penelitian ini membuktikan adanya variabel-variabel kontinjensi yang menentukan kinerja superior organisasi dalam satu sistem *fit* sebagai mediasi (Venkatraman, 1989; Van de Ven dan Drazin, 1985; Bae, 2011; Ganescu, 2012; Acquaah, 2013).

Hasil tersebut menunjukkan bahwa teori-teori *fit* yang berkembang di *corporate* dapat diterapkan pada *strategic business unit* PT yaitu Program Studi namun dengan memperhatikan konteks (Tucker dan Parker, 2013). Dengan kata lain hasil tersebut juga membuktikan teori NPM. Dari perbedaan arah hubungan antar variabel pada konteks PTN dan PTS cukup membuktikan bahwa konteks merupakan determinan penting dalam model kontinjensi. Jadi, organisasi PT tidak dapat terlepas dari konteksnya antara lain lingkungan organisasi, faktor eksternal dan faktor internal seperti implementasi GUG.

Implikasi temuan tersebut adalah PT harus menerapkan akuntansi manajemen yang tepat khususnya dalam proses perancangan, penetapan,

penerapan, dan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran (Tucker dan Parker, 2013) dan penerapan teknik manajemen yang profesional. Terakhir, perguruan tinggi juga harus jelas menentukan pilihan-pilihan prioritas strategi yang tepat (strategi tunggal ataukah kombinasi berbagai pilihan strategi) untuk merealisasikan kinerja akademik dan non akademik (DGHE, 2003; Sumarni, 2009; Puspitasari, 2012; Anggriawan dan Nurkholis, 2014).

Hasil pembuktian pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja melalui variabel-variabel mediasi pada Sampel Awal didukung oleh hasil pengujian data seluruh Subsampel. Berturut-turut pengaruh mediasi fit pada Subsampel seluruh PTS signifikan pada  $t$ -value = 2.03 dan nilai koefisien estimasi = 0.06; subsampel PTS berakreditasi A dan B signifikan pada  $t$ -value = 2.26 dan nilai koefisien estimasi = 0.01; dan subsampel PTN ( $t$ -value = 2.01, nilai koefisien estimasi = 0.01).

Jika dilihat dari besarnya nilai koefisien dan dibandingkan pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja, sekilas menunjukkan bahwa variabel mediasi fit mampu mengubah besarnya hubungan GUG terhadap Kinerja. Bahkan pada subsampel PTS berakreditasi A dan B yang menunjukkan pada saat pengaruh langsung GUG terhadap kinerja bertanda negatif yang berarti semakin baik GUG maka semakin buruk kinerja, dengan peran AKMAN, MAN dan STRATEGI mampu mengubahnya menjadi positif yang berarti bahwa semakin baik GUG dengan peran ketiga variabel mediasi tersebut kinerja menjadi semakin baik pula.

Guna membahas lebih mendalam Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja yang membentuk model *fit* disampaikan kembali rangkuman hasil pengujian hipotesis pada Sampel Awal dan pengujian hipotesis tambahan melalui subsampel keseluruhan PTS, PTS berakreditasi A dan B dan PTN pada pada Tabel 5.18. berikut ini.

Tabel 5.18. Rangkuman Hasil Pengujian Hipotesis Seluruh SubSampel

Hipotesis	Sampel Awal <sup>1)</sup>	Seluruh PTS <sup>2)</sup>	PTS akreditasi A dan B <sup>3)</sup>	PTN <sup>4)</sup>
H1 : GUG berpengaruh positif terhadap Kinerja	0.79***	0.80***	-0.22***	0.65***
H2.a : GUG berpengaruh positif terhadap penerapan akuntansi manajemen	0.48***	0.51***	0.56***	-0.09***
H2.b : GUG berpengaruh positif terhadap penerapan teknik manajemen	0.75***	0.74***	-0.55***	0.40***
H2.c : GUG berpengaruh terhadap pilihan strategi	-0.60***	-0.43***	0.01	0.08***
H2.d : Penerapan Akuntansi Manajemen berpengaruh terhadap pilihan strategi	0.29***	0.24***	0.03	0.24***
H2.e : Penerapan Teknik Manajemen berpengaruh terhadap kejelasan pilihan prioritas	0.96***	0.87***	-0.08	-0.24***
H2.f : pilihan Strategi berpengaruh terhadap Kinerja	0.19***	0.19**	0.07***	-0.29***
H3.a : GUG berpengaruh positif terhadap kinerja melalui pilihan strategi	-0.11**	-0.08**	0.00	-0.02*
H3.b : Penerapan Akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja melalui kejelasan pilihan strategi	0.05**	0.04*	0.00	-0.07**
H3.c : Penerapan Teknik Manajemen berpengaruh terhadap kinerja melalui pilihan strategi	0.18**	0.16**	-0.01	0.07**
***signifikan pada $\alpha=1\%$ , t-value>2.576 **signifikan pada $\alpha=5\%$ , t-value>1.960 *signifikan pada $\alpha=10\%$ , t-value>1.645 <sup>1)</sup> Sampel Awal (n=231) adalah seluruh sampel penelitian, terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari PTS dan 29 Prodi Akuntansi dari PTN. <sup>2)</sup> Sampel PTS (n=202) terdiri atas 202 Prodi Akuntansi dari seluruh PTS tanpa membedakan akreditasi masing-masing Prodi. <sup>3)</sup> Sampel PTS (n=51) terdiri atas 51 Prodi Akuntansi dari Universitas Swasta yang memiliki akreditasi Prodi A dan B. <sup>4)</sup> Sampel PTN (n=24) terdiri atas 24 Prodi Akuntansi dari Universitas Negeri yang memiliki akreditasi Prodi A dan B.				

Sumber: Data diolah

Sebelum melakukan analisis *fit* pengaruh GUG terhadap Kinerja melalui variabel-variabel mediasinya akan disampaikan kekuatan model yang dibangun. dalam Tabel 5.16. pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel nampak bahwa pengaruh simultan GUG, AKMAN, MAN dan STRATEGI terhadap KINERJA adalah positif signifikan dengan nilai total koefisien estimasi=0.84 dan t-value=6.49, serta  $R^2 = 0.97$ . Kriteria yang dikemukakan untuk menentukan kekuatan suatu model dalam menjelaskan hubungan kausal antar variabel penelitian adalah dari nilai  $R^2$ . Terbukti bahwa nilai  $R^2$  model pada Sampel Awal adalah signifikan.

Hasil pengujian kekuatan model dalam menjelaskan pengaruh GUG dan Kinerja melalui variabel-variabel mediasinya didukung oleh uji tambahan subsampel seluruh PTS dengan nilai total koefisien estimasi=0.86 dan t-value=6.38, serta  $R^2 = 0.97$ , dan subsampel PTN dengan nilai total koefisien

estimasi=0.66 dan t-value=87.29, serta  $R^2 = 1.00$ . Sementara itu uji subsampel PTS berakreditasi A dan B menunjukkan nilai total koefisien estimasi=-0.22 dan t-value=-62.38, serta  $R^2 = 0.99$ .

Dengan demikian terbukti bahwa model yang dibangun dalam penelitian ini cukup kuat yang ditunjukkan oleh  $R^2$  dengan nilai antara 0.97 sampai 0.99. Secara bersama-sama terhadap Kinerja seluruh variabel eksogen dan endogen berpengaruh signifikan dengan kemampuan menjelaskan antara 97% sampai 99%. Sekali lagi hasil tersebut menegaskan bahwa variabel GUG dan variabel-variabel mediasinya sangat penting dalam membangun kinerja Program Studi yang lebih baik.

Adanya *fit* GUG terhadap KINERJA dapat dilihat melalui efek mediasi dengan kriteria sebagai berikut:

1. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan; pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA tidak signifikan, maka terbentuk model mediasi penuh.
2. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan dan pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA juga signifikan, maka terbentuk model mediasi partial.
3. Jika total pengaruh tidak langsung GUG terhadap STRATEGI melalui AKMAN dan MAN dan pengaruh GUG, AKMAN dan MAN terhadap kinerja melalui STRATEGI signifikan lebih kecil dari pengaruh langsung GUG terhadap KINERJA maka mediasi fit berperan secara marginal (Venkatraman, 1989).

Dengan kata lain *fit* tersebut dapat diuji dengan membandingkan pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja dengan pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja melalui variabel-variabel mediasinya.

Seperti diketahui pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, pengujian pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja menghasilkan nilai koefisien estimasi=0.79 dan t-value=6.28, sementara itu peran mediasi fit antara GUG terhadap Kinerja adalah dengan nilai koefisien estimasi=0.05, t-value=2.08.



Hasil tersebut memenuhi kriteria (c) yaitu terbentuk mediasi parsial dengan peran marginal. Dengan demikian terbukti bahwa Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja.

Pada subsampel seluruh PTS, uji pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja menghasilkan nilai koefisien estimasi=0.80 dan t-value=6.05, sementara itu peran mediasi *fit* antara GUG terhadap Kinerja adalah dengan nilai koefisien estimasi=0.06 dan t-value=2.03. Pada subsampel PTN, uji pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja menghasilkan nilai koefisien estimasi =0.65 dan t-value=85.53, sementara itu peran mediasi *fit* antara GUG terhadap Kinerja adalah dengan nilai koefisien estimasi=0.01, t-value=2.01. Hasil tersebut juga memenuhi kriteria (c) yaitu terbentuk mediasi parsial dengan peran marginal. Dengan demikian pada sampel seluruh PTS dan PTN berakreditasi A dan B terbukti bahwa Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja.

Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B, uji pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja menghasilkan nilai koefisien estimasi=-0.22 dan t-value=-72.95, sementara sementara itu peran mediasi *fit* antara GUG terhadap Kinerja adalah dengan nilai koefisien estimasi=0.01, t-value=2.03. Hasil tersebut memenuhi kriteria (b) yaitu terbentuk mediasi parsial. Dengan demikian pada sampel PTS berakreditasi A dan B terbukti bahwa Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara GUG dan Kinerja.

Sebelum melakukan analisis mendalam atas temuan bahwa Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja terlebih dahulu dikemukakan kembali rangkuman hasil uji H1, H2.a hingga H2.f, dan H3.a, H3.b, H3.c. Tentang Hipotesis 1, pada Tabel 5.16., kecuali pada PTS yang berakreditasi A dan B yang memiliki arah hubungan negatif, menunjukkan seluruh subsampel mendukung pengaruh positif GUG terhadap Kinerja.

Pada subsampel PTS berakreditasi A dan B yang memiliki koefisien estimasi negatif bermakna semakin baik GUG maka pelayanan akademik prodi semakin menurun. Pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja yang bertanda negatif boleh jadi karena konsentrasi ukuran kinerja PTS yang berakreditasi A dan B sudah tidak lagi pada kelengkapan layanan akademik tapi lebih kepada kualitas layanan akademik itu sendiri. Selain itu ukuran kinerja yang diharapkan oleh PTS tersebut mulai bergeser kepada ukuran kinerja riset dan keuangan. Sementara itu pada PTN dan PTS pada umumnya, hingga saat ini layanan akademik masih menjadi salah satu isu utama untuk dapat bersaing. Orientasi yang berbeda antara kinerja PTS berakreditasi A dan B dengan PTN dan PTS secara umumnya mungkin saja menjadi penyebab mengapa hubungan diantara keduanya memiliki arah yang berbeda.

Berkenaan dengan Hipotesis 2.a. terbukti bahwa GUG berpengaruh positif terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen. Hanya saja pada PTN pengaruh GUG terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen bertanda negatif sekalipun dengan koefisien yang relatif kecil. Fakta ini sangat menarik bahwa ketika GUG PTN bagus justru perhatian PTN dalam menerapkan Akuntansi Manajemen menurun. Ini dapat dikaitkan dengan sifat dasar GUG yang sangat mengutamakan kesesuaian dengan peraturan pemerintah (*compliance*). Semakin GUG bagus maka suatu institusi PTN semakin berusaha memenuhi semua peraturan yang berlaku dan melaksanakan atau mempraktikkan sesuatu hanya jika telah pasti ketentuan atau normanya (*normative based*). Hal ini mungkin salah satu sisi kurang positif dari keberhasilan GUG yaitu menjadikan para Kaprodi kurang berani berimprovisasi atau berinovasi dalam meningkatkan performanya (seperti menerapkan akuntansi manajemen), kecuali hanya jika telah ada peraturan resminya.

Lain halnya dengan PTS yang lebih memberikan kewenangan kepada Kaprodi untuk menerapkan akuntansi manajemen sepanjang mengarah pada pencapaian sasaran utama Prodi itu sendiri. Justru dengan semakin baik GUG, semakin PTS memberikan peluang kepada Kaprodi untuk mengadopsi akuntansi manajemen secara lebih luas. Perkembangan akuntansi manajemen mutakhir dipandang dapat mempercepat pencapaian kinerja, salah satunya dalam

meningkatkan kemampuan Prodi dalam mencapai profitabilitas. Langkah apapun akan direstui pemilik PTS sepanjang secara prinsip tidak bertentangan dengan *best practices* dan sasaran yang ditetapkan pemilik PTS itu sendiri (*principle based*).

Berkenaan dengan Hipotesis 2.b, kecuali pada PTS berakreditasi A dan B, pada seluruh subsampel terbukti bahwa GUG berpengaruh positif terhadap penerapan teknik manajemen. Terbukti bahwa GUG yang baik akan meningkatkan atau mendorong penerapan teknik manajemen secara tepat dan benar. Pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem informasi terintegrasi, dan inovasi adalah hal-hal yang logis untuk ditingkatkan kualitasnya ketika GUG Prodi telah baik. Sebagai misal, struktur *governance* dan otonomi yang bagus tentu saja akan meningkatkan sistem pengendalian internal PT. Lain halnya dengan PTS yang berakreditasi A dan B, justru memandang bahwa dengan semakin baik GUG, peran penerapan teknik manajemen tidak lagi terlalu diperlukan lagi. GUG yang semakin membaik dengan sendirinya akan menggantikan teknik-teknik manajemen. Hasil tersebut berimplikasi pada perlu dikaji apakah hubungan antara GUG dan teknik manajemen juga bersifat timbal balik mengingat secara intuitif penerapan teknik manajemen yang tepat juga mendorong terpenuhinya prinsip-prinsip GUG.

Berkenaan dengan Hipotesis 2.c, kecuali pada PTS berakreditasi A dan B, pada seluruh subsampel terbukti bahwa GUG berpengaruh terhadap pilihan strategi, namun dengan tekanan arah pilihan strategi yang bervariasi. Untuk keseluruhan sampel dan sampel seluruh PTS menunjukkan bahwa semakin baik GUG maka Prodi semakin jelas memilih strategi *Defenders* atau *Analyzers*, sementara pada PTN justru sebaliknya bahwa semakin baik GUG maka semakin berani Prodi jelas memilih strategi *Prospectors*. Sangat dimaklumi bahwa pada Prodi yang memiliki akreditasi A dan B baik dari PTN maupun PTS, ketika GUG baik, maka timbul kepercayaan diri untuk memilih strategi *prospectors* dengan kata lain lebih memilih strategi agresif memasarkan Prodinya. Melalui agresivitasnya, Prodi berusaha memanfaatkan keunggulan komparatifnya untuk menawarkan produk atau variasi dari Prodinya. Prodi dengan keunggulan GUG

berusaha mengejar peluang pasar yang ada di depannya dan terus berorientasi pada pasar atau *market*. Apapun yang ditawarkan pasti akan direspon oleh pasar.

Sebaliknya dengan PTS secara umum, semakin baik GUG maka semakin Prodi berusaha memenuhi aspek *compliance* daripada mengejar potensi pasarnya. Prodi berusaha menjaga dan mempertahankan posisi yang telah ada dengan terus memperkuat GUG. Prodi masih berpandangan, dengan GUG yang baik, tidaklah harus terlalu agresif menawarkan produknya, justru harus lebih berhati-hati dan senantiasa menjaga pasar yang telah ada dengan memperbaiki dan memperkuat posisi internalnya. Prodi lebih memilih memperkuat posisi internalnya dengan memilih strategi *defenders*, *analyzers*, atau kombinasi berbagai strategi salah satunya dengan memenuhi seluruh prinsip-prinsip dari GUG. Ketika dihubungkan dengan salah satu aspek GUG, maka pilihannya adalah meningkatkan akuntabilitasnya agar kepercayaan masyarakat tetap terjaga. Dengan demikian secara keseluruhan Prodi Akuntansi lebih cenderung kepada *product oriented*.

Bagi PTS dalam jangka pendek pilihan strategi *defenders* mungkin langkah yang paling tepat namun ketika dihadapkan kepada persaingan global dan semakin kuatnya Program Studi Akuntansi yang berakreditasi A dan B, perlu dipikirkan dan mulai dirintis pilihan strategi *prospectors* dan *analyzers*. Pilihan-pilihan tersebut adalah satu keniscayaan agar PTS tidak gagap ketika suatu ketika menghadapi persaingan dan perubahan tren pendidikan tinggi di Indonesia. Diperlukan peran akuntansi manajemen dan teknik manajemen untuk menopang dinamisasi pilihan prioritas strategi dan fokus pada satu strategi saja atau kombinasi beberapa strategi. Namun harus disadari menurut Parnell (2010) penerapan kombinasi strategi banyak terbukti berkinerja buruk dibanding fokus pada prioritas strategi tunggal. Hal tersebut terbukti ketika diuji dengan menggunakan model mediasi *fit*, menunjukkan bahwa akuntansi manajemen dan teknik manajemen mampu mengubah arah pilihan strategi.

Berkenaan dengan hipotesis 2.d, hanya sampel PTS berakreditasi A dan B yang tidak signifikan membuktikan pengaruh akuntansi manajemen terhadap pilihan prioritas strategi. Sebagaimana disinggung pada alinea sebelumnya, akuntansi manajemen mendorong Prodi dengan jelas memilih prioritas strategi yang tepat. Ketika penerapan akuntansi manajemen efektif, langkah-langkah

implementasi pilihan strategi dapat secara efisien dan efektif mencapai sasarannya. Semakin baik Penerapan Akuntansi Manajemen maka Prodi semakin berani dengan jelas memilih strategi tunggal, khususnya strategi *prospectors*.

Berkenaan dengan hipotesis 2.e, kecuali pada PTS berakreditasi A dan B, penerapan teknik manajemen mempengaruhi pilihan strategi. Secara umum semakin baik Prodi menerapkan teknik manajemen maka prodi semakin memilih prioritas strategi tunggal, seperti *Prospectors*. Sementara pada PTN, semakin baik penerapan teknik manajemen maka Prodi cenderung memilih strategi *defenders*, *analyzers* atau kombinasi berbagai strategi. Pada pilihan strategi apapun, teknik manajemen harus tetap diterapkan. Hal yang mendorong Prodi memilih strategi *prospectors* atau memilih strategi *defenders*, *analyzers*, atau kombinasi berbagai strategi lebih kepada kesiapan GUG dan penerapan akuntansi manajemen di sisi lain. Mungkin justru pilihan strategi itulah yang akan mendorong penerapan teknik manajemen menjadi lebih baik dan berkualitas.

Pada hipotesis 2.f, seluruh kelompok sampel mampu membuktikan bahwa pilihan strategi berpengaruh terhadap kinerja. Hanya saja untuk PTN memiliki arah hubungan yang negatif. Pada subsampel seluruh PTS dan subsampel PTS berakreditasi A dan B terbukti bahwa konsistensi pilihan prioritas strategi mampu mengungkit penciptaan kinerja yang superior. PTN ataupun PTS yakin, dengan pilihan strategi yang tepat kinerja Prodi akan meningkat secara signifikan, sama yakinnya ketika pilihan strategi tidak tepat maka akan menurunkan kinerja secara signifikan. Dengan demikian berarti langkah selanjutnya dari Prodi adalah secara cermat dan terus menerus mengkaji serta melihat konteks internal maupun eksternal agar keputusan pilihan strategi selalu tepat.

Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi fit antara faktor-faktor konteks (GUG, penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen) terhadap kinerja. Tanda negatif atas peran mediasi pilihan strategi pada hubungan GUG dan kinerja menunjukkan bahwa orientasi strategi “stuck in the middle” atau kombinasi strategi *prospector*, *defender*, *analyzer*, dan *reactor* memainkan peran dalam pencapaian kinerja Program Studi. Hasil tersebut mendukung Chenhall dan Langfield-Smith (1998), Bae (2011), Ganescu dan Cristina (2012), dan Boezerooj (2006) bahwa GUG berpengaruh terhadap kinerja melalui strategi.

Dengan demikian melalui strategi *defender*, *analyzer*, *reactor* atau kombinasi strategi tersebut variabel-variabel konteks akan meningkatkan kinerja. Dari sudut pandang akuntansi manajemen hasil tersebut mendukung Juliana (2011), Shield dan Young (1989), Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995) bahwa penerapan akuntansi manajemen terkait dengan strategi, dan kinerja. Dari sudut teknik manajemen, hasil tersebut mendukung Kucukancabas dan Akyol (2009) serta Kyriakopoulos *et al.* (2004) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Dengan demikian terjadi keselarasan konteks (seperti GUG, penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen) dengan kinerja seperti yang diharapkan (Venkatraman, 1989). Pada konteks perguruan tinggi teori NPM berlaku bahwa tool manajemen dapat dipakai untuk meningkatkan kinerja program studi. Hasil pengujian pengaruh GUG terhadap kinerja melalui pilihan strategi didukung oleh hasil pengujian sampel seluruh PTS dan sampel PTN.

Secara keseluruhan mediasi oleh penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik manajemen membawa dampak atas pengaruh GUG terhadap pilihan strategi. Pada PTS, adanya peran penerapan akuntansi manajemen dan penerapan teknik manajemen mendorong GUG yang baik menjadikan Prodi lebih memprioritaskan strategi *prospectors*. Ada potensi juga semakin baik akreditasi, Prodi mencoba memilih prioritas strategi *defenders*, *analyzers*, atau kombinasi berbagai strategi. Hal tersebut terbukti pada PTN, yang justru memilih strategi *defenders*, *analyzers* atau kombinasi beberapa strategi. Harus diakui kemungkinan adanya hubungan timbal balik antara akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap strategi. Hal tersebut menjadi peluang riset selanjutnya.

Pada Sampel Awal yang merupakan keseluruhan sampel, secara konsisten Penerapan Akuntansi Manajemen dan Teknik Manajemen, melalui pilihan strategi *prospectors*, berpengaruh terhadap Kinerja. Sementara itu pada subsampel seluruh PTS hanya teknik manajemen yang berpengaruh terhadap kinerja melalui pilihan strategi *prospectors*. Pada subsampel PTS yang berakreditasi A dan B, baik Penerapan Akuntansi Manajemen maupun Teknik Manajemen, melalui kejelasan pilihan strategi pada *prospectors* dan *defenders*, tidak berpengaruh terhadap kinerja. Pada subsampel PTN melalui strategi *defenders* atau *analyzers*, penerapan

akuntansi manajemen mempengaruhi kinerja dan teknik manajemen melalui strategi *prospectors* mempengaruhi kinerja.

Secara keseluruhan terbukti adanya peran mediasi *fit* dalam pengaruh GUG terhadap kinerja. Pada seluruh subsampel, sekalipun dengan nilai koefisien yang relatif kecil namun cukup membuktikan bahwa terdapat efek mediasi atau pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja. Dengan demikian tidak dapat dipungkiri penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik-teknik manajemen dan pilihan strategi memiliki peran mediasi dalam meningkatkan atau menurunkan pengaruh GUG terhadap Kinerja.

Fakta yang menarik lainnya adalah secara simultan terdapat pengaruh GUG beserta variabel-variabel mediasinya yaitu: penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen dan pilihan strategi terhadap kinerja dengan  $R^2$  yang positif. Subsampel PTS yang berakreditasi A dan B memiliki arah koefisien estimasi negatif sementara Subsampel lainnya memiliki arah koefisien estimasi positif. Ini menegaskan kebenaran hasil uji beda subsampel PTS berakreditasi A dan B dengan subsampel lainnya yang menunjukkan model struktural memiliki perbedaan yang signifikan. Arah hubungan simultan yang negatif pada sampel PTS berakreditasi A dan B menyiratkan bahwa GUG yang ada saat ini belum mampu berdampak positif terhadap kinerja baik secara parsial maupun secara simultan. Jika dihubungkan dengan hasil pengaruh tidak langsung GUG terhadap Kinerja yang signifikan, menyiratkan bahwa pada PTS mutlak diperlukan peran akuntansi manajemen, teknik manajemen dan pilihan strategi yang tepat untuk mencapai kinerja yang diharapkan. Ketika perlakuan dan penerapan variabel-variabel mediasi dilakukan dengan tepat dan selaras dengan GUG dan Kinerja sangat mungkin akan meningkatkan kinerja Prodi secara keseluruhan. Nilai  $R^2$  yang positif dan mendekati 1 membuktikan bahwa model keselarasan yang dibangun cukup baik dan kuat.

Akhirnya ujung penelitian ini adalah membuktikan Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja. Sekalipun gagal membuktikan adanya efek mediasi penuh, secara keseluruhan penelitian ini membuktikan adanya *fit* dalam bentuk mediasi parsial dengan peran signifikan.

*Fit* antara GUG dan berbagai variabel mediasi mampu meningkatkan Kinerja Prodi.

Selain membuktikan *fit* sebagai mediasi (Venkatraman, 1989), penelitian ini juga membuktikan kembali kajian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menggunakan pendekatan sistem melalui teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen untuk melihat kecenderungan penerapan satu strategi ataupun variasi berbagai strategi, strategi yang jelas maupun yang samar atau *stuck in the middle* (Parnell, 2010). Pendekatan sistem ini merupakan salah satu dari tiga pendekatan utama dalam kerangka kontinjensi (seleksi, interaksi, dan sistem) yang oleh Drazin dan Van de Ven (1985) dianggap merupakan pandangan yang utuh dalam aplikasi konsep *fit*.

Sedari awal menjadi konsentrasi penelitian ini adalah adanya *fit* antara konteks atau lingkungan, struktur, strategi dan kinerja seperti dikemukakan Venkatraman dan Prescott (1990), Bae (2011) dan Ganescu (2012). Arah pengaruh tidak langsung yang signifikan antara GUG terhadap kinerja dapat membuktikan bahwa *fit* antara konteks dan strategi berpengaruh terhadap kinerja. Hasil kajian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menyatakan hanya sebagian penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen yang berperan bagi strategi dan kinerja organisasi terjawab oleh penelitian ini.

Hasil penelitian ini sedikit berbeda dengan Shank (1989) yang mengemukakan bahwa perbedaan cara pandang antara manajer dalam menerapkan strategi akan mempengaruhi penerapan akuntansi manajemen (Shank, 1989), justru penerapan akuntansi manajemen yang mempengaruhi pilihan strategi Prodi, sekalipun dengan pengaruh yang relatif sangat kecil, bergantung pada strategi khusus yang ditekankan (Song, *et al.*, 2007; Acquaaah, 2013; Parnell, 2010) dan konteks organisasi nirlaba (Tucker dan Parker, 2013).

Penelitian ini menegaskan temuan Juliana (2011) yang menunjukkan bahwa akuntansi manajemen merupakan faktor penting dalam pencapaian kinerja organisasi. Demikian juga penelitian ini menguatkan temuan Shield dan Young (1989) dan Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995) yang membuktikan bahwa penerapan akuntansi manajemen terkait dengan kinerja dan evaluasinya. Penerapan akuntansi manajemen yang tepat (senjangan anggaran, pengukuran



kinerja, dan akuntansi manajemen modern) akan berdampak positif bagi kinerja. Hal tersebut mendukung temuan Haedicke dan Feil (1991) dan Innes dan Mitchell (1991) yang menemukan bahwa implementasi akuntansi manajemen yang tepat akan membawa dampak positif atas kinerja organisasi.

Berkenaan dengan teknik manajemen yang diterapkan Prodi, penelitian ini membuktikan kajian Kyriakopoulos *et al.* (2004) dan Kucukancabas dan Akyol (2009) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Penelitian ini mendukung penelitian Chenhall dan Smith (1998) yang menunjukkan pengaruh teknik manajemen terhadap kinerja dalam kerangka kontinjensi, seperti juga yang dilakukan oleh Juliana (2011).

Temuan penting penelitian ini mendukung kajian Drazin dan Van (1985), Bae (2011), Ganescu (2012) dan Tucker dan Parker (2013) bahwa pemahaman atas hubungan konteks, struktur dan kinerja suatu organisasi dapat memberikan manfaat hanya jika dilakukan secara simultan atas berbagai faktor kontinjensi, alternatif struktur, dan kriteria kinerja secara komprehensif. Kinerja yang diharapkan sesungguhnya merupakan hasil dari berbagai keselarasan konteks dan strategi. Jika pengaruh, baik langsung maupun tidak langsung, konteks terhadap kinerja melalui strategi dan struktur (seperti teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen) signifikan, maka terbentuk keselarasan antara konteks dan strategi yang diterapkan organisasi. Temuan penelitian ini membuktikan adanya keselarasan konteks (GUG) dengan kinerja melalui pilihan strategi dan struktur internal organisasi yaitu teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen.

Hasil estimasi beberapa hubungan antar variabel yang signifikan namun berbeda arah serta beberapa koefisien estimasi yang kecil sangat mungkin terkait dengan karakteristik objek yang diteliti yaitu PT pada satu sisi, dan karakteristik PTN dan PTS disisi lain. Pada PT karakteristik yang berbeda terutama dalam hal tujuan profitabilitas. Perguruan tinggi seperti diketahui tujuan utamanya adalah kualitas layanan akademik yang prima, bukan profit, baru kemudian efisiensi dan ekonomis. Tekanan utama kinerja PTN adalah pada penyerapan anggaran yang telah ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan untuk menghasilkan layanan akademik yang terbaik, sementara pada PTS sekalipun bukan pada penyerapan anggaran pemerintah namun layanan kualitas akademik berdasarkan

rencana anggaran yang telah disetujui oleh pihak Yayasan tetap merupakan prioritas kerjanya. Dengan demikian penilaian kinerja PTN akan sangat berbeda dengan penilaian kinerja PTS yang umumnya bertumpu pada angka-angka akuntansi atau keuangan serta pilihan strategi yang dinamis.

Benang merah penelitian ini adalah fakta bahwa PT, baik PTN maupun PTS sama-sama berusaha menerapkan tatakelola yang baik untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan. Hal tersebut terbukti dengan peran GUG yang begitu besar dan mendominasi dalam model *fit* yang dibangun peneliti. Kecenderungan kejelasan pilihan strategi yang cair antara *prospectors*, *analyzers* dan *defenders* membuktikan bahwa PT tidaklah semata-mata mengandalkan pilihan strategi tertentu saja dalam mencapai kinerja yang diharapkan (Parnell, 2010).

Penelitian ini membuktikan semakin penting dan perlunya penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen dalam mendukung upaya-upaya pencapaian kinerja yang diharapkan. Namun demikian perlu dipikirkan pilihan kombinasi berbagai strategi dalam perspektif Miles dan Snow yang efektif dalam menciptakan kinerja yang optimal agar temuan Parnell (2010) dan dugaan Porter (1986) bahwa kombinasi berbagai strategi berpotensi sulit mencapai kinerja yang optimal tidak terjadi pada Program Studi.

Program Studi sebagai ujung tombak PT memandang bahwa aspek prinsip-prinsip GUG adalah yang utama dalam meraih kinerja yang unggul. Prodi memandang bahwa aspek utama GUG yang meliputi aspek *Fairness*, *Responsibilitas*, *Akuntabilitas*, *Etika*, *Struktur Governance*, *Transparansi*, *Otonomi*, *Kredibilitas*, dan *Visi Misi* merupakan hal yang signifikan mempengaruhi kinerja dan variabel-variabel mediasinya.

Urgensi GUG lahir dari konteks lingkungan (internal dan eksternal), *governance*, dan manajerial untuk menghasilkan posisi strategi kompetitif yang tepat guna mencapai kinerja yang dicita-citakan. Penelitian ini menegaskan secara mendasar jika keselarasan GUG, baik dari segi prinsip-prinsip, struktur *governance*, dan nilai, dengan posisi strategi kompetitif PT tepat, maka akan berdampak positif terhadap kinerja. Demikian pula jika akuntansi manajemen dan teknik manajemen dilibatkan dalam sistem GUG akan menjadikan hubungan GUG dan strategi untuk mencapai kinerja makin *fit*.

## BAB 6

### KESIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN

#### 6.1. Kesimpulan

Berdasarkan bukti empiris yang diperoleh dari pengujian 3 kelompok hipotesis yang diajukan, penelitian ini memberikan gambaran yang nyata bahwa Hubungan *Good University Governance* dan Kinerja Program Studi dipengaruhi oleh Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi sebagai mediasi *fit*. Pada konteks *Strategic Business Unit* (SBU) Perguruan Tinggi, khususnya pada tingkat Program Studi, Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Strategi merupakan suatu model *fit* sebagai mediasi yang berkontribusi pada pencapaian kinerja yang diharapkan (Venkatraman, 1989; Song *et al.*, 2007; Bae, 2011; Parnell, 2010; Ganescu dan Christina, 2012; dan Acquaah, 2013). Sesuai identifikasi dan rumusan masalah, penelitian ini menghasilkan tiga kesimpulan utama.

##### 1. *Good University Governance* berpengaruh langsung terhadap Kinerja

Kesimpulan tersebut mendukung temuan Gupta dan Sharma (2014), Martinez dan Fernandez (2010), Chang *et al.* (2004), Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Beth dan Yarbrough (1999) yang membuktikan adanya hubungan antara *governance* dengan kinerja. Pada konteks PT hasil tersebut mendukung temuan Brown Jr (2001), Boezerooj (2006) dan Muhi (2010) bahwa terdapat pengaruh langsung GUG terhadap Kinerja. Kesimpulan ini berlawanan dengan temuan Meznar dan Johnson (2005) dan Leni dan Rasyd (2010), yang justru menunjukkan tidak ada hubungan antara *governance* dengan kinerja. Kesimpulan tersebut didukung oleh hasil pengujian PTS dan PTN. Hanya saja pengujian Prodi Akuntansi dari PTS yang berakreditasi A dan B gagal mendukung adanya pengaruh positif *Good University Governance* terhadap kinerja.

Salah satu karakteristik *Good University Governance* adalah mendorong Prodi menaati norma-norma, ketentuan-ketentuan, dan prinsip-prinsip *Good University Governance* yang dituntut *stakeholders* secara ketat. Hal itu menjadikan Prodi PTS yang berakreditasi A dan B tidak dapat lagi lincah dan fleksibel mengejar kinerja yang diharapkan. Kaprodi sangat berhati-hati dalam mengungkit kinerja karena setiap akan bertindak senantiasa harus melihat norma

dan aturan yang ditetapkan. Dengan demikian semakin kaku dan rigid prinsip-prinsip *Good University Governance* semakin kesulitan Prodi mencapai kinerja yang ditargetkan. Di situlah diharapkan adanya peran variabel mediasi untuk meningkatkan peran GUG terhadap pencapaian kinerja yang diharapkan.

Secara keseluruhan pengaruh *Good University Governance* terhadap variabel manifes dari Kinerja mendukung pernyataan Fielden (2008). Hasil tersebut menegaskan bahwa pengaruh *Good University Governance* terhadap kinerja dapat dilihat dari kinerja PT dalam lima dimensi berturut-turut kinerja staf atau sumberdaya manusia, layanan akademik, keuangan, mahasiswa, dan riset (Fielden, 2008).

*Good University Governance* berperan besar dalam kinerja staf yang dapat dilihat dari kinerja penyerahan nilai evaluasi hasil belajar dari dosen dengan tepat waktu serta semakin baiknya sistem remunerasi dan evaluasi kinerja staf. *Good University Governance* dapat meningkatkan layanan akademik yang diberikan Prodi berupa perkuliahan tatap muka, ketersediaan dan penggunaan ICT, layanan administrasi akademik, bimbingan dan konseling, minat dan bakat, dan layanan beasiswa. *Good University Governance* juga mendorong peningkatan aset intelektual berupa jabatan akademik dosen tetap yang semakin tinggi. *Good University Governance* mampu menciptakan suasana pembelajaran yang baik sehingga indeks prestasi kumulatif (IPK) mahasiswa semakin meningkat, rata-rata lama kelulusan semakin cepat, dan persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja semakin tinggi. Demikian pula GUG akan mendorong peningkatan kinerja riset yang dihasilkan oleh Prodi.

2. Terdapat pengaruh parsial GUG dan variabel mediasi *Fit* terhadap Kinerja

a. *Good University Governance* berpengaruh langsung terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen

GUG berpengaruh positif terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen melengkapi kajian Juliana (2011). Adanya Penerapan Akuntansi Manajemen yang dipengaruhi oleh GUG memperkuat temuan Schiff and Lewin (1970), Merchant (1985), Young (1985), Lukka (1988), Shields dan Young (1989, 1994), Dunk (1993), Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995), Kaplan dan Norton, (1996), O' Hanlon dan Peasnell (1998), dan Otley (1999). Pengaruh GUG

terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen didukung oleh pengujian tambahan atas seluruh PTS dan PTS yang berakreditasi A dan B.

Hasil yang berbeda nampak saat dilakukan pengujian tambahan dengan menggunakan PTN. Sekalipun dengan nilai koefisien estimasi kecil, GUG berpengaruh negatif terhadap Penerapan Akuntansi Manajemen. Hal tersebut dapat dimaknai bahwa dengan semakin bagusnya GUG semakin Program Studi sulit menerapkan akuntansi manajemen. Seperti diketahui PTN adalah bagian dari institusi pemerintah yang gerak langkahnya selalu dihadapkan kepada adanya aturan yang sentralistik. Sepanjang belum ada ketentuan dari Pemerintah tentang optimalisasi akuntansi manajemen dalam praktik tata kelola PT, maka Program Studi masih sangat berhati-hati dalam menerapkannya.

Fakta tersebut dapat dijelaskan ketika ditelusuri ke pengaruh tidak langsung GUG terhadap variabel manifes Penerapan Akuntansi Manajemen. Perencanaan dan pelaksanaan anggaran Prodi harus ditetapkan dan tertuang dalam Rencana Kegiatan dan Anggaran Kementerian (RKA-K) terkait. Optimalisasi dalam besaran dan bentuk pelaksanaan anggaran yang berbeda dari RKA-K harus melalui mekanisme perubahan RKA-K yang tidak setiap saat dapat dilakukan. Penerapan senjangan anggaran pun juga sangat berhati-hati agar tidak bertentangan dengan peraturan perundangan yang berlaku. Sepanjang belum terdapat aturan yang jelas tentang pemanfaatan akuntansi modern seperti ABC dan TC, Kaprodi belum dapat menerapkan secara resmi dalam pengelolaan Prodinya. Demikian pula untuk adopsi pengukuran kinerja melalui BSC, Pengukuran berbasis kinerja dan EVA, sekalipun dilakukan oleh sebagian Prodi namun tidak bersifat resmi. Akan tetapi, interpretasi hasil pengujian PTN tersebut harus dilakukan secara hati-hati mengingat pengujian tersebut dilakukan dalam model persamaan struktural dimana pemaknaan hubungan satu variabel laten terhadap variabel laten lainnya harus memperhatikan hubungan antar variabel laten lainnya.

Secara keseluruhan pengaruh GUG terhadap variabel manifes penerapan akuntansi manajemen yaitu pengukuran kinerja, senjangan anggaran dan praktik akuntansi modern juga terbukti. Terhadap variabel manifes Penerapan Akuntansi Manajemen, yaitu Pengukuran Kinerja, Penerapan Akuntansi Modern dan praktik

senjangan anggaran juga terbukti. Temuan tersebut berarti bahwa semakin baik GUG Prodi maka semakin kuat Prodi dalam mengadopsi dan mengimplementasikan *balance scorecard*, pengukuran berbasis kinerja, dan *economic value added*. Semakin baik GUG maka penggunaan metode *activity based costing* dan *target costing* dilakukan dalam menghitung beban anggaran Prodi akan semakin intensif. Semakin baik GUG maka semakin baik pemanfaatan senjangan anggaran dalam penyusunan dan pengusulan anggaran yang realistis, dan senjangan anggaran hanya dipakai untuk sesuatu yang benar.

b. *Good University Governance* berpengaruh langsung terhadap Penerapan Teknik Manajemen

GUG berpengaruh positif signifikan terhadap penerapan teknik manajemen tersebut menindaklanjuti pernyataan Chenhall dan Langfield-Smith (1998) tentang aspek yang mempengaruhi teknik manajemen. Pengaruh yang signifikan tersebut memperkuat pernyataan Kim (2008), Sumarni (2009), Ganescu dan Christina (2012), dan El Hokayem dan Kairoz (2014) yang menyebutkan bahwa faktor-faktor GUG menentukan keberhasilan penerapan teknik manajemen. Hasil tersebut didukung hasil pengujian tambahan pada seluruh PTS dan PTN. Hasil yang berbeda nampak dari pengujian PTS berakreditasi A dan B. Terdapat pengaruh negatif antara GUG terhadap Penerapan Teknik Manajemen. Boleh jadi peran dari teknik-teknik manajemen sudah terserap atau tergantikan oleh peran GUG itu sendiri.

Didukung oleh pengujian seluruh PTS, terhadap variabel-variabel manifes dari Penerapan Teknik Manajemen juga berpengaruh positif signifikan. Pengaruh GUG terhadap variabel manifes Penerapan Teknik Manajemen berturut-turut dari yang paling besar ke yang kecil adalah Pengendalian Internal, Sistem Informasi terintegrasi, Sistem Jaminan Mutu, dan Inovasi.

Temuan ini berarti bahwa semakin baik GUG maka akan semakin baik pengendalian internal Prodi. Semakin baik GUG Prodi maka akan semakin baik dan meluas penerapan sistem informasi akuntansi dan manajemen serta penerapan *information communication and Technology* (ICT). Semakin baik GUG Prodi maka semakin baik sistem jaminan mutu yang dibangun Prodi meliputi sistem dan prosedur serta dokumen, termasuk lembaganya. Prodi semakin berkonsentrasi pada pencapaian akreditasi BAN PT yang lebih baik dan perolehan sertifikasi

sistem jaminan mutu. Semakin baik GUG Prodi maka kebutuhan inovasi Prodi melalui pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru, pembukaan *distance learning*, pembukaan program *double degree* (kerjasama dengan PT lain), dan pembukaan program *off campus* semakin meningkat.

c. *Good University Governance* berpengaruh langsung terhadap Pilihan Strategi

Secara langsung GUG berpengaruh signifikan terhadap Pilihan Strategi Prodi. Berkenaan dengan hubungan GUG dan Pilihan Strategi yang memiliki arah negatif, dapat dimaknai bahwa Prodi yang memiliki GUG baik lebih memilih prioritas strategi yang kejelasannya *stuck in the middle* atau kombinasi pilihan strategi *prospectors*, *defenders*, dan *analyzers*. Prodi yang memiliki GUG belum baik cenderung memilih prioritas strategi tunggal, *prospectors* (Parnell, 2010). Hasil tersebut didukung oleh hasil pengujian tambahan seluruh PTS.

Hasil tersebut mendukung kajian Venkatraman dan Prescott (1990) dan temuan disertasi Boezerooj (2006), dan Juliana (2011) bahwa kondisi internal dan eksternal organisasi, dalam hal ini *governance*, berpengaruh terhadap strategi. Selain itu hasil pengujian menegaskan penelitian Smith, *et al.* (1989) yang mengungkap adanya peran *governance* terhadap pilihan strategi dalam tipologi strategi Miles dan Snow (1978) yaitu *prospectors*, *defenders*, *analyzers*, dan *reactors*. Menurut Smith, *et al.* (1989) tipologi strategi dari Miles dan Snow (1978) tersebut dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya.

Strategi *prospectors* lebih kepada peningkatan kualitas SDM, sumber daya dan peralatan yang dibutuhkan untuk mengembangkan layanan baru dan pasar baru tersedia terlebih dahulu dan dapat diakses. Pemilihan strategi *defenders*, dapat dilihat dari konsentrasi Prodi pada pengembangan Prodi, pengendalian biaya dan kualitas untuk mempertahankan posisi keuangan yang aman. Selain itu Prodi berusaha mengidentifikasi masalah-masalah untuk mencari solusi dalam mempertahankan posisi Prodi yang baru kemudian meningkatkan penawaran produk layanannya. Program studi memilih strategi *analyzer* dengan cara mengadopsi ide-ide baru dan inovasi ketika telah dilakukan analisis yang benar-

benar cermat, melakukan monitoring pasar secara wajar; identifikasi dan analisis tren dan kemudian mengembangkan penawaran layanan baru yang benar-benar potensial terbukti. Prodi lebih memilih memantapkan layanan yang telah ada daripada mengejar layanan yang baru.

Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh pengujian tambahan atas PTN. GUG terhadap Pilihan Strategi berpengaruh signifikan dengan tanda positif. Hasil tersebut bermakna bahwa pada saat posisi GUG PTN sudah baik maka pilihan strateginya adalah fokus pada strategi tunggal, *Prospectors*.

#### d. Penerapan Akuntansi Manajemen Berpengaruh Langsung terhadap Pilihan Prioritas Strategi

Penerapan Akuntansi Manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap pilihan strategi. Prodi yang memiliki Penerapan Akuntansi Manajemen yang efektif lebih memilih prioritas strategi tunggal, *prospectors*. Hasil pengujian tersebut didukung oleh uji tambahan seluruh PTS dan dikuatkan oleh hasil pengujian tambahan PTN. Sementara itu hasil pengujian PTS berakreditasi A dan B menunjukkan tidak ada pengaruh antara penerapan akuntansi manajemen dan pilihan strategi. Secara keseluruhan hasil tersebut mendukung kajian Naranjo-Gil dan Hartmann (2006) dan Acquaah (2013) tentang peran akuntansi akuntansi yang canggih dalam implementasi strategi.

Peran akuntansi manajemen terhadap strategi pada penelitian ini berbeda arah dengan hasil kajian Shields (1995) dan Ansari dan Bell (1997) yang membuktikan adanya pengaruh antara strategi dan penerapan akuntansi modern. Hasil ini menyempurnakan temuan Fisher (1995) bahwa tidak hanya pilihan strategi mempengaruhi akuntansi manajemen namun juga sebaliknya akuntansi manajemen mempengaruhi pilihan strategi. Dengan demikian antara akuntansi manajemen dan strategi terjadi hubungan timbal balik.

Hasil tersebut bermakna bahwa Prodi dengan senjangan yang lebar lebih jelas memilih strategi tunggal, bukan kombinasi berbagai strategi, khususnya *prospectors* karena *prospectors* lebih membutuhkan inovasi dan alokasi biaya yang cukup besar. Demikian pula penerapan akuntansi modern (ABC dan TC) yang efektif mendorong Prodi memilih strategi *Prospectors* untuk menghadapi kompetisi. Oleh karena itu agar kompetitif, suatu proses harus efisien, efektif, dan mengoptimalkan produksi pada tingkat kualitas tertinggi dengan tingkat biaya



yang serendah mungkin. Berkenaan dengan penerapan sistem pengukuran kinerja, hasil penelitian ini mendukung Kaplan dan Norton (1996), bahwa penerapan sistem pengukuran kinerja sangat penting bagi pimpinan dalam memantau implementasi strategis kegiatan dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Salah satu manajemen pengukuran kinerja adalah BSC. Kekuatan utama pendekatan BSC adalah penekanan pada hubungan pengukuran kinerja dengan strategi unit bisnis. BSC berpotensi mendorong manajer senior untuk memperhatikan isu-isu fundamental dari penyebaran tujuan strategi organisasi yang efektif.

e. Penerapan Teknik Manajemen Berpengaruh Langsung terhadap Pilihan Strategi

Penerapan Teknik Manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap Pilihan Prioritas Strategi. Jika penerapan teknik manajemen pada Prodi efektif maka Prodi akan memilih prioritas strategi tunggal, *prospectors*. Ketika penerapan teknik manajemen Prodi belum efektif, Prodi cenderung memilih kombinasi beberapa strategi, *defenders*, *reactors*, *analyzers*, atau kejelasan strategi *stuck in the middle* (Parnell, 2010). Hal tersebut menguatkan temuan Chenhall dan Langfield-Smith (2003). Jika pada penelitian Simons (1995) dan Langfield-Smith (1997) strategi berdampak pada aspek-aspek manajemen, penelitian ini membuktikan bahwa manajemen juga berdampak kepada strategi. Jadi hubungan diantara dua variabel tersebut, strategi dan manajemen adalah saling mempengaruhi (Acquaah, 2013). Hasil tersebut juga didukung oleh hasil uji seluruh PTS.

Penerapan Teknik Manajemen berpengaruh terhadap variabel-variabel manifes dari Pilihan Prioritas Strategi. Hasil tersebut bermakna bahwa sistem jaminan mutu yang efektif, inovasi yang tepat, sistem informasi manajemen terintegrasi yang efektif, dan pengendalian internal yang efektif menyebabkan Prodi memilih prioritas strategi tunggal, *prospectors*. Temuan ini memperkuat pernyataan Chenhall dan Langfield-Smith (2003) bahwa sistem pengendalian manajemen atau sistem pengendalian internal adalah hal yang penting dalam menyediakan informasi yang diperlukan untuk mendukung formulasi dan implementasi strategis. Sistem pengendalian internal memberikan informasi yang dapat digunakan manajer dalam mengembangkan dan mempertahankan pola

perilaku tertentu dalam organisasi. Agak berbeda dengan Simons (1995) dan Langfield-Smith (1997) yang menyatakan bahwa jenis perencanaan dan strategi yang berbeda akan menyebabkan konfigurasi sistem pengendalian yang berbeda pula.

Penjaminan dan pengendalian mutu dalam proses belajar mengajar, dalam administrasi, dan dalam penelitian dianggap mutlak perlu untuk menjamin tercapainya tujuan PT (Indrajit dan Djokopranoto, 2006). Keberadaan kebijakan dan implementasi evaluasi dan pengendalian mutu dalam sistem mutu menandakan adanya upaya untuk menjaga kualitas dan pencapaian kinerja berkelanjutan melalui pilihan strategi yang diterapkan. Temuan ini juga menegaskan peran teknologi informasi dalam mengintegrasikan sistem manajemen (Indrajit dan Djokopranoto, 2006).

Proses inovasi bisnis adalah bagian terpenting organisasi agar dapat terus tumbuh dan berkembang. Proses inovasi bisnis yang tepat sangat terkait dengan pilihan strategi. Penguatan penelitian, kapasitas dosen dan peneliti, pembukaan program baru pada perguruan tinggi merupakan cerminan arah strategi yang dipilih. Oleh karena itu semakin baik dan benar inovasi yang dilakukan Prodi maka semakin condong Prodi memilih strategi *prospectors* (Song *et al.*, 2007).

Hasil yang berbeda saat dilakukan pengujian menggunakan PTS berakreditasi A dan B dengan hasil tidak signifikan, dan pengujian PTN dengan hasil berlawanan arah dengan hasil uji Awal. Hasil tersebut bermakna semakin baik penerapan teknik-teknik manajemen maka Prodi memilih prioritas strategi dengan kejelasan yang *stuck in the middle* atau kombinasi beberapa strategi.

#### f. Pilihan Strategi Berpengaruh Langsung terhadap Kinerja

Kejelasan Pilihan Strategi secara langsung berpengaruh positif terhadap Kinerja Prodi. Hasil pengujian tersebut didukung oleh pengujian tambahan keseluruhan PTS dan PTS berakreditasi A dan B. Dengan demikian pilihan strategi yang tepat akan menciptakan kinerja yang superior bagi organisasi. Hasil penelitian ini mendukung temuan Chenhall dan Smith (1998) yang membuktikan bahwa pilihan strategi yang berbeda menghasilkan kinerja yang berbeda (Parnell, 2010). Hasil tersebut menguatkan kajian Mezner dan Johnson (2005) yang membuktikan bahwa dalam konteks *fit* strategi berpengaruh terhadap kinerja.

Orientasi strategi tertentu yang tepat akan meningkatkan kinerja seperti kajian Kyriakopoulos *et al.* (2004), dan Kucukancabas dan Akyol (2009). Dengan demikian dapat dikatakan semakin jelas Prodi memilih prioritas strategi maka kinerja Prodi akan semakin baik. Pada pengujian PTN menunjukkan bahwa semakin Prodi memilih berkonsentrasi pada strategi *Prospectors* maka kinerja secara keseluruhan menurun. Kinerja meningkat jika Prodi memilih strategi dengan kejelasan moderat atau kombinasi beberapa strategi.

Dari pengujian tambahan dengan menggunakan pendekatan analisis jalur pengaruh variabel manifes strategi terhadap kinerja menunjukkan bahwa *Prospectors* berpengaruh ke hampir seluruh manifes Kinerja kecuali terhadap Riset (Parnell, 2010; Song *et al.*, 2007; Acquaah, 2013). Pengaruh terbesar *Prospectors* terhadap Kinerja hingga terkecil berturut-turut Kinerja Staf, layanan akademik, mahasiswa dan kinerja keuangan. Pengaruh *Analyzers* terhadap seluruh variabel manifes kinerja tidak signifikan. Demikian pula pengaruh *Prospectors* dan *Reactors* terhadap Kinerja Riset tidak signifikan.

Akan tetapi, sekalipun tidak signifikan, pengaruh *prospectors* terhadap riset masih lebih baik dibandingkan pengaruh pilihan strategi lainnya (*analyzers*, *defenders*, dan *reactors*) terhadap riset. Dengan tanda yang positif, pengaruh tersebut mengkonfirmasi kondisi riil di Indonesia yang menunjukkan kinerja riset masih rendah. Melalui pilihan prioritas strategi Prodi, khususnya pada strategi *prospectors*, PT berusaha meningkatkan kinerja risetnya menuju *research university*. *Prospectors* umumnya bersaing dengan cara mengidentifikasi kebutuhan pelanggan laten, respon cepat atas perubahan lingkungan, menangkap peluang pasar, meluncurkan produk baru yang memenuhi kebutuhan-kebutuhan laten, fokus pada sumber daya yang signifikan untuk pengembangan produk baru, riset pasar, dan biaya tinggi atas pemasaran (Maltz dan Kohli, 1996; Narver dan Slater, 1990; Narver dan Slater, 2004; Hambrick, 1983; Shortell dan Zajac, 1990;. Walker *et al.*, 2003).

3. Pilihan Strategi merupakan mediasi fit antara GUG, Penerapan Akuntansi Manajemen, dan Penerapan Teknik Manajemen terhadap Kinerja
  - a. GUG berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

Orientasi pilihan strategi “stuck in the middle” atau kombinasi memediasi peran GUG terhadap pencapaian kinerja. Hasil tersebut kontradiksi dengan hasil

penelitian Meznar dan Johnson (2005) yang tidak menemukan hubungan yang jelas antara *governance* dan kinerja dalam kerangka fit. Penelitian ini membuktikan bahwa peran pilihan strategi memperjelas pengaruh *governance* terhadap kinerja, khususnya pada konteks PT. Dengan demikian hipotesa 3.a terdukung.

b. Penerapan Akuntansi Manajemen berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

Semakin intensif penerapan akuntansi manajemen maka program studi semakin berorientasi pada strategi tunggal, khususnya *prospector*. Semakin program studi fokus pada strategi tertentu maka kinerja yang diharapkan akan semakin terwujud. Hasil ini menegaskan temuan Henri (2006) dan Widener (2007) dan Moores dan Mula (2000) bahwa tidak ada hubungan langsung antara akuntansi manajemen dan kinerja, namun hubungan tersebut melalui pilihan strategi kompetitif seperti Henri (2006), Widener (2007), dan Acquaah (2013). Dalam konteks PT, hasil kajian Simon (1987, 1995, 2000), terbukti kembali bahwa ada pengaruh tidak langsung akuntansi manajemen terhadap kinerja melalui strategi bisnis.

c. Penerapan Teknik Manajemen berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja melalui Pilihan Strategi

Strategi *Prospector*, *Defender*, *Analyzer* dan *Reactor* mampu memainkan peran atas penerapan teknik manajemen dalam meningkatkan kinerja Program Studi. Semakin baik penerapan teknik-teknik manajemen maka program studi akan semakin fokus pada strategi tunggal, terutama *prospector*, yang diharapkan dapat menghasilkan kinerja yang lebih baik. Hasil tersebut menegaskan temuan Song *et al.* (2007) dan Acquaah (2013) bahwa pengendalian internal, sistem informasi, sistem jaminan mutu, dan inovasi berpengaruh terhadap kinerja yang dimediasi oleh pilihan strategi. *Alignment* mendorong perusahaan mempertimbangkan upaya meningkatkan kesesuaian antara TI.

d. *Good University Governance* Berpengaruh Tidak Langsung terhadap Pilihan Strategi melalui Penerapan Akuntansi Manajemen dan Penerapan Teknik Manajemen

Hasil tersebut bermakna bahwa keberadaan Penerapan Akuntansi Manajemen dan Penerapan Teknik Manajemen mampu mengubah arah pilihan strategi Prodi. Jika sebelumnya pada saat pengaruh langsung GUG terhadap

Pilihan Prioritas menunjukkan bahwa Prodi memilih prioritas strategi yang kejelasannya *stuck in the middle* atau kombinasi beberapa strategi, maka dengan peran mediasi Penerapan Akuntansi Manajemen dan Penerapan Teknik Manajemen pilihan strategi menjadi jelas pada strategi tunggal, *prospectors* (Parnell, 2010). Hasil tersebut didukung hasil pengujian keseluruhan PTS. Sementara itu hasil pengujian PTS berakreditasi A dan B tidak mendukung. Hasil pengujian PTN juga signifikan.

e. Terdapat peran mediasi fit *Good University Governance* dan Kinerja

Adanya pengaruh *Good University Governance* terhadap kinerja melalui variabel-variabel mediasinya tersebut mendukung penelitian-penelitian sebelumnya dalam kerangka teori kontinjensi. Penelitian ini membuktikan adanya variabel-variabel kontinjensi yang menentukan pencapaian kinerja organisasi (Venkatraman, 1989; Drazin dan Van de Ven, 1985; Kyriakopoulos *et al.*, 2004; Kucukancabas dan Akyol, 2009; Bae, 2011; dan Ganescu dan Christina, 2012; Acquaah, 2013). Pada konteks PT hasil tersebut menegaskan bahwa teori-teori kontinjensi yang berkembang di *corporate* dapat diterapkan pada SBU PT yaitu Program Studi, namun dengan memperhatikan konteks organisasi khususnya organisasi nirlaba (Tucker dan Parker, 2013). Jika dilihat dari besarnya nilai koefisien dan dibandingkan pengaruh langsung *Good University Governance* terhadap Kinerja, keberadaan penerapan akuntansi manajemen, penerapan teknik manajemen dan pilihan prioritas strategi mampu menguatkan bahkan mengubah arah hubungan *Good University Governance* dengan Kinerja menjadi lebih positif. Seperti yang terjadi pada PTS berakreditasi A dan B, pengaruh langsung *Good University Governance* terhadap kinerja yang negatif, berubah menjadi positif ketika melalui variabel-variabel mediasinya.

Secara keseluruhan penelitian ini mendukung hasil kajian Drazin dan Van de Ven (1985), Parnell (2010), Bae (2011), dan Ganescu dan Christina (2012),. Variabel-variabel kontinjensi seperti akuntansi manajemen dan manajemen serta strategi memainkan peranannya dalam penciptaan kinerja. Terbukti ketika lingkungan-struktur-strategi diperlakukan dengan tepat akan menciptakan *fit* yang mampu menghasilkan kinerja yang superior (Bae, 2011).

Secara keseluruhan terbentuk *fit* sebagai mediasi atas pengaruh *Good University Governance* terhadap Kinerja melalui Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi. Sekalipun gagal membuktikan adanya efek mediasi penuh, Pengujian Hipotesis mampu membuktikan adanya mediasi marginal. Dengan kata lain Penerapan Akuntansi Manajemen, Penerapan Teknik Manajemen, dan Pilihan Prioritas Strategi merupakan faktor mediasi *fit* antara *Good University Governance* dan Kinerja.

Kesimpulan utama tersebut mendukung kajian Venkatraman (1989), Drazin dan Van de Ven (1985), Bae (2011), dan Ganescu dan Christina (2012) bahwa *fit* antara konteks, struktur, strategi akan menciptakan kinerja yang diharapkan. Selain itu juga menjawab Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menyatakan hanya sebagian teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen yang berperan bagi strategi dan kinerja organisasi. Seluruh indikator teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen berperan dalam dalam peningkatan kinerja Program Studi.

Penelitian ini juga mendukung kajian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menggunakan pendekatan sistem melalui penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen untuk melihat kecenderungan penerapan satu strategi ataupun variasi berbagai strategi (Parnell, 2010). Pendekatan sistem ini merupakan salah satu dari tiga pendekatan utama dalam kerangka kontinjensi (seleksi, interaksi, dan sistem) yang oleh Drazin dan Van de Ven (1985) dianggap merupakan pandangan yang utuh dalam aplikasi konsep *fit*.

Sedari awal menjadi konsentrasi penelitian ini adalah adanya *fit* antara konteks atau lingkungan, struktur, strategi dan kinerja seperti dikemukakan Venkatraman dan Prescott (1990), Bae (2011) dan Ganescu dan Christina (2012). Arah pengaruh tidak langsung yang signifikan antara GUG terhadap kinerja dapat membuktikan bahwa *fit* antara konteks dan strategi berpengaruh terhadap kinerja. Berlawanan dengan Shank (1989) yang mengemukakan bahwa perbedaan cara pandang dalam penerapan strategi akan mempengaruhi praktek akuntansi manajemen, penelitian ini justru membuktikan bahwa penerapan akuntansi manajemen yang mempengaruhi pilihan strategi Prodi (Acquaah, 2013).

Penelitian ini menegaskan temuan Juliana (2011) yang menunjukkan bahwa akuntansi manajemen merupakan faktor penting dalam pencapaian kinerja organisasi. Demikian juga penelitian ini menguatkan temuan Shield dan Young (1989) dan Argyris dan Kaplan (1994), dan Shields (1995) yang membuktikan bahwa penerapan akuntansi manajemen terkait dengan kinerja dan evaluasinya. Penerapan akuntansi manajemen yang tepat (senjangan anggaran, pengukuran kinerja, dan akuntansi manajemen modern) akan berdampak positif bagi kinerja. Hal tersebut mendukung temuan Haedicke dan Feil (1991) dan Innes dan Mitchell (1991) yang menemukan bahwa implementasi akuntansi manajemen yang tepat akan membawa dampak positif atas kinerja organisasi.

Penelitian ini juga membuktikan kajian Kyriakopoulos *et al.* (2004) dan Kucukancabas dan Akyol (2009) yang memasukkan manajemen dan orientasi strategi sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Penelitian ini mendukung penelitian Chenhall dan Langfield-Smith (1998) yang menunjukkan pengaruh teknik manajemen terhadap kinerja dalam kerangka kontinjensi, seperti juga yang dilakukan oleh Juliana (2011).

Temuan utama penelitian mendukung kajian Drazin dan Van de Ven (1985), Bae (2011) dan Ganescu dan Christina (2012) bahwa pemahaman atas hubungan konteks, struktur dan kinerja suatu organisasi dapat memberikan manfaat hanya jika dilakukan secara komprehensif atas berbagai faktor kontinjensi, alternatif struktur, dan kriteria kinerja. Dengan kata lain bahwa kinerja yang diharapkan sesungguhnya merupakan hasil dari berbagai keselarasan konteks dan strategi yang tepat. Jika pengaruh, baik langsung maupun tidak langsung, konteks terhadap kinerja melalui strategi dan struktur lain (seperti teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen) signifikan, maka terbentuk keselarasan antara konteks dengan strategi yang diterapkan organisasi. Temuan penelitian ini membuktikan adanya keselarasan konteks (GUG) dengan kinerja melalui pilihan strategi dan struktur internal organisasi yaitu teknik manajemen dan penerapan akuntansi manajemen.

Kesimpulan ini diperkuat oleh hasil *robustness test* yang membuktikan bahwa hipotesis pilihan strategi mempengaruhi kinerja secara langsung ataupun melalui akuntansi manajemen dan manajemen tidak terdukung. Hasil tersebut

sangat mungkin karena faktor konteks penelitian yang berbeda dengan Shank (1989) yaitu privat vs organisasi nonprofit (Tucker dan Parker, 2013).

Hasil estimasi beberapa hubungan antar variabel yang signifikan namun berbeda arah serta beberapa koefisien estimasi yang kecil sangat mungkin terkait dengan karakteristik objek yang diteliti yaitu PT pada satu sisi, dan karakteristik PTN dan PTS yang berbeda disisi lain. Pada PT karakteristik yang berbeda terutama dalam hal tujuan profitabilitas. PT yang tergolong *public goods* seperti diketahui tujuan utamanya adalah kualitas layanan akademik yang prima, bukan profit, baru kemudian efisiensi dan ekonomis. Tekanan utama kinerja PTN adalah pada penyerapan anggaran yang telah ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan untuk menghasilkan layanan akademik yang terbaik, sementara pada PTS sekalipun bukan pada penyerapan anggaran pemerintah namun layanan kualitas akademik berdasarkan rencana anggaran yang telah disetujui oleh pihak Yayasan tetap merupakan prioritas kinerjanya. Dengan demikian penilaian kinerja PTN akan sedikit berbeda dengan penilaian PTS.

Nampak jelas bahwa PTS maupun PTN bersungguh-sungguh dalam menerapkan tatakelola yang baik untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan. Hal tersebut terbukti dengan peran GUG yang begitu besar dan mendominasi dalam model *fit* yang dibangun. Kecenderungan pilihan strategi yang cair antara *prospectors*, *analyzers* dan *defenders* membuktikan bahwa PT tidaklah semata-mata mengandalkan pilihan strategi tertentu saja dalam mencapai kinerja yang diharapkan. Penelitian ini menyiratkan semakin penting dan perlunya penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen dalam mendukung upaya-upaya pencapaian kinerja yang diharapkan. Secara implisit pemilihan kombinasi berbagai strategi oleh Program Studi untuk menghasilkan kinerja yang diharapkan harus dilakukan dengan sangat berhati-hati mengingat Porter (1986) dan Parnell (2013) mengingatkan bahwa penggunaan kombinasi berbagai strategi atau kejelasan strategi yang moderat akan mencapai kinerja yang lebih rendah dibandingkan yang fokus pada strategi tunggal atau pilihan strategi yang jelas. Inilah yang membuktikan mengapa kinerja Prodi secara keseluruhan masih rendah.



Hasil lain yang dapat diungkapkan adalah berkenaan dengan indikator-indikator yang merefleksikan masing-masing variabel penelitian. Kecuali pada variabel pilihan prioritas strategi, hasil pengujian model pengukuran masing-masing variabel penelitian secara terpisah berubah konfigurasinya saat dibandingkan dengan hasil pengujian model pengukuran masing-masing variabel penelitian pada model *fit Good University Governance* dan Kinerja (Quyen, 2014). Pada saat uji model pengukuran terpisah indikator *Good University Governance* dari yang terbesar hingga terkecil adalah : *fairness*, akuntabilitas, transparansi, otonomi, struktur *governance*, tanggung jawab, etika, kredibilitas, dan visi misi. Pada saat uji model pengukuran pada model *fit* indikator *Good University Governance* dari yang terbesar hingga terkecil adalah *fairness*, tanggung jawab, akuntabilitas, etika, struktur *governance*, transparansi, otonomi, kredibilitas, dan visi misi.

Terdapat tiga indikator yang konsisten yaitu *fairness* pada posisi pertama, kredibilitas dan visi misi pada posisi kedelapan dan kesembilan. Secara umum perubahan konfigurasi tersebut terkait dengan komposisi variabel-variabel lain yang dilibatkan dalam model *fit* GUG dan Kinerja. Dari empat indikator seleksi terbesar GUG, diluar prinsip-prinsip GUG yang umum ada pada tata kelola organisasi, pada konteks PT, Etika merupakan unsur yang penting dalam implementasi GUG. Etika inilah yang merupakan ruh atas seluruh kiprah PT dalam mengabdikan dirinya kepada masyarakat.

Pada sisi lain, hal yang perlu diperhatikan adalah kenyataan bahwa Visi Misi belum dipandang sebagai prinsip yang utama menentukan keberhasilan GUG. Baik saat pengujian terpisah maupun dalam model *fit*, Visi Misi konsisten menjadi prinsip GUG yang paling lemah. Hal ini menjadi agenda penting pengembangan Prodi ke depan bahwa seluruh aktivitas Prodi harusnya berangkat dari perencanaan strategik yang dilandasi oleh Visi Misi yang kuat, bukan hanya sekedar kalimat normatif belaka.

Pada saat uji model pengukuran terpisah indikator Penerapan Akuntansi Manajemen dari yang terbesar hingga terkecil adalah : *budgetary slack*, akuntansi modern, dan pengukuran kinerja. Pada saat uji model pengukuran pada model *fit* indikator Penerapan Akuntansi Manajemen dari yang terbesar hingga terkecil

adalah pengukuran kinerja, akuntansi modern, dan *budgetary slack*. Hal tersebut mengindikasikan bahwa Prodi mulai realistis tentang keberadaan *Good University Governance* yang utama adalah untuk meningkatkan peran pengukuran kinerja dalam mencapai Kinerja yang diharapkan. Dengan sendirinya peranan *Budgetary Slack* sendiri akan menurun dengan semakin kuatnya peran pengukuran kinerja dan akuntansi modern.

Pada saat uji model pengukuran terpisah indikator Penerapan Teknik Manajemen dari yang terbesar hingga terkecil adalah : pengendalian internal, sistem jaminan mutu, sistem informasi terintegrasi, dan inovasi. Pada saat uji model pengukuran pada model *fit* indikator Penerapan Teknik Manajemen dari yang terbesar hingga terkecil adalah pengendalian internal, sistem informasi terintegrasi, sistem jaminan mutu, dan inovasi. Hasil tersebut menunjukkan bahwa dukungan sistem informasi berbasis ICT dan sistem jaminan mutu atas pengendalian internal merupakan indikator yang paling penting dalam teknik manajemen sebagai implikasi dari *Good University Governance* yang semakin baik. Pada konteks Program Studi, inovasi merupakan refleksi penerapan Teknik Manajemen terkecil yang mengisyaratkan bahwa inovasi Program Studi hanya bisa dicapai jika pengendalian internal, sistem informasi dan jaminan mutu telah baik dan kuat.

Pada saat uji model pengukuran terpisah indikator Kinerja dari yang terbesar hingga terkecil adalah : layanan akademik, keuangan, riset, staf, mahasiswa. Pada saat uji model pengukuran pada model *fit* indikator Kinerja dari yang terbesar hingga terkecil bergeser komposisinya menjadi staf, layanan akademik, keuangan, mahasiswa, riset. Hasil tersebut menunjukkan bahwa konfigurasi variabel-variabel dalam model *fit Good University Governance* dan Kinerja menggeser ukuran kinerja utama dari layanan akademik menjadi kinerja staf/SDM. Dapat dinyatakan bahwa staf yang kompeten menjadi pemicu atas ukuran kinerja lainnya. Hal yang menarik adalah ukuran kinerja riset dan mahasiswa menunjukkan hasil yang rendah. Secara implisit hasil ini menunjukkan bahwa model *fit* yang dibangun belum mampu sepenuhnya mengungkit kinerja mahasiswa dan riset secara optimal. Perlu ada terobosan-terobosan tambahan lainnya agar mahasiswa dapat menyelesaikan studi tepat waktu, dengan IPK tinggi dan mudah terserap oleh

dunia kerja. Demikian pula perlu langkah-langkah strategis agar mampu mendorong Program Studi, khususnya para dosennya agar dapat menghasilkan riset unggulan secara berkala dan kontinyu.

## 6.2. Kontribusi dan Implikasi Penelitian

### 1. Kontribusi terhadap Ilmu Pengetahuan

Penelitian ini berkontribusi *pertama* membuktikan bahwa konteks yang berbeda menimbulkan pola kontinjensi yang berbeda (Parnell, 2010). Pemahaman atas hubungan konteks, struktur dan kinerja dapat bermanfaat hanya jika dilakukan secara komprehensif atas berbagai variabel kontinjensi, alternatif struktur, dan kriteria kinerja (Drazin dan Van de Ven, 1985; Bae, 2011; dan Ganescu dan Christina, 2012). *Kedua*, jika pada sektor privat pilihan prioritas strategi mempengaruhi *Good Governance*, pada sektor publik *Good Governance* yang mempengaruhi pilihan prioritas strategi. Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat hubungan timbal balik antara pilihan prioritas strategi dengan penerapan akuntansi manajemen dan teknik manajemen (Acquaah, 2013) serta hubungan GUG dengan pilihan prioritas strategi.

*Ketiga*, penelitian ini mampu memperkuat dan memperluas prinsip dan unsur *Good University Governance* menjadi : Visi Misi dan Tujuan, Etika, Struktur Governance, Kredibilitas, Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, *Fairness*, dan Otonomi. Demikian pula seluruh indikator dari variabel yang terlibat dalam penelitian ini mampu menjadi ukuran seluruh variabel penelitian.

### 2. Implikasi Penelitian

Terdapat tiga implikasi penting penelitian ini. *Pertama*, karena terbukti GUG berdampak terhadap kinerja, maka kepada Pemerintah (KemristekDikti) hendaknya melakukan penguatan kapasitas PT dalam pelaksanaan GUG. Kapasitas PT saat ini masih relatif rendah sehingga belum menghasilkan kinerja yang diharapkan seperti kinerja riset dan mahasiswa yang masih rendah.

*Kedua*, Program Studi perlu meningkatkan peran akuntansi manajemen dan teknik-teknik manajemen terutama dalam menentukan pilihan strategi agar mampu meningkatkan kinerja Program Studi. PT juga harus menerapkan manajemen yang profesional dan penerapan akuntansi manajemen yang tepat,

khususnya dalam proses perancangan, penetapan, penerapan, dan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran. PT juga harus mampu menentukan pilihan-pilihan strategi yang tepat untuk merealisasikan kinerja akademik dan non akademik (DGHE, 2003; Sumarni, 2009; Puspitasari, 2012; Anggriawan dan Nurkholis, 2014). *Ketiga*, pada saat pengujian model pengukuran GUG, visi misi merupakan indikator yang paling lemah oleh karena itu disarankan *stakeholders* PT dan Program Studi berkomitmen dalam mewujudkan visi dan misi Program Studi agar tidak berhenti sampai pada sekedar sebagai “pernyataan visi misi” saja.

### **6.3. Keterbatasan Penelitian dan Saran Pengembangan di Masa Datang**

Bagaimanapun hasil penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain: *pertama* ketidakmampuan peneliti mengendalikan (*controllability*) responden dalam menjawab kuesioner sesuai yang harapan. *Kedua*, observasi penelitian ini adalah Program Studi, padahal terdapat beberapa pertanyaan terkait dengan kebijakan di tingkat Universitas. Tentu saja jawaban responden yang merupakan Ketua Prodi untuk pertanyaan terkait kebijakan Universitas berpotensi bias atau bahkan tidak tepat. *Ketiga*, sampel hanya pada Program Studi S1 akuntansi sehingga kesimpulan tidak dapat digeneralisasi secara gegabah ke Program Studi lain baik dari jenjang maupun bidang kajian.

Berdasarkan keterbatasan tersebut, untuk mengendalikan responden, penelitian ini menyarankan untuk penelitian selanjutnya yang sejenis dengan jalan memastikan sebelumnya bahwa responden yang menjawab adalah responden yang dimaksud. Agar pertanyaan yang terkait dengan kebijakan universitas terjawab dengan baik, selayaknya melibatkan pihak universitas atau kantor pusat sebagai bagian dari responden. Agar hasil penelitian sejenis dapat digeneralisasi ke seluruh Prodi yang ada di Universitas, sebaiknya memperluas sampel Program Studi dari berbagai bidang ilmu dan jenjang pendidikan.

Terkait hasil *robustness test* yang menunjukkan bahwa memang arah hubungan yang signifikan adalah pengaruh akuntansi manajemen dan teknik manajemen terhadap kinerja melalui pilihan strategi, sementara beberapa kajian sebelumnya menunjukkan arah sebaliknya, maka perlu dilakukan penelitian

lanjutan dengan menguji secara langsung hubungan timbal balik antara variabel tersebut dalam satu model kontinjensi. Penelitian lanjutan sangat diperlukan untuk menegaskan betapa pentingnya konteks suatu model penelitian. Konteks organisasi nonprofit sangat mungkin akan berbeda dengan konteks organisasi yang berorientasi profit baik dalam arah, signifikansi, maupun besarnya hubungan antar variabel.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M. A. & Guthrie, C. H. (1994). An Empirical Assessment of the “fits” Between Strategy and Management Information System Design. *Accounting and Finance*, Vol.34, pp.49
- Acquaah, Moses. (2013). Management control systems, business strategy and performance: A comparative analysis of family and non-family businesses in a transition economy in sub-Saharan Africa. *Journal of Family Business Strategy* 4 131–146
- Adger, W. Neil., and Andrew J. Jordan. (2009). *Governing Sustainability*. Cambridge, UK: Cambridge University Press
- Agrawal, Anup., Knoeber, Charles R. (1996). Firm performance and mechanisms to control agency problems between managers and shareholders. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, Vol 31, No 3, September 1996
- Aliyu, N.S., Jamil, C.Z.M., Mohamed, R. (2014). The mediating role of management control system in the relationship between corporate governance and the performance of bailed-out banks in Nigeria. *Procedia-Social and Behavioral Sciences* 164 pages 613-620
- Allan, Andrew., Allstair Rieu-Clarke. (2010). Good governance and IWRM-a legal perspective. *Irrigation and Drainage Systems*, Volume 24, No. 3-4, pages 239-248
- Amaral, Alberto., Magalhães, António. (2001). On markets, autonomy and regulation the Janus Head revisited. *Higher Education Policy*, Volume 14, Issue 1, March 2001, pages 7-20
- Anggriawan, F.F., Nurkholis. (2014). Good Corporate Governance in the Public Service Agency (Case Study at University of Brawijaya Malang). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, Vol 2, No 2, Semester Genap 2013/2014. [jimfeb.uib.ac.id/index.php/jimfeb/article/view/1205/1112](http://jimfeb.uib.ac.id/index.php/jimfeb/article/view/1205/1112)
- Ansari, S.L., J.E. Bell. (1997). *Target Costing: The Next Frontier in Strategic Cost Management*. New York: McGraw Hill
- Anthony, R.N., Govindarajan, V. (1998). *Management Control System*. Irwin McGraw-Hill, Boston, MA
- Anwar, Misbahul., Suryo Pratolo. (2012). *Penerapan Model tata Kelola Keuangan Perguruan Tinggi yang Baik untuk Mewujudkan Good University Governance (studi pada PTM se-Indonesia)*. [www.repository-umy.com/JAIUMY/pdf/misbah.pdf](http://www.repository-umy.com/JAIUMY/pdf/misbah.pdf) diakses tanggal 9 Juni 1015
- Argyris, Chris., Robert S. Kaplan. (1994). Implementing new knowledge: the case of activity-based costing. *Accounting Horizons*, 8(3), September, pages 83-105
- Arikunto, Suharsimi. (2006). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Rineka Cipta. Jakarta

- Armstrong, Michael. (2006). *A Handbook of Management Techniques: Comprehensive guide to Achieving managerial Excellence and Improved Decision Making*. Kogan Page. London
- AWI/MCI (the Arabic World Initiative/the Merseille Center for Mediterranean Integration) Program. (2010). Building a University Governance Scorecard.[http://www.cmimarseille.org/cmiarchive/\\_src/SELM2\\_SceeningCard\\_EN.pdf](http://www.cmimarseille.org/cmiarchive/_src/SELM2_SceeningCard_EN.pdf).
- Babic, Verica. (2005). Corporate Governance problems in transtition economies. *Ekonomist* 33, No. 2 pages 133-143
- Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (BAN PT). (2010). *Akreditasi Program Studi Sarjana (S1) PTTJJ- Buku VIA: Matriks Penilaian Borang Akreditasi dan Evaluasi Diri Program Studi*. Jakarta
- Bae, Hee-Sung. (2011). The relationships between environment, integration and performance in supply chain contexts. *The Asian Journal of Shipping and Logistics*. Vol 27 (1) pages 061-090
- Balan, David J., Knack, Stephen. (2012). The correlation between human capital and morality and its effect on economic performance: Theory and evidence *Journal of Comparative Economics*, Volume 40, Issue 3, August 2012, pages 457-475
- Banker, R.D., Datar, S.M. (1989). Sensitivity, precision, and linier aggregation of signals for performance evaluation. *Journal of Accounting Research*, Vol. 27, No. 1 (Spring) pages 21-39.
- Banker, Rajiv D., Hu, Nan., Paviou, Paul A., Luftman, Jerry. (2011). CIO Reporting Structure, Strategic Positioning, And Firm Performance. *MIS Quarterly* Vol. 35 No. 2 pp. 487-504/June 2011
- Barney, J. B. (1986). Strategic factor markets: Expectations, luck and business strategy. *Management Science*, 32(10), 1231–1241.
- Barney, J. B., & Zajac, E. J. (1994). Competitive organizational behavior: Toward an organizationally-based theory of competitive advantage. *Strategic Management Journal*, 15, 5–9.
- Battilana, J., Casciaro T. (2012). Change agent, networks, and institutions: A contingency theory of organizational change. *Academic of Management Journal* 55 (2), pages 381-173
- Beal, R. M., & Yasai-Ardekani, M. (2000). Performance implications of aligning CEO functional experiences with competitive strategies. *Journal of Management*, 26, 733–762.
- Belohlav, J.A. (1993). Quality, strategy and competitiveness. *California Management Review*. Spring, pages 55-67
- Bergeron, F., Raymond, L., and Rivard, S. (2004) Ideal Patterns of Strategic Alignment and Business Performance. *Information and Management* (41:8), pp. 1003-1020.

- Bernardin, H.J., Russel, J.E.A. (1998). *Human Resource Management: An Experiential Approach*. McGraw-Hill. Boston
- Beth, V.Y., R.M. Yarbrough. (1999). Governance structure, insider status, and boundary maintenance. *Journal of Bioeconomics*. 1.3. pages 289-310
- Bikmoradi, A., M. Brommles, A. Shoghli, D. Khorasani-Zavareh, I. Masiello. (2010). Identifying challenges for academic leadership in medical universities in Iran. *Medical Education*: 44, pages 459-467
- Bilodeau, Marc., Gravel, Nicolas. 2004. Voluntary provision of a public good and individual morality. *Journal of Public Economics*, Volume 88, Issues 3–4, March 2004, pages 645-666
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29, 709–737
- Bitros, George C., Karayiannis, Anastassios D. (2010). Morality, institutions and the wealth of nations: Some lessons from ancient Greece. *European Journal of Political Economy*, Volume 26, Issue 1, March 2010, pages 68-81
- Boisot, M. (1995). Preparing for turbulence: the changing relationship between strategy and management development in the learning organization. In Garratt, B. (Eds.). *Developing Strategic Thought. Rediscovering the art of direction-giving*. London: McGraw-Hill, pages 29-46
- Bollen, Kenneth A. (1989). *Structural Equation with Latent Variables*. John Wiley & Sons.
- Boozerooj, P. (2006). *E-learning Strategies of Higher Education Institution: an Exploraty Study into the Influence of Environmental Contigencies on Strategic Choice of Higher Education Institutions with Respect to Integrating e-learning in their Education Delivery and Support Processes*. Postbus 217. 7500 AE Enshede
- Bosselmann, K. Engel, R and Taylor, P. (2008). Governance for sustainability: issues, challenges, successes. IUCN Environmental Policy and Law Paper No.70. Published by: *IUCN, Gland, Switzerland in Collaboration with the IUCN Environmental Law Centre, Bonn. German. Cmsdata.iucn.org/download/eplp\_70\_governance\_for\_sustainability.pdf*
- Brown Jr, William O. (2001). Faculty participation in university governance and the effects on university performance. *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 44, Issue 2, February 2001, pages 129-143
- Bruining, H., Bonnet, M., & Wright, M. (2004). Management control systems and strategy change in buyouts. *Management Accounting Research*, 15, 155–177
- Brumbach, G.B. (1988). Some idea, issues and predictions, about performance management. *Public Personnel Management*, Winter: pages 387-402
- Bryson, J.M. (1995), *Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations*, revised ed., Jossey-Bass, San Francisco, CA



- Buchanan, James M. (1967). *Public Finance in Democratic Process: Fiscal Institutions and Individual Choice*. Chapel Hill. University of North Carolina Press
- Buchanan, James M. (1970). Notes for an economic theory of socialism. *Public Choice* 8. Spring, pages 29-43
- Burns, T., Stalker, G.M. (1961). *The management of innovation*. London. Tavistock.
- Campbell-Hunt, C. (2000). What have we learned about generic competitive strategy? A meta-analysis. *Strategic Management Journal*, 21, 127–154
- Carnegie, G.D. (2009). The ABC of University Governance. *Campus Review*, 19 (9), 8
- Carter, C.B. dan J.W. Lorsch. (2004). *Back to the Drawing Board – Designing Corporate Boards for a Complex World*. Boston, MA: Harvard Business School Press
- Cash, J. I., McFarlan, F. W., McKenney, J. L., and Applegate, L. M. (1992). *Corporate Information Systems Management: Text and Cases*, Homewood, IL: Irwin.
- Chan, Y. E., Huff, S. L., Barclay, D. W., and Copeland, D. G. (1997). Business Strategy Orientation, Information Systems Orientation and Strategic Alignment. *Information Systems Research* (8:2), pp. 125-150.
- Chan, Y. E., Sabherwal, R., and Thatcher, J. B. (2006). Antecedents and Outcomes of Strategic IS Alignment: An Empirical Investigation. *IEEE Transactions on Engineering Management* (53:1), pp. 24-47.
- Chandler, A. D. (1962). *Strategy and Structure: Chapters in History of Industrial Enterprise*, Cambridge, MA: MIT Press.
- Chang, W L., Lu L-C, Su H-J, Lin T-A, Chang K-Y. (2010). The mediating effect of role stressors on market orientation and organizational commitment. *Social Behavior and Personalty – an international Journal*. Vol 38 Issue 10
- Charan, Ram. (1998). Board at Work: How Corporate Boards Create Competitive Advantage. Review by Paula L. Rechner. *The Academy of Management Review* Vol 24. No. 1 (Jan 1999), pages 151-153
- Chenhall, R.H. (2005). Content and process approaches to studying strategy and management control systems. in Chapman, C.S. (Ed.), *Controlling Strategy: Management, Accounting, and Performance Measurement*, Oxford University Press, Oxford.
- Chenhall, R.H., Kim Langfied-Smith. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 23 No. 3 pages 243-264
- Chenhall, R.H., Kim Langfied-Smith. (2003). Performance measurement and reward systems, trust, and strategic change. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 15, pages 117-143

- Chenhall, Robert H. (2003). Management control system design within its organizational context: Finding from contingency-based research and directions for the future. *Accounting Organizations and Society*. Vol. 23 (2-3), pages 127-164
- Chinn, Richard. (2000). *Corporate Governance Handbook*. Gee Publishing Ltd. London
- Clark, B.R. (1983). *The Higher Education System: Academic Organization in Cross-National Perspective*. Berkeley. University of California Press
- Clark, M.H., Middleton, Steven C., Nguyen, Daniel. Zwick., Lauren K. (2014). Mediating relationships between academic motivation, academic integration and academic performance. *Learning and Individual Differences*, Volume 33, July 2014, pages 30-38
- Coates, J.B., Edward W. Davis, Clive R. Emmanuel, Stephen G. Longden, Raymond J. Stacey. (1992). Multinational companies' performance measurement systems: International perspectives, *Management Accounting Research*, Vol 3, No. 2 pages 133-150
- Conant, J. S., Mokwa, M. P., & Varadarajan, P. R. (1990). Strategic types, distinctive marketing competencies and organizational performance: A multiple-measures-based study. *Strategic Management Journal*, 11, 365–383
- Considine, D. (2004). *University Governance, Corporations And Culture: The Impact of Corporate Law on The Development of Appropriate Regulation, Compliance and Recognition of Diverse University Cultures*. Paper proceedings of the Australian University Quality Forum, Adelaide, Australia-9 Juli 2004. (ISBN: 1877090336) (ISSN: 1446-4268) <http://trove.nla.gov.au/version/166839401>
- Cooper, R., R. Slagmulder. (1997). *Target Costing and Value Engineering*. Portland, M.E: Productivity Press.
- Cooper, R., Robert Kaplan, L. Maisel, E. Morrissey, R. Oehm. (1992). Implementing activity-based cost management. Montvale, NJ. *Institute of Management Accountants*.
- Costa, G Stoffel J., M. Carmen, S. Rodrigues, O.F. Oliveira. (2010). Governance and sustainability indicators: international experiences, government structure and methodologies used for sustainable development. [http://www.regional\\_studies-assoc.ac.uk/events/2010/may-pecs/papers/costa.pdf](http://www.regional_studies-assoc.ac.uk/events/2010/may-pecs/papers/costa.pdf)
- Cowen, Tyler. (2002). *Public Goods and Externalities*, <http://www.econlib.org>.
- Croteau, A., and Bergeron, F. (2001). An Information Technology Trilogy: Business Strategy, Technological Deployment and Organizational Performance. *Journal of Strategic Information Systems* (10:2), pp. 77-99.
- Croteau, A., Solomon, S., Raymond, L., and Bergeron, F. (2001). Organizational and Technological Infrastructures Alignment. in *Proceedings of the*

*Proceedings of the Hawaii International Conference on Systems Sciences*, Los Alamitos, CA: IEEE Computer Society Press.

- Danim, S. (2002). *Inovasi Pendidikan: dalam Upaya Peningkatan Profesional Tenaga Kependidikan*. Pustaka Setia. Bandung
- Darmawati, Deni, Khomsiyah dan Rika Gelar Rahayu. (2004). Hubungan Corporate Governance dengan Kinerja Perusahaan. *Proceeding SNA VII hal 391-407*
- David, F.R. (2006). *Manajemen Strategis*. Salemba Empat. Jakarta
- David, F.R. (2009). *Manajemen Strategis*. Salemba Empat. Jakarta
- David, F.R. (2010). *Strategic Management-Manajemen Strategis*. Edisi Keduabelas. Salemba Empat. Jakarta
- David, K., L. Philip. (2005). corporate governance and business ethics in the Asia-Pacific region. *Business and Society*. Juny 2005. 44, 2: Proquest Sociology, pages 178
- Day, G. S. (1994). The capabilities of market-driven organizations. *Journal of Marketing*, 58(1), 37–52.
- De Meyer, A., J. Nakane, J. Miller, dan K. Ferdows. (1989). Flexibility: the next competitive battle: the manufacturing future survey. *Strategic Management Journal*. 10/2, pages 135-144.
- DeSarbo, W. S., Di Benedetto, C. A., Jedidi, K., & Song, M. (2006). A constrained latent structure multivariate regression methodology for empirically deriving strategic types. *Management Science*, 52(6), 909–924.
- DeSarbo, W. S., Di Benedetto, C. A., Song, M., & Sinha, I. (2005). Extending the miles and snow strategic framework: Strategic types, capabilities, environmental uncertainty, and firm performance. *Strategic Management Journal*, 58(4), 31–44
- Dess, G. G., & Davis, P. S. (1984). Porter's (1980) generic strategies as determinants of strategic group memberships and organizational performance. *Academy of Management Journal*, 27, 467–488.
- Di Domenico., Stefano I., Fournier, Marc A. (2015). Able, ready, and willing: Examining the additive and interactive effects of intelligence, conscientiousness, and autonomous motivation on undergraduate academic performance. *Learning and Individual Differences*, In Press, Corrected Proof, Available online 7 April 2015
- Dill, David D. (2001). The regulation of public research universities: changes in academic competition and implications for university autonomy and accountability. *Higher Education Policy*. Vol. 14, Issue 1, pages 21-35
- DiMaggio, Pj. and Powell, W. (1991). Introduction to the new institutionalism in organizational analysis”, in DiMaggio, P. and Powell, W. (Eds), *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, University of Chicago Press, Chicago, IL, pp. 1-38.

- Directorate-General of Higher Education (DGHE). (2003). *Higher Educational Long-Term Strategy 2003-2010*. Ministry of National Education, Republik of Indonesia
- Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi Kementerian Pendidikan Nasional (Dirjen Dikti Kemendiknas). (2013). *Panduan Pelaksanaan dan Pengabdian Kepada Masyarakat di Perguruan Tinggi*. Jakarta
- Direktorat Kelembagaan dan Kerjasama Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan (Dirjen Dikti Kemendikbud). (2014). *Good University Governance*. <http://luk.staff.ugm.ac.id/atur/statuta/latih/2014/GoodUniversityGovernance.pdf>. Diunduh pada tanggal 15 Juni 2015
- Doll, W.J., W. Xia, G. Torkzadeh. (1994). Confirmatory factor analysis of the end user computing satisfaction instrumen. *MIS Quarterly*. Desember, pages 453-461
- Donaldson, L. (1996). *For positivist organization theory: proving the hard core*. Sage Publications. London
- Donaldson, L. (2001). *The Contingency Theory of Irganization*. Thousand oaks, Sage Publications. London
- Donaldson, L. (2006). The Contingency theory of organization design: Challenges and opportunities, in "Organization Design: The evolving State-of State-of-the-Art" R.M. Burton, B. Eriksen, D.D. Hakonson, C.C. Snow. *Harardcover*, pages 19-40
- Drazin, R. A.H. Van de Ven. (1985). Alternatif forms of fit in contingency theory. *Administrative Science Quarterly*. Vol. 30 No. 4 pages 514-539
- Drazin, R., A.H. Van de Ven. (1985). The concept of fit in contingency theory. *Research in Organizational Behaviour*, 7, pages 333-365
- Drucker, Peter. (2001). *The Essential Drucker*. HarperCollins Publishers Inc. New York
- Drucker, S.J., and G. Gumpert. (2007). Through the Looking Glass: Illusion of transparency and the cult of information. *Journal of Management Development*. Vol. 26 No. 6
- Dunk, A.S. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review*. Vol 66, No. 2. April, pages 400-410
- Dunk, A.S., and Nouri Hossein. (1998). Antecedents of budgetary slack: a literature review and synthesis. *Journal of Accounting Literature*, 17, pages 72-96
- Eddleston, Kimberly A., Franz W. Kellermanns. (2007). Destructive and productive family relationships: A stewardship theory perspective. *Journal of Business Venturing*, Volume 22, Issue 4, July 2007, pages 545-565

- El Hokayem, Jihad., Al Kairouz. (2014). Euro-Med: Public Management and Good Local Governance. *Procedia-Social Behavioral Sciences* 124, pages 528-535.
- El-Hilali, Nabil., Sara Al-Jaber, Lina Hussein. (2015). Students' Satisfaction and Achievement and Absorption Capacity in Higher Education. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 177, 22 April 2015, pages 420-427
- Epstein, Mj. and Roy, M. (2001). Sustainability in action: identifying and measuring the key performance drivers. *Long Range Planning*, Vol. 1 No. 34, pp. 585-604.
- Erturgut, Ramazan., dan Serhat Soyseker. (2010). Ethic dimension and social consequences of distance education applications. *Procedia-Social and Behavioral Science* 2 pages 1229-1232
- Etzkowitz, Henry. (2008). *The Triple Helix: University-Industry-Government Innovation in Action*. 1<sup>st</sup> edition. Taylor & Francis e-Library. Routledge. New York
- European Commission. (2001). *European Governance-a white paper*. Brussel Belgium
- European University Association (EUA). (2007). *Lisbon Declaration*. Brussel Belgium
- Feltham, G.A., dan J Xie. (1994). Performance measure congruity and diversity in multi-task principal/agent relations. *Accounting Review*.
- Fiedler, F. (1964). A contingency model of leadership effectiveness. *Journal for Advance in Experimental Social Psychology* 1 (12), pages 149-190
- Fiedler, F. (1967). *A Theory of Leadership Effectiveness*. New York: McGraw-Hill
- Fielden, John. (2008). Global Trends in University Governance. *Education Working Paper Series. World Bank. Washington, D.C.*
- Fisher, J. (1995). Implementing target costing. *Journal of Cost Management* 9 (Summer): pages 50-59
- Fisser, P. (2001). *Using Information And Communication Technology. A Process Of Change In Higher Education*. Enschede. Twente University Press.
- Flannery, Darragh., dan Cathal O'Donoghue. (2013). The demand for higher education: A static structural approach accounting for individual heterogeneity and nesting patterns. *Economics of Education Review*, Volume 34, June 2013, Pages 243-257
- Fleming, Grant., Richard Heaney, Rochelle McCosker. (2005). *Agency costs and ownership structure in Australia*. *Pacific-Basin Finance Journal*, Volume 13, Issue 1, January 2005, pages 29-52
- Forbes, D.P., dan F.J. Milliken. (1999). Cognition and corporate governance: understanding boards of directors as strategic decision-making groups. *Academic of Management Review*, 24, pages 489-505

- Fornel, C., dan Larcker. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobserved Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18, 39-50.
- Furrer, O., Sudharshan, D., Thomas, H. and Alexandre, M.T. (2008), "Resource configurations, generic strategies, and firm performance: exploring the parallels between resource-based and competitive strategy theories in a new industry", *Journal of Strategy and Management*, Vol. 1, pp. 15-40.
- Galbreath, J. (2009). Building corporate social responsibility into strategy. *European Business Review*, Vol 21, issue 2, pages 109-127
- Ganescu, Mariana Cristina. (2012). Assessing corporate social performance from a contingency theory perspective. *Procedia Economics and Finance* 3 pages 999-1004
- Garrison, R.H., dan F.W. Nooren. (2000). *Managerial Accounting*. 9th edition. McGraw-Hill Companies. Inc
- Gerdin, Jonas dan Jan Greeve. 2004. Forms of contingency fit in management accounting research-a critical review. *Accounting, Organization and Society*, 29, pages 303-326
- Ghignoni, Emanuela., dan Alina Verashchagina. (2014). Educational qualifications mismatch in Europe. Is it demand or supply driven?. *Journal of Comparative Economics*, Volume 42, Issue 3, August 2014, pages 670-692
- Ghozali, Abbas. (1998). The Determination of Destination and early Career Performances of Senior Secondary School Graduates in Indonesia. *Dissertation. Department of Administrative and Policy Studies School of Education University of Pittsburg*
- Ghozali, Imam. (2006). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Undip. Semarang
- Govindarajan, V & A.I. Gupta. (1985). Linking Control Systems to Business Unit Strategy: Impact on Performance. *Accounting Organizations and Society*, Vol. 10, No.1, pp. 51-66, 1985.
- Govindarajan, V. (1986). Impact of participation in the budgetary process on managerial attitudes and performance: universalistic and contingency perspective. *Decision Sciences* 17, pages 496-516
- Govindarajan, V. (1989). Implementing Business Strategies at the Business Unit Level: Implications of Matching Managers to Strategies," *Strategic Management Journal* (10:3), pp. 251-269.
- Govindarajan. V. (1988). A contingency approach to strategy implementation at the business unit level: integrating administrative mechanism with strategy. *Academy of Management Journal*, 31(4), 828-853.
- Green, Linda., Gul Celkan. (2011). Student demographic characteristics and how they relate to student achievement *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 15, 2011, Pages 341-345

- Gupta, P., A.M. Sharma. (2014). A study of the impact of corporate governance practices on firm performance in Indian and South Korean companies. *Procedia-Social and Behavioral Sciences* 133, pages 4-11
- Haedicke, J., dan D. Feil. (1991). Hughes aircraft set the standard for ABC. *Management Accounting*, pages 29-33
- Hair, J.F., R.F. Anderson, R.L. Tatham, W.C. Black. (1998). *Multivariate Data Analysis*, 5th edition, Prentice Hall.
- Hall, R.H. 1991. *Organizations, structures, processes and outcomes*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall
- Hambrick, D. C. (1983). Some tests of the effectiveness and functional attributes of miles and snow's strategic types. *Academy of Management Journal*, 26 (March), 5-25.
- Hambrick, D. C., and Mason, P. A. (1984). Upper Echelons: The Organization as a Reflection of its Top Managers. *Academy of Management Review* (9:1), pp. 193-206.
- Hambrick, D.C. (1981). Strategic awareness within top management teams. *Strategic Management Journal*, Vol. 2, pp. 263-79.
- Hambrick, D.C. (1982). Environmental scanning and organizational strategy. *Strategic Management Journal*, Vol. 3, pp. 159-74.
- Hankinson, H., S. Lloyd. (1994). *Change Management*. In *Handbook of Cost Management*, edited by B. Brinker. New York. Warren Gorham Lamont.
- Hardjosoedarmo. (2004). *Total Quality Management*. Andi. Yogyakarta
- Harris, J., dan G. Cunningham. (2009). The Time are Changing: A Call for Governing Boards of Universities to Awaken to Sarbanes-Oxley and Practices of Good Governance. *Decision Line*, 40 (5), 21
- Hartmann, F.G.H., F. Moers. (1999). Testing contingency hypotheses in budgetary research: an evaluation of the use of moderated regression analysis. *Accounting, Organization and Society*, 24, pages 291-315
- Harwati, Alfiani, Ardita Permata, Wulandari, Febriana Ayu. (2015). Mapping Student's Performance Based on Data Mining Approach (A Case Study). *Agriculture and Agricultural Science Procedia*, Volume 3, 2015, Pages 173-177
- Hatcer, L. (1996). *Step by Step Approach to Using the SAS System for Factor Analysis and Structural Equation Modeling*. Cary, N. C.: SAS Institute Inc
- Hawes, J.M. and Crittendon, W.F. (1984). A taxonomy of competitive retailing strategies. *Strategic Management Journal*, Vol. 5, pp. 275-87.
- Hayes, R.H., S.C. Wheelwright, dan K.B. Clark. (1998). *Dynamic Manufacturing: Creating the Learning Organization*. New York: The Free Press.
- Helfert, E. A. (1996). *Teknik Analisis Keuangan (Petunjuk Praktis untuk Mengelola dan Mengukur Kinerja Perusahaan)*. Edisi 8. Erlangga. Jakarta

- Henard, Fabrice., Mitterle, Alexander. (2010). *Governance and Quality Guidelines in Higher Education*. OECD
- Hendri, J. (2005). Beyond self-interest: agency theory and the board in a satisficing world. *British Journal of Management*, 16. Pp. 55-63
- Henri, J.-F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31, 529–558.
- Hibbets, A.R., T. Albright, W. Funk. (2003). The competitive environment and strategy of target costing implementers: evidence form the fields. *Journal of Management Issues*, Vol. XV, No. 1, pages 65-81
- Higgins, J.C. (1989). Performance measurement in universities. *European Journal of Operational Research*, Volume 38, Issue 3, 15 February 1989, Pages 358-368
- Higher Education Authority-Irish Universities Association (HEA-IUA). (2007). *Governance of Irish Universities-A Governance Code of Legislation, Principles, Best Practice and Guidelines*. National Development Plan 2007-2013. [https://www.dcu.ie/sites/default/files/ocoo/pdfs/IUa\\_HEA\\_Report\\_on\\_Governance\\_of\\_Irish\\_Universities\\_2007.pdf](https://www.dcu.ie/sites/default/files/ocoo/pdfs/IUa_HEA_Report_on_Governance_of_Irish_Universities_2007.pdf)
- Hill, C.W.L. (1988). Differentiation versus low cost or differentiation and low cost: a contingency framework. *Academy of Management Review*, Vol. 13, pp. 401-12.
- Hilton, Ronald., Maher, Michael, and Salto, Frank. (2006). *Cost Management: Strategies for Business Decisions*. McGraw-Hill Irwin. 3rd edition.
- Hofer, C.W. (1975). Toward contingency theory of business strategy. *Academy of Management Journal*, 18, pages 784-810
- Hofer, C.W., D. Schendel. (1978). *Strategy Formulation: Analytical Concepts*. West Pub.Co (St. Paul)
- Holmstrom, B. (1979). Moral hazard and observability. *The Bell Journal of Economics*, Vol 10, No. 1, pages 74-91
- Hongren, C.T., Datar, S.M., Foster, A. (2003). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 11th edition. Upper Saddle River. New Jersey: Prentice Hall.Inc
- Horowitz, John B., Lee Spector. (2005). Is there a difference between private and public education on college performance?. *Economics of Education Review*, Volume 24, Issue 2, April 2005, pages 189-195
- Hoskisson, R.E., L. Eden, C.M. Lau, M. Wright. (2000). Strategy in emerging economies. *Academy of Management Journal*, 43 (3): 249-267
- Hoyle, R.H. (1995). *The Equation Modeling Approach: Basic Concepts and Fundamental Issues*, di dalam Rick H. Hoyle (editor), *The Structural Equation Modeling: Concepts, Issues, and Application*, Sage Publication. Pages 1-15
- Hussin, Sufean., Asimirin, Soaib. (2010). *University Governance and Development Autonomy*. *International Conference on Islam and Higher Education*. Kuala Lumpur



- Igbaria, M., N. Zinatelli, P. Cragg, A.L.M. Cavaye. (1997). Personel Computing Acceptable factors in Small Firms: a Structural Equation Model. *MIS Quarterly*, September, pages 279-299
- Indonesian Institute for Corporate Governance. (2015). <http://iicg.org/v25/tata-kelola-perusahaan>, diunduh pada tanggal 9 Juni 2015.
- Indrajit, R.E., R. Djokopranoto. (2006). *Manajemen Perguruan Tinggi Modern*. Andi. Yogyakarta
- Innes, J., dan F. Mitchell. (1991). ABC: A Survey of CIMA members. *Management Accounting (UK)*. Oktober: pages 28-30
- Jensen, C. Michael., William H. Meckling. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Financial economic* 3, pages 305-360
- Jongbloed, B., H. de Boer, J. Enders, J. File. (2010). Progress in higher education reform across Europe-Funding Reform. *Centre for Higher Education Policy Studies, Twente*
- Juliana, Christina. (2011). *Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Organisasi melalui Budaya, Strategi, dan Sistem Akuntansi Manajemen*. Disertasi. PPIA UI. Depok
- Junco, Reynol., dan Shelia R Cotton. (2012). No A 4 U: The relationship between multitasking and academic performance. *Computers & Education*, Volume 59, Issue 2, September 2012, pages 505-514
- Kaen, Fred. R. (2003). *A Blueprint for Corporate Governance: Strategy, Accountability, and the Preservation of Shareholder Value*. AMACOM, USA.
- Kaihatu, Thomas S. (2006). Good Corporate Governance dan Penerapannya di Indonesia. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, Vol.8, No. 1, hal. 1-9
- Kald, M. (2003). Strategic Positioning: A Study of the Nordic Paper and Pulp Industry. *Strategic Change* (12:6), pp. 329-343.
- Kaplan, Robert S., dan Atkinson, Anthony. (1998). *Advanced Management Accounting*. 3rd edition. Upper Saddle River. New Jersey: Prentice Hall.Inc
- Kaplan, Robert., D. Norton. (1996). *The Balanced Scorecard*, Harvard Business School Press.
- Kardos, Mihaela. (2012). The reflection of good governance in sustainable developmnet strategies. *Procedia-Social and behavioral Sciences* 58. pages 1166-1173
- Kartiwa, A. (2006). Urgensi Kompetensi dan Sertifikasi. [Pustaka.unpad.ac.id/wp-content/uploads/2009/05/kompetensi...pdf](http://Pustaka.unpad.ac.id/wp-content/uploads/2009/05/kompetensi...pdf)
- Kato, Yutaka. (1993). Target costing support systems: Lessons from leading Japanes companies. *Management Accounting Research* 4, pages 33-47

- Kaufmann, D., A. Kraay, dan M. Mastruzzi. (2006). *Governance Matters V: Governance Indicators for 1996-2005. World bank Policy Research, Working Paper No. 4012*
- Kaul, Inge *et al.*, Eds.(1999). *Global Public Goods; International Cooperation in the 21st Century*. New York: Oxford University Press.
- Kearns, G. S., and Sabherwal, R. (2007). Strategic Alignment between Business and Information Technology: A Knowledge-Based View of Behaviors, Outcome, and Consequences. *Journal of Management Information Systems* (23:3), pp. 129-162
- Kidwell, J.J., D.J. O'Brien. (1995). *Rethinking the Academy's Administrative Structure*. John Wiley and Sons, Inc. New York
- Kim, E., Nam, D., & Stimpert, J.L.J.L. (2004). Testing the applicability of Porter's generic strategies in the digital age: A study of Korean cyber malls. *Journal of Business Strategies*, 21, 19-45.
- Kim, Terri. (2008). Changing university governance and management in the UK and elsewhere under market conditions: issues of quality assurance and accountability. *Intellectual Economics*. No 2 (4) pages 35-42
- Kline, T.J.B., J.D. Klammer. (2001). Path model Analyzed with ordinary least square multiple regression versus LISREL. *The Journal of Psychology*, 135 (2), pages 213-225
- Kober, R., Ng, J., & Paul, B. J. (2007). The interrelationship between management control mechanisms and strategy. *Management Accounting Research*, 18, 425-452
- Koda, Yoshiko., Takako Yuki. (2013). The labor market outcomes of two forms of cross-border higher education degree programs between Malaysia and Japan. *International Journal of Educational Development*, Volume 33, Issue 4, July 2013, pages 367-379
- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). (2006). *Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia*. KNKG. Jakarta. [www.bapepam.go.id/.../Pedoman%20GCG%20Indonesia%202006.pdf](http://www.bapepam.go.id/.../Pedoman%20GCG%20Indonesia%202006.pdf). Diakses tanggal 9 Juni 2015
- Kotter, J.P. (1996). *Leading Change*. Harvard Business School Press. Boston
- Kren, L. (1992). Budgetary participation and managerial performance: the impact of information and environmental volatility. *The Accounting Review* (Juli), pages 511-526
- Kucukkancabas, S., Ayse Akyol, Mehmed Berk Ataman. (2009). *Examination of the effects of the relationship marketing orientation on the company performance*. Erasmus Research Institute of Management, Erasmus University
- Kyriakopoulos, K., M. Meulenbergh, J. Nillson. (2004). The impact of cooperative structure and firm culture on market orientation and performance. *Agribusiness*, Vol 20 (4) pages 379-396

- Lafferty, M.M. (2004). *Governance for sustainable development: the challenge of adapting form to function*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing
- LAN dan BPKP. (2000). *Akuntabilitas dan Good Governance*. Lembaga Administrasi Negara. Jakarta
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: A critical review. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), 207–232.
- Larcker, D., S. Richardson, I. Tuna. (2007). Corporate governance, accounting outcomes, and organizational performance. *Accounting Review*. 82, pages 963-1008
- Lawrence, P.R., J.W. Lorsch. (1967). *Organization and environment*. Boston. Harvard University Press.
- Lazzaretti, L dan E. Tavoletti. (2006). Governance shifts in higher education: a cross –national comparison. *European Educational Research Journal, Vol 5. No 1. Symposium Journal*, Oxford, pages 18-26
- Leach, R., J.P. Smith. (2001). *Local Governance in Britain*. Basingstoke: Palgrave
- Lei, Qianhua., Bingxuan Lin, Minghai Wei. (2013). Types of agency cost, corporate governance and liquidity. *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 32, Issue 3, May–June 2013, Pages 147-172
- Leni dan Rosmita rasyid. (2010). Implikasi Penerapan Corporate Governance terhadap Kinerja Perusahaan pada Perusahaan bank. *Jurnal Akuntansi tahun XIV*, Januari
- Libby, T., J.H. Waterhouse. (1996). Predicting change in management accounting system. *Journal of Management Accounting Research* (8); pages 137-150
- Lindenberg, M. (2001). Are we at the cutting edge or the blunt edge? Improving NGO organizational performance with private and public sector strategic management frameworks. *Nonprofit Management & Leadership*, Vol. 11 No. 3, pp. 247-270.
- Liu, Elaine S.C., Carmen J.Ye, Dannii Y Yeung. (2015). Effects of approach to learning and self-perceived overall competence on academic performance of university students. *Learning and Individual Differences, In Press, Corrected Proof, Available online 23 March 2015*
- Loorbach, D.A. (2007). *Transition Management: new mode of governance for sustainable development*. Doctoral Thesis. Erasmus University
- Lowe, E.A., R.W. Shaw. (1968). An analysis of managerial biasing: evidence from the company's budgeting process. *Journal of Management Studies* (October): pages 304-315
- Luft, J., and M.D. Shields. (2003). Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory consistent empirical research. *Accounting, Organization and Society*, 28, pages 169-249
- Lukka, K. (1988). Budgetary biasing in organizations: theoretical framework and empirical evidence. *Accounting, Organizations and Society*, 13 (3), pages 281-301

- Maassen, P., A. Gorntizka. (1999). Integrating two theoretical perspectives on organizational adaptation. In *Jongbloed, J., P. Maassen, dan G. Neave. From the eye of the storm, Higher Education's Changing Institution. Kluwer: Dordrecht*, pages 295-316
- Madueke, C.N.Z. (2008). *The Role of Leadership in Governance: the Nigerian Experience*. Walden University
- Mahsun, M. (2006). Studi cross sectional and scorecard for accreditation university performance in Yogyakarta. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik*. Vol. 07, No. 02
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300
- Maltz, E., & Kohli, A. (1996). Market intelligence dissemination across functional boundaries. *Journal of Marketing Research*, 33 (1), 47–61
- Mangkuprawira, T.S. (2009). *Bisnis, Manajemen dan Sumberdaya Manusia*. IPB Press. Bogor
- Mara, C.M. (2000). A strategic planning process for a small non-profit organization: a hospice example. *Nonprofit Management & Leadership*, Vol. 11 No. 2, pp. 211-22.
- Marginson, D. E. (2002). Management control systems and their effects on strategy formation at the middle-management levels: Evidence from a UK organization. *Strategic Management Journal*, 23, 1019–1031.
- Martin, A.F., D.P.M. Romero, G.G. Sanchez. 2005. Strategic human resource management: integrating the universalistic, contingent, configurational and contextual perspective. *International Journal of Human Resource Management*, 16, pages 633-659
- Martinez-Campillo, A., R. Fernandez-Gago. (2010). Diversification strategy, CEO management style and firm performance: an application of Heckman's two-stage method. *Qual Quant*, Vol 45, pages 59-73
- McGinn, N. And Welsh, T. (2003). *Decentralitation of Education: Why, When, What, and How?*. Logos. Jakarta
- McKee, D. O., Varadarajan R., & Pride, W. M. (1989). Strategic adaptability and market performance: A market-contingent perspective. *Journal of Marketing*, 53(3)(July), 21–35.
- McNay, Ian. (1995). From the collegial academy to corporate enterprise: the changing cultures of universities, in Tom Schuller (ed) *The Changing University. UK: The Society for Research into Higher Education dan Open University Press*, p 105-115
- Merchant, K. A., & Otley, D. T. (2007). A review of the literature on control and accountability. In C. Chapman, A. Hopwood, & M. Shield (Eds.), *The handbook of management accounting research* (pp. 785–804). Oxford, UK: Elsevier Press.

- Merchant, K.A. (1985). Budgeting and propensity to create budgetary slack. *Accounting, Organizations and Society*, 10 (2): pages 201-210
- Merchant, K.A. (1985). *Control in Business Organizations*, Pitman, Boston, MA.
- Meyer, A.D., A.S. Tsui, dan C.R. Hinings. (1993). Configurational approaches to organizational analysis. *Academy of Management Journal*, 36, pages 1175-1195
- Meznar, M.B., J.H. Johnson. (2005). Business government relations within a contingency theory framework-strategy, structure, fit and performance. *Business and Society*, 44, 2, pages 119
- Milani, K., (1975). The relationship of participation in budget setting to industrial supervisor performance and attitudes: a field study. *The Accounting Review* (April): 274-84
- Miles, R.E., and C.C. Snow. (1978). *Organizational Strategy, Structure, and Process*. McGraw-Hill. New York
- Miller, A., & Dess, G. G. (1993). Assessing Porter's (1980) model in terms of its generalizability, accuracy and simplicity. *Journal of Management Studies*, 30, 553-585.
- Miller, D. (1988). Relating porter's business strategies to environment and structure: analysis and performance implications. *The Academy of Management Journal*, 31 (2), pages 280-308
- Miller, D. (1992). Environmental fit versus internal fit. *Organization Science*, 3 (2), pages 159-178
- Miller, D., and Friesen, P. H. (1986). Porter's (1980) Generic Strategies and Performance: An Empirical Examination of with American Data. *Organization Studies* (7:3), pp. 37-55.
- Miller, D., P.H. Friesen. (1983). Strategy-making and environment: the third link. *Strategic Management Journal*, 4, pages 221-235
- Miller, D., P.H. Friesen. (1984). *Organizations, a Quantum View*. Englewood Cliffs. Prentice Hall
- Mineur, Eva. (2007). Towards Sustainable Development: Indicators as a tool of local governance. *Department of Political Science. Umea University. Sweden Research Report. Printed by : Print & Media*
- Mintzberg, H. (1983). *The Professional Bureucracy, from Structures In Five. Designing Effective Organizations*. Englewood Cliffs: Prentice Hall, pages 189-213
- Mintzberg, H. (1988). Generic strategies: Towards a comprehensive framework. In P. Shrivastava (Ed.), *Advances in strategic management* (pp. 1-67). Greenwich, CT: JAI Press.
- Mintzberg, H., B. Ahlstrand, J. Lampel. (1998). *Strategy Safari. A Guided Tour through the Wilds of Strategic Management*. New York

- MMR FK UGM. (2015). *Integritas Akademik*. <http://mmr.ugm.ac.id/index.php/integritas-akademik>. diunduh 27 Mei 2015.
- Moore, K., & Mula, J. (2000). The salience of market, bureaucratic and clan controls in the management of family firm transitions: Some tentative Australian Evidence. *Family Business Review*, 13(2), 91–106.
- Moorman, C., & Slotegraaf, R. J. (1999). The contingency value of complementary capabilities in product development. *Journal of Marketing Research*, 36(2), 239–257
- Morgan, G. (1986). *Images of Organization*. London.
- Muhi, A.H. (2010). *Implementasi Nilai-Nilai Good Governance di Perguruan Tinggi*. Disertasi. Sekolah Pascasarjana UPI. Bandung
- Muktiyanto, Ali., Hilda Rossieta, Ancella A. Hermawan. (2014). The effect of Good University Governance and Strategy toward The Performance of Higher Education Institution. *Conference the 5<sup>th</sup> UB International Concorium on Accounting (5 ICON)-International Conference on Emerging Economies (ICEE) University of Wollongong. Bali 23-26 November 2104*
- Muktiyanto, Ali., Hilda Rossieta, Ancella A. Hermawan. (2014). The Effect of the Alignment of Good University Governance toward The Performance of Study Program. *IACSF-International Accounting Conference and Student Forum. 5<sup>th</sup> International Accounting Conference 2<sup>nd</sup> Accounting Student Research Forum. Faculty of Economics, University Indonesia. Depok. Indonesia*
- Muller, R.O. (1996). *Basic Principles of Structural Equation Modeling: an Introduction to LISREL and EQS*. New York
- Mulyadi. (2001). *Balance Scorecard: Alat Manajemen Kontemporer untuk Pelipatganda Kinerja Keuangan Perusahaan*. Salemba Empat. Jakarta
- Musgrave. (1986). *Public finance in a democratic society: Collected Papers of Richard A. Musgrave*
- Naranjo-Gill, D. F. Hartmann. (2006). How top management teams use management accounting system to implement strategy. *Journal of Management Accounting Research*, 18, pages 21-54
- Narver, J. C., & Slater, S. F. (1990). The effect of a market orientation on business profitability. *Journal of Marketing*, 54(1), 20–35.
- Narver, J. C., Slater, S. F., & MacLachlan, D. L. (2004). Responsive and proactive market orientation and new-product success. *Journal of Product Innovation Management*, 21(5), 334–347.
- Nawawi, H. (2005). *Manajemen Strategik*. Gadjah Mada Press. Yogyakarta
- Neubauer, Deane. (2008). Public goods and private commodities – the case of higher education. *The Journal of Asian Public Policy*
- Nofianti, Leny., dan Novie Susanti Suseno. (2014). Factors Affecting Implementation of Good Government Governance (GGG)

- and their Implications towards Performance Accountability. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 164, 31 December 2014, pages 98-105
- Nouri, H., R.J. Parker. (1996). The effect of organizational commitment on the relation between budgetary participation and budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting* 8: pages 74-79
- Nunally, J. (1967). *Psychometric Methods*. New York. McGraw-Hill
- O'Connor, N. G., Vera-Munoz, S. C., & Chan, F. (2011). Competitive forces and the importance of management control systems in emerging-economy firms: The moderating effect of international market orientation. *Accounting, Organizations and Society*, 36, 246–266.
- O'Hanlon, J., K. Peasnell. (1998). Wall street's contribution to management accounting: the Stern Stewart EVA financial management system. *Management Accounting Research*, 9, pages 421-444
- Oh, W., and Pinsonneault, A. (2007). On the Assessment of the Strategic Value of Information Technologies: Conceptual and Analytical Approaches. *MIS Quarterly* (31:2), pp. 239-265
- Onsi, M. (1973). Factor analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review* (Juli), pages 535-548
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2005). *Guidlines for Quality Provision in cross-border Education*. OECD/Unesco. Paris
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2005). *Governance for Sustainable Development: Five OECD Case Studies*. OECD/Unesco. Paris
- Ormerod, Richard J., Ulrich, Werner. (2013). Operational research and ethics: A literature review. *European Journal of Operational Research*, Volume 228, Issue 2, 16 July 2013, Pages 291-307
- Osborne, David., Ted Gaebler. (2000). *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*. Pressindo. Jakarta
- Othman, A.R., R.J. Shavelson, Ruiz Primo. (2006). *Accountability in Malaysian Higher Education*. University Sains Malaysia. Penang
- Otley, D.T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 4, pages 413-428
- Otley, D.T. (1999). Performance management: a framework for management control system research. *Journal of Management Accounting Research*, 10, pages 363-382
- Otley, D.T., A.J. Berry. (1980). Control, organization, and accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 5, No. 2 pages 231-246
- Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. *Management Science*, 833–848.

- Parnell, John A. (2010). Strategic clarity, business strategy and performance. *Journal of Strategy and Management*, Vol. 3 Iss 4 pp. 304 – 324
- Pepe, Kadir. (2012). A Research of the Relationship Between Study Skills of Students and their GPA. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 47, 2012, Pages 1048-1057
- Peraturan Menteri Negara Badan Usaha Milik Negara Nomor PER—09/MBU/2012 tentang Tata Kelola Perusahaan yang Baik. <http://www.bumn.go.id/data/uploads/files/1/PER-09~1.PDF>
- Peterson, M.W. (1997). Using Contextual Planning to Transform Institutions, in Peterson, M.w., D.D. Dill, L.A. Mets, dan associates. *Planning and Management for a Changing Environment. A handbook on Redesigning Postsecondary Institutions*. Joses Bass Publishers. San Francisco
- Petrie, Murray. (2002). Institutions, Social Norms and Well-being, *Treasury Working Paper Series 02/12*, New Zealand Treasury
- Pfeffer, J., G.R. Salancik. (1978). *The External Control of Organizations: a Resource Dependency Perspective*. Harper and Row Publishers. New York and San Francisco
- Pierre, J. And B.G. Peters. (2000). *Governance, Politics and The State*. Macmillan. London
- Porter, M. (1996). *What Is Strategy?*. Harvard Business Review (74:6), pp. 61-78.
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*. New York: Free Press.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance*. New York, NY: Free Press
- Preston, D. S., and Karahanna, E. (2009). Antecedents of IS Strategic Alignment: A Nomological Network. *Information Systems Research* (20:2), pp. 159-179
- Puspitarini, N.D. (2012). Peran Satuan Pengawasan Intern dalam Pencapaian Good University Governance pada Perguruan Tinggi Berstatus PK-BLU. *Accounting Analys Journal I* (2) 2012
- Quadro Nacional de Qualificacoes (QNQ). (2011). *Report on the Referencing of the National Qualifications Framework to the European Qualifications Framework*.
- Quin, J.B., H. Mintber, R.M. James. (1988). *The Strategy Process. Concepts, Context and Case*. Englewood Cliffs
- Quyen, Do Thi Ngoc. (2014). Developing university governance indicators and their weighting system using a modified delphi method. *Procedia-Socia and Behavioral Sciences* 141, pp 828-833
- Ramli, Ishak., Iskandar, Denny. (2014). Control authority, business strategy, and the characteristics of management accounting information systems. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 164 ( 2014 ) 384 – 390



- Rhodd, Rupert G., Schrouder, Sandra M., Allen Marcus T. (2009). Does the Performance on Principles of Economics Courses Affect the Overall Academic Success of Undergraduate Business Majors?. *International Review of Economics Education*, Volume 8, Issue 1, 2009, Pages 48-63
- Riccaboni, Angelo and Leone, Emilia Luisa. (2010). Implementing strategies through management control systems: the case of sustainability. *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 59 Iss 2 pp. 130 - 144.
- Ridgon, E.E., dan C.E. Ferguson. (1991). The performance of the polychoric correlation coefficient and selected fitting function in confirmatory factor analysis with ordinal data. *Journal of Marketing Research*, 28, November, pages 491-497
- Rifai, V., A.F.W.M. Basri, E.J. Sagala, S. Murni. (2011). *Performance Appraisal-Sistem yang Tepat untuk Menilai Kinerja Karyawan dan Meningkatkan Daya Saing Perusahaan*. Edisi kedua, RajaGrafindo Persada. Jakarta
- Ruekert, R. W., & Walker, O. C., Jr. (1987). Interactions between marketing and R&D departments in implementing different business strategies. *Strategic Management Journal*, 8, 233–248
- Salama, Feras M., Karl Putnam. (2013). The Impact of Corporate Governance on the Financial Outcomes of Global Diversification. *The International Journal of Accounting*, Volume 48, Issue 3, September 2013, Pages 364-389
- Salmi, J. ( 2009). The growing accountability agenda in tertiary education: progress or mixed blessing?" *Education Working Paper Series N 16*. World Bank. Washington, DC.
- Samimi, A.J., M. Ahmadpour, S. Ghaderi. (2012). Governance and environmental degradation in MENA region. *Procedia-Social Behavioral Sciences* 62 pages 503-507
- Saur, Timothy D. (2008). *The Pursuit of Competitive Advantage and The Strategic Behaviour fo Firms in Adopting Self-Service Technology*. Dissertation. The University of Southern Mississippi
- Schermerhorn, J.R., B. Wright. (2008). *Management*. Wiley
- Schiff, M., A.Y. Lewin. (1968). Where traditional budgeting fails. *Financial Executive (May)*: pages 50-62
- Schiff, M., A.Y. Lewin. (1970). The impact of people on budgets. *The Accounting Review (April)*: pages 259-268
- Schmelze, G., R. Geier, T.E. Buttross. 1996. Target Costing at ITT Automotive. *Management Accounting* 78 (6): 26-30
- Scott, W.R. (1992). *Organizations: Rational, Natural and Open System*. Englewood Cliff: Prentice-Hall.
- Sedarmayanti. (2009). *Manajemen Sumberdaya Manusia, Reformasi Birokrasi dan Manahemen Pegawai Negeri Sipil*. Refika Aditama. Bandung

- Seth, A. and Thomas, H. (1994). Theories of the firm: implications for strategy research. *Journal of Management Studies*, Vol. 31, pp. 165-91.
- Setiawan, N. 2007. Penentuan ukuran sampel memakai rumus Slovin dan tabel Krejcie-Morgan: telaah konsep dan aplikasinya. *Pustaka.unpad.ac.id/.../penentuan\_ukuran\_sampel\_memakai\_rumus\_slovin*
- Shank, J., dan Govindarajan, V. (1992). Strategic cost management: the value chain perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 4,179-197.
- Shank, J., dan Govindarajan, V. (1993). *Strategic cost management: the new tool for competitive advantage*. New York: The Free Press
- Shank, J. 1989. Strategic cost management: new wine or just new bottles. *Journal of Management Accounting Research*, 1. Pages 47-65
- Shankar, V. (1999). New product introduction and incumbent response strategies: Their interrelationship and the role of multimarket contact. *Journal of Marketing Research*, 36(3), 327–344
- Sharfman, M.P., G. Wolf, R.B. Chase, D.A. Tansik. (1988). Antecedent of organizational slack. *Academy of Management review* 13 (4) pages 601-614
- Shattock, Michael. (2006). *Managing and Good Governance in Higher Education*. Maidenhead, Berkshire: Open University Press
- Shaw, John. C. (2003). *Corporate Governance and Risk: A System Approach*. John Wiley & Sons, Inc, New Jersey
- Shield, J.F., and M.D. Shield. (1998). Antecedents of participative budgeting. *Accounting, Organizations and Society*, 23 pages 49-76
- Shields, M., S.M. Young. (1989). A behavioral model for implementing cost management systems. *Journal of Cost Management (Winter)*: pages 17-27
- Shields, M., S.M. Young. (1994). *Behavioral and Organizational Issues*. In Handbook of Cost Management, edited by B. Brinker. Warrant Gorham Lamont. New York
- Shields, M.D. (1995). An empirical analysis of firm, implementation experiences with activity based costing. *Journal of Management Accounting report*, 7, pages 148-166
- Shortell, S.M., E.J. Zajac. (1990). Perceptual and archival measures of Miles and Snow's strategic types: a comprehensive assessment of reliability and validity. *Academy of Management Journal*, 28 pages 133-154
- Simons, R. (1987). Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis. *Accounting, Organization and Society*, Vol.12, No.4, pp.357-374
- Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1–2), 127–143.
- Simons, R. (1994). How top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169–189.

- Simons, R. (1995). *Levers of control*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Harvard Business School Press. Boston
- Simons, R. (2000). *Performance measurement and control systems for implementing strategy*. Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall.
- Slater, S. F., & Narver, J. C. (1995). Market orientation and the learning organization. *Journal of Marketing*, 59(3), 63–74.
- Slater, S.F. and Olson, E.M. (2001). Marketing's contribution to the implementation of business strategy: an empirical analysis. *Strategic Management Journal*, Vol. 22, pp. 1055-67.
- Smith, C., C. Reilly, K. Midkiff. 1989. Evaluation of three circadian rhythm questionnaires with suggestions for an improved measure of morningness. *Journal of Applied Psychology*, 74, pages 728-738
- Soetopo, Hendyat. (2005). *Keefektifan Organisasi Perguruan Tinggi dalam Penjaminan Mutu Pendidikan*-Pidato Pengukuran Guru Besar. Depdiknas UNM
- Sofo, Francesco. (2003). *Human Resources Development: Perspective, Role and Practice Choice*. Airlangga University Press. Surabaya
- Song, Jing., Wang, Rui., Cavusgil, Salih Tamer. (2015). State ownership and market orientation in China's public firms: An agency theory perspective. *International Business Review*, *In Press, Corrected Proof, Available online 2 January 2015*
- Song, Michael., Di Benedetto, C. Anthony., Nason, Robert W. (2007). Capabilities and financial performance: the moderating effect of strategic type. *Journal of the Academic. Mark. Sci.* 35:18–34
- Soobaroyen, Teerooven. (2006). *Management Control System and Dysfunctional Behavior: an Empirical Investigation*. School of Management and Business University of Wales, United Kingdom
- Spanos, Y. E., Zaralis, G., & Lioukas, S. (2004). Strategy and industry effects on profitability: Evidence from Greece. *Strategic Management Journal*, 25, 139–165
- Speklé, Roland F., Verbeeten, Frank H.M. (2014). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research*, Volume 25, Issue 2, June 2014, Pages 131-146
- Stiglitz, Joseph E. (2000). *Economic of the Public Sector*. W.W. Norton
- STISI Telkom. (2011). *Survey Good University Governance (GUG)*. STISI Telkom. Bandung
- Stoker, G. (1998). Governance as Theory: Five Propositions. *International Social Science Journal*. Vol 50. No. 1:17-18

- Stoner, J.A.F., R.E. Freeman. (1989). *Management*. Fourth edition. Englewood Cliffs.
- Strahan, Esther Y. (2003). The effects of social anxiety and social skills on academic performance. *Personality and Individual Differences*, Volume 34, Issue 2, February 2003, Pages 347-366
- Subramanian, R., N. Fernandes, E. Harper. (1993). Environmental scanning in USA companies: their nature and their relationship to performance. *Management International Review* 33 (3) pages 271-286
- Sugiyono. (2008). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung
- Sukirman dan Maylina Pramono Sari. (2012). Peran Internal Audit dalam Upaya Mewujudkan *Good University Governance* di UNNES. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, Vol 4 No 1, Maret 2012 pp 64-71
- Sumarni, Sri. (2009). *Good University Governance* dan Implikasinya terhadap Pengembangan Program Studi Pendidikan Agama Islam Fakultas Tarbiyah-UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta. *Jurnal PAI Vol VI no 1 2009*. [Digilib.uin-suka.ac.id/8730](http://digilib.uin-suka.ac.id/8730)
- Surya, Indra., Ivan Yustivandana. (2006). *Penerapan Good Corporate Governance: Mengesampingkan Hak-Hak Istimewa Demi Kelangsungan Usaha*. LKPMK dan Fakultas Hukum UI. Jakarta
- Swenson, D.W. (1995). the benefits of activity based cost management to the manufacturing industri. *Journal of Management Accounting research*, 7, pages 167-180
- Syakhroza, Akhmad. (2003). Theory fo good corporate governance. *Majalah Usahawan Indonesia*. No. 8 Vol. XXXXII. Pages 19-25
- Tallon, P. P. (2008). A Process-Oriented Perspective on the Alignment of Information Technology and Business Strategy. *Journal of Management Information Systems* (24:3), pp. 231-272
- Tallon, Paul P., Pinsonneault, Alain. (2011). Competing Perspectives On The Link Between Strategic Information Technology Alignment And Organizational Agility: Insights From A Mediation Model. *MIS Quarterly Vol. 35 No. 2/June 2011*
- Tejada, J.F., J.R.B. Punzalan. (2012). On the misuse of Slovin's Formula. *The Philippine Statistician* Vol 61, No. 1 pp 129-136
- Thompson, A.A. dan A.J. Strickland. (2003). *Strategic Management: Concept and Cases*, McGraw-Hill
- Tierney, W.G., (2006). *Governance and the Public Goods*. State University of New York Press. Albany
- Tim Persiapan SPI UT. (2009). *Laporan Pendahuluan-Satuan Pengawasan Intern (SPI) Universitas Terbuka*. Dokumen Internal Universitas Terbuka.
- Tjager, I Nyoman. (2003). *Corporate Governance*. PT. Prenhallindo. Jakarta

- Toivonen, Aurélie., Toivonen, Petri U. (2014). The transformative effect of top management governance choices on project team identity and relationship with the organization — An agency and stewardship approach. *International Journal of Project Management*, Volume 32, Issue 8, November 2014, Pages 1358-1370
- Tucker, Basil P., Parker, Lee D. (2013). Out of control? Strategy in the NFP sector: the implications for management control. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 26 Iss 2 pp. 234 - 266
- Umar, Husain. (2004). *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*. Cetakan ke-6. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta
- UNDP. (1997). Governance for Sustainable Human Development. *UNDP Policy Paper*. Diunduh pada tanggal 15 Juni 2015 melalui website <http://www.pogar.org/publications/other/undp/governance/undppolicydoc97-e.pdf>
- Valimi, (2008). *Culture Studies in Higher Education Reseach*. Springer Science+ Business Media. Finland
- Veett, N.M.K., Ghobadian, A. and Gallear, D. (2009). Business-level strategy and performance – evidence from manufacturing firms. *paper presented at the Annual Meeting of the Academy of Management*, Chicago, IL.
- Venkatraman, N. (1989). The concept of fit in strategy research: toward verbal and statistical correspondence. *The Academy of Management Review*, 14, 3, pages 423-444
- Venkatraman, N., dan John E. Prescott. (1990). Environment – strategy coalignment: an empirical test of its performance implication. *Strategic Management Journal*, 11,1, pages 1-23
- Venohr, B., & Meyer, K. E. (2007). The German miracle keeps running: How Germany's Hidden Champions stay ahead in the global economy. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=991964>.
- Vigoda, E. (2002). From responsiveness to collaboration: governance, citixens, and the next generation of public administration. *Public Administration Review-Educational Journal*. Vol. 62, No. 5
- Vitasari, Prima., Muhammad Nubli Abdul Wahab, Ahmad Othman, Tutut Herawan, Suriya Kumar Sinnadurai. (2010). The Relationship between Study Anxiety and Academic Performance among Engineering Students. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 8, 2010, pages 490-497
- Walker, O. C., Jr., Boyd, H. W., Jr., Mullins, J., & Larréché, J.-C. (2003). *Marketing strategy: Planning and implementation* (4th ed.). Homewood, IL: Irwin/McGraw-Hill.
- Weimer, David L., and Aidan R Vining. (1999). *Policy Analysis: Concepts and Practice*. 3rd edition, Prentice Hall. New York
- Wentworth, D. K., J.H. Middleton. (2014). Technology use and academic performance. *Computers & Education*, Vol. 78, September 2014, Pages 306-311

- Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*, 5, 171–180
- Weston, J.F., E.F. Bringham. (1994). *Dasar-Dasar Manajemen*. Edisi 9, Erlangga. Jakarta
- Wheelen, T.L. D.L. Hunger. (2010). *Strategic Management and Business Policy*. Edisi 11, Prentice Hall
- Whittaker, J.B. (2000). *Balance Scorecard in The Federal Government*. Management Concepts Inc
- Wibisono, D. (2006). *Manajemen Kinerja*. Airlangga. Jakarta
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32, 757–788.
- Widener, S.K. (2005). An empirical analysis of the leverls of control framework. *AAA Management Accounting Section 2006 Meeting Paper*
- Widodo, J. (2001). *Good Governance: Telaah dari Dimensi Akuntabilitas dan Kontrol Birokrasi pada Era Desentralisasi dan Otonomi Daerah*. Insan Cendekia. Surabaya
- Wijanto, Setyo Hari. (2008). *Structural Equation Modeling dengan Lisrel 8.8*. Edisi pertama. Graha Ilmu. Yogyakarta
- Wijatno, Serian. (2009). *Pengelolaan Perguruan Tinggi secara Efisien, Efektif dan Ekonomis untuk Meningkatkan Penyelenggaraan Pendidikan dan Mutu Lulusan*. Salemba Empat. Jakarta
- Wijkman, A. (1998). Does sustainable development require good governance?. *UN Chronicle*. Spring
- Williams, P. (2002). The competent boundary spanner. *Public Administration*, Vol. 80, issue 1 pages 103-124
- Williamson, O. (1964). *The Economics of Discretionary Behavior: Managerial Objectives in a Theory of The Firm*. Englewood Cliffs. Prentice Hall Press
- Woodward, J. (1965). *Industrial Organization: Theory and Practice*. Tavistock. London
- World Bank. (1992). Governance and development. *Report no 10650*
- Xue, Shuang., Yun Hong. (2015). Earning management, corporate governance and expense stickiness. *China Journal of Accounting Research* xxx (2015) xxx-xxx <http://dx.doi.org/10.1016/j.cjar.2015.02.001>
- Yong-Ki Lee., Joowon Choi, Bo-young Moon, Barry J Babin. (2014). Codes of ethics, corporate philanthropy, and employee responses. *International Journal of Hospitality Management*, Volume 39, May 2014, Pages 97-106
- Young, S.M. (1985). Participative budgeting: the effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research* (autumn): 829-842

Zahra, S. A., and Covin, J. G. (1993). Business Strategy, Technology Policy and Firm Performance," *Strategic Management Journal* (14:6), pp. 451-478.

Lampiran 1. Rangkuman Hasil Penelitian Sebelumnya Terkait Variabel-Variabel Utama Penelitian dan Senjangan Penelitian

No	Variabel Utama	Peneliti	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian	Senjangan Penelitian
<b>Variabel GUG</b>					
1	Nilai-nilai GUG (transparansi, akuntabilitas, <i>responsiveness</i> ), budaya akademik, prakarsa, dan kinerja mutu layanan akademik di PT	Muhi, A.H., 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menguji kontribusi nilai-nilai GUG terhadap budaya akademik dan prakarsa serta dampaknya pada mutu layanan akademik di Perguruan Tinggi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nilai-nilai GUG berpengaruh terhadap kinerja mutu layanan akademik melalui budaya akademik dan prakarsa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hasil survey di 2 PTN BHMN sehingga generalisasi hasil harus dilakukan secara hati-hati</li> <li>Tidak menguji GUG dalam kerangka kontinjensi yang menggali aspek manajemen dan strategi</li> <li>Belum sampai pada pembentukan model GUG</li> </ul>
2	Dimensi GUG (transparansi, akuntabilitas, <i>responsiveness</i> ), pendukung GUG (budaya akademik, prakarsa), dampak implementasi GUG (mutu layanan akademik)	STISI Telkom, 2011	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mengidentifikasi faktor-faktor GUG (transparansi, akuntabilitas, <i>responsiveness</i>), faktor pendukung GUG (budaya akademik, prakarsa), dan dampak implementasi GUG (mutu layanan akademik)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Deskriptif statistik survey GUG</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Survey implementasi GUG pada satu PT saja.</li> <li>Tidak melakukan uji inferensi faktor-faktor GUG dengan pendukung dan dampak implementasi</li> </ul>
3	Tata pamong PT dan pengembangan otonomi	Hussin dan Asimirin, 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mengkaji tata pamong PT dan otonomi PT</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>kajian tata pamong PT harus mempertimbangkan konteks tempat PT berada baik konteks internal-eksternal dan nasional-internasional, prinsip-prinsip, nilai dasar, dan keyakinan adiluhung.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mengungkapkan banyak dimensi dan tantangan GUG dan otonomi, namun belum memberikan arah yang jelas akan model GUG</li> </ul>
4	Konteks, misi dan goal, struktur <i>governance</i> , manajemen, otonomi, akuntabilitas, partisipasi	AWI/MCI Program, 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>Membangun GUG <i>scorecard</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Landasan model GUG yang relatif komprehensif melibatkan GUG, konteks, dan manajemen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Belum teruji GUG <i>scorecard</i> karena belum dilakukan uji inferensi dengan dampak atau implementasinya pada setting dan lingkungan yang berbeda</li> </ul>
5	Dimensi, nilai-nilai dan prinsip GUG di negara-negara anggota OECD	Henard dan Mitterle, 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menyajikan prinsip-prinsip <i>governance</i> di berbagai negara dan panduan mutu di PT</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Paparan komprehensif akan dimensi dan prinsip-prinsip GUG dan panduan mutu PT</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Efektivitas prinsip-prinsip <i>governance</i> pada berbagai negara belum diuji secara mendalam</li> <li>Menyarankan mengaitkan GUG dengan strategi PT</li> </ul>
<b>Variabel Penerapan Teknik Manajemen dan Praktik Akuntansi Manajemen</b>					
6	Akuntabilitas, pengendalian mutu, manajemen, kinerja	Kim, T. 2008	<ul style="list-style-type: none"> <li>mengaitkan manajemen dengan GUG dalam pengendalian mutu dan akuntabilitas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Peran aturan, pengukuran mutu, dan faktor institusional terhadap akuntabilitas, pengendalian mutu dan kinerja</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Belum dilakukan uji inferensi atas pemikiran tersebut</li> </ul>



## Lampiran 1. (lanjutan)

No	Variabel Utama	Peneliti	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian	Senjangan Penelitian
7	Teknik manajemen, akuntansi manajemen, strategi, kinerja	Chenhall dan Smith, 1998	<ul style="list-style-type: none"> <li>Meneliti kombinasi antara teknik manajemen dan praktik akuntansi manajemen dalam meningkatkan kinerja yang menempuh strategi tertentu sebagai prioritas dengan menggunakan pendekatan sistem</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Membuktikan hubungan prioritas strategi, teknik manajemen, dan akuntansi manajemen dengan kinerja dalam konsep <i>fit</i></li> <li>sistem pengendalian manajemen atau internal adalah suatu hal yang penting dalam penyediaan informasi yang diperlukan untuk mendukung formulasi dan implementasi strategis</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Penggunaan sampel terbatas untuk pendekatan cluster.</li> <li>Simpulan tidak begitu kuat karena hanya menggunakan uji beda antar kelompok, belum sampai hubungan kausal dari variabel bebas dengan variabel terikat</li> </ul>
8	Gaya kepemimpinan, kinerja, budaya, strategi, dan sistem akuntansi manajemen	Juliana, 2011	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menginvestigasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja melalui budaya, strategi, dan sistem akuntansi manajemen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Melalui budaya, strategi, dan sistem akuntansi manajemen gaya kepemimpinan mempengaruhi kinerja.</li> <li>Peran penting sistem akuntansi manajemen dalam kinerja</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hanya menempatkan satu aspek konteks (indikator gaya kepemimpinan) sebagai variabel eksogen, sementara dalam konsep <i>fit</i> berbagai alternatif variabel konteks perlu dicoba seperti GG</li> </ul>
9	Senjangan anggaran	Dunk, 1993; Merchant, 1985; Lukka, 1988; Young, 1985; Schiff and Lewin, 1970	Mengkaji senjangan anggaran dengan konteks	Tujuan utama senjangan anggaran adalah untuk merespon ketidakpastian dan perubahan lingkungan baik internal maupun eksternal	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cukup komprehensif namun belum sampai pada satu bangunan model kontinjensi mengaitkan konteks dengan akuntansi manajemen, manajemen, strategi, dan kinerja. Pengujiannya umumnya masih bersifat parsial</li> </ul>
10	Akuntansi manajemen berbasis aktivitas	Shields, 1995; Shields dan Young, 1989, 1994; Argyris dan Kaplan, 1994	Mengidentifikasi aspek perilaku dan organisasi pada penerapan ABC	Variabel yang menentukan keberhasilan penerapan ABC terkait dengan implementasi perilaku dan struktur organisasi, strategi bersaing perusahaan, evaluasi kinerja dan kompensasi; dan sumber daya internal yang memadai.	
11	<i>Target costing</i>	Cooper dan Slagmulder, 1997 dan Ansari dan Bell, 1997	Mengidentifikasi adanya hubungan antara TC dan strategi perusahaan sebagai faktor penentu	adanya hubungan antara strategi kompetitif dan TC	

## Lampiran 1. (lanjutan)

No	Variabel Utama	Peneliti	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian	Senjangan Penelitian
12	Pengukuran kinerja, EVA dan BSC, strategi	O' Hanlon dan Peasnell, 1998; Otley, 1999; Kaplan dan Norton, 1996; Banker dan Datar, 1989; Feltham dan Xie, 1994; Holmstrom, 1979	Mengidentifikasi kerangka manajemen kinerja yang lebih komprehensif	<ul style="list-style-type: none"> <li>pendekatan manajemen kinerja yang lebih terstruktur dan menghindari masalah yang terkait dengan metode pengendalian yang lebih tradisional seperti penganggaran</li> <li>sistem pengukuran manajer akan lebih memahami berbagai macam tujuan strategi dan alokasi sumberdaya, dan serangkaian prioritas atas tujuan tersebut</li> <li><i>Fit</i> antara strategi dan proses yang sesuai dengan tindakan yang diambil oleh agen dan tindakan yang diinginkan oleh prinsipal, mungkin akan memaksimalkan nilai <i>shareholders</i></li> </ul>	•
13	Strategi, sistem pengendalian, kinerja	Widener, 2005	Membuktikan bahwa baik ketidakpastian strategis maupun risiko strategis terkait dengan penggunaan sistem pengendalian	<ul style="list-style-type: none"> <li>Dampak hubungan sistem pengendalian dengan kinerja akan lebih kuat jika melalui variabel intervening yaitu pembelajaran dan perhatian manajer</li> </ul>	
<b>Variabel Strategi</b>					
14	Tipologi strategi Miles dan Snow, 1978; dan Porter, 1980	Smith, <i>et al.</i> , 1989	Mengaitkan tipologi Miles dan Snow (1978) dan Porter (1980) dengan konteks	<ul style="list-style-type: none"> <li>tipologi strategi Miles dan Snow (1978) dapat mencerminkan kompleksitas lingkungan yang dihadapi organisasi dan proses organisasional dari berbagai dimensi, misalnya persaingan, perilaku konsumen, situasi dan respon pasar, teknologi, struktur organisasi dan karakteristik manajerial lainnya.</li> </ul>	Belum teruji pada sektor publik (perguruan tinggi)

## Lampiran 1. (lanjutan)

No	Variabel Utama	Peneliti	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian	Senjangan Penelitian
				Sementara orientasi teori strategi pada tipologi Porter (1980) hanya menggambarkan perilaku persaingan pasar secara umum	
15	Konteks (internal dan eksternal), strategi	Boezerooj, 2006	Menguji pengaruh konteks terhadap berbagai alternatif pilihan strategi PT dalam perspektif kontinjensi	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pilihan strategi PT tergantung kepada konteksnya.</li> <li>Cara terbaik untuk mengelola organisasi tergantung kepada sifat lingkungan yang terkait dengan adopsi berbagai variabel seperti struktur, strategi atau kebijakan yang <i>fit</i> dengan kontinjensinya</li> </ul>	Menggunakan pengujian ANOVA dan chi-square yang pada perkembangan terakhir untuk pengujian model kontinjensi lebih cocok menggunakan pendekatan sistem dan menggunakan pengujian model struktural.
<b>Variabel Kinerja dan <i>Fit</i></b>					
16	Struktur <i>governance</i> , strategi, kinerja	Meznan dan Johnson, 2005	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menguji <i>fit</i> antara strategi dan struktur yang meningkatkan kinerja.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Terdapat hubungan positif strategi dan struktur terhadap kinerja, namun tidak ada hubungan antara struktur dan kinerja.</li> </ul>	Belum benar-benar teruji <i>fit</i> antara struktur dan strategi.
17	Konteks lingkungan, strategi marketing, kinerja	Ayse dan Berk, 2010	<ul style="list-style-type: none"> <li>Menguji hubungan lingkungan yang memoderasi kekuatan hubungan strategi pemasaran dan kinerja</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kekuatan moderasi lingkungan atas strategi dan kinerja merupakan kontinjensi dalam skala pengukurannya</li> </ul>	Penggunaan skala pengukuran yang berbeda-beda menghasilkan simpulan yang berbeda sehingga konsistensi dan generalisasi hasil beragam
18	<i>Corporate governance</i> dan kinerja	Darmawati <i>et al.</i> , 2004	Membuktikan adanya hubungan <i>corporate governance</i> dan kinerja	<ul style="list-style-type: none"> <li>Terdapat hubungan positif <i>corporate governance</i> dengan kinerja</li> </ul>	Pemilihan dimensi <i>corporate governance</i> dan asumsi tidak adanya variabel mediasi atau moderasi yang menghubungkan dengan kinerja sehingga hasil kedua penelitian tersebut kontradiksi
19	<i>Corporate governance</i> dan kinerja	Leni dan Rasyd, 2010	Mengaitkan <i>corporate governance</i> dan kinerja	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Corporate governance</i> tidak berpengaruh terhadap kinerja</li> </ul>	
20	Konteks, karakteristik organisasi, strategi, kinerja	Venkatraman dan Prescott, 1990	Mengkaji <i>co-alignment</i> antara lingkungan dan strategi yang berdampak pada peningkatan kinerja organisasi	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Fit</i> antara strategi dan konteks (lingkungan eksternal dan karakteristik organisasi) memiliki implikasi positif terhadap kinerja</li> </ul>	Operasionalisasi <i>co-alignment</i> yang belum tepat

## Lampiran 1. (lanjutan)

No	Variabel Utama	Peneliti	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian	Senjangan Penelitian
21	<i>Fit</i> dan kinerja	Drazin dan Van de Ven, 1985	Mengkaji teori kontinjensi struktural terutama dalam konteks <i>task-contingency fit</i> yang dilihat dari 3 perspektif : (1) <i>Selection Approach</i> , (2) <i>Interaction Approach</i> , dan (3) <i>System Approach</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendekatan sistem merupakan pandangan yang utuh dalam aplikasi konsep <i>fit</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• generalisasi penelitian,</li> <li>• analisis statistik masih terlalu sederhana.</li> <li>• keadaan organisasi pada tahun 70an jauh berbeda dengan kondisi dan dinamika organisasi yang ada pada abad ke-21</li> </ul>

## Lampiran 2. Kuesioner Final

## DATA UMUM

## I. IDENTITAS PERGURUAN TINGGI

1. Nama Perguruan Tinggi:.....
2. Tahun Berdiri Perguruan Tinggi:.....
3. Nama Program Studi :.....
4. Tahun Berdiri Program Studi:.....
5. Jumlah dosen pada Program Studi tahun 2010 :..... orang  
Jumlah dosen pada Program Studi tahun 2011 :..... orang  
Jumlah dosen pada Program Studi tahun 2012 :..... orang
6. Jumlah publikasi/karya ilmiah yang dihasilkan seluruh dosen tetap pada Program Studi  
tahun 2010 :.....  
tahun 2011 :.....  
tahun 2012 :.....
7. Jumlah Mahasiswa Aktif Program Studi dan Lulusan  
Mahasiswa aktif Tahun 2010 :.....orang, Lulusan Tahun 2010:.....orang  
Mahasiswa aktif Tahun 2011 :.....orang, Lulusan Tahun 2011:..... orang  
Mahasiswa aktif Tahun 2012 :..... orang, Lulusan Tahun 2012:..... orang

Pada Bagian identitas Perguruan Tinggi ini, pertanyaan no 1 s.d 7 sifatnya merupakan konfirmasi dan pelengkap data sekunder yang diperoleh dari Pangkalan Data Perguruan Tinggi (PDPT) dari Aplikasi Evaluasi Dikti (<https://forlap.dikti.go.id>) dan BAN PT

## II. IDENTITAS RESPONDEN

8. Nama Responden :..... (boleh tidak diisi)
9. Jenis kelamin (lingkari salah satu) : (L/P)
10. Usia :.....tahun
11. Masa Kerja :.....tahun
12. Jabatan Fungsional Akademik :.....
13. Kepangkatan/Golongan :.....
14. Gelar Profesi :.....
15. Lama sebagai Ketua Program Studi/Jurusan sejak diangkat:..... tahun
16. Jabatan sebelum menjabat Ketua Program Studi/Jurusan:.....

Pada Bagian identitas responden ini, pertanyaan no 8 s.d 16 untuk menggali informasi yang digunakan untuk kepentingan data GUG dan untuk variabel kontrol serta uji sensitivitas jika diperlukan.

## III. PERNYATAAN KUESIONER

**BERILAH TANDA  $\surd$  PADA SALAH SATU ALTERNATIF JAWABAN DARI PERNYATAAN-PERNYATAAN BERIKUT SESUAI DENGAN KENYATAAN DI PROGRAM STUDI BAPAK/IBU.**

Pernyataan dan Alternatif Jawaban					
VM1. Visi Program Studi berpandangan ke depan, memberikan gambaran strategik dan manajemen, juga produk, pasar, pelanggan, perubahan teknologi yang akan menolong Program Studi di masa depan	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM2. Visi Program Studi spesifik sehingga mampu memberikan panduan bagi para manajer dalam membuat keputusan dan menggunakan sumberdaya	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM3. Visi Program Studi tidak dibuat untuk berlaku pada segala waktu, tetapi dapat disesuaikan seiring dengan perubahan pasar, teknologi, dan pelanggan di masa depan	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju

## Lampiran 2. (lanjutan)

VM4. Visi Program Studi dapat dicapai oleh Program Studi pada waktunya dan mudah dilaksanakan	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM7. Misi Program Studi menunjukkan pelanggan Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM10. Misi Program Studi menunjukkan Program Studi menerapkan teknologi terbaru	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM11. Misi Program Studi menunjukkan komitmen Program Studi untuk pertumbuhan dan kondisi keuangan yang baik	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM15. Misi Program Studi menempatkan karyawan sebagai aset berharga bagi Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM16. Tujuan Program Studi menjelaskan secara khusus mengenai apa yang ingin dicapai oleh Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM17. Tujuan Program Studi menunjukkan ukuran kuantitatif dan <i>timeline</i> terhadap hasil yang ingin dicapai	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM18. Tujuan Program Studi realistis terhadap apa yang ingin dicapai	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM19. Faktor tercapainya tujuan Program Studi dikaitkan dengan lingkungan keseluruhannya	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
VM20. Ada batas waktu pencapaian tujuan Program Studi secara jelas	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
ET21. Berkenaan dengan etika, Program Studi:					
<input type="checkbox"/> tidak memiliki kode etik secara tertulis <input type="checkbox"/> memiliki kode etik secara tertulis, namun tidak semua dosen dan civitas akademika mengetahui <input type="checkbox"/> memiliki kode etik secara tertulis, diketahui dosen dan civitas akademika <input type="checkbox"/> memiliki kode etik secara tertulis, diketahui dosen dan civitas akademika namun tidak dijalankan sepenuhnya <input type="checkbox"/> memiliki kode etik secara tertulis, diketahui dosen dan civitas akademika, serta ditegakkan dengan sungguh-sungguh					
STR22. Kompetensi tim penilaian angka kredit dan kepangkatan dalam memberikan pertimbangan kenaikan jabatan fungsional dosen	<input type="checkbox"/> sangat tidak kompeten	<input type="checkbox"/> tidak kompeten	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> kompeten	<input type="checkbox"/> sangat kompeten
STR23. Kompetensi badan pertimbangan jabatan dan kepangkatan dalam memutuskan kenaikan jabatan fungsional dan struktural	<input type="checkbox"/> sangat tidak kompeten	<input type="checkbox"/> tidak kompeten	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> kompeten	<input type="checkbox"/> sangat kompeten
STR24. Kejelasan SK Pengangkatan Ketua Program Studi dengan tugas pokok dan fungsi	<input type="checkbox"/> sangat tidak jelas	<input type="checkbox"/> tidak jelas	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> jelas	<input type="checkbox"/> sangat jelas
STR25. Penerbitan Laporan Akademik dan NonAkademik Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat tidak terjadwal	<input type="checkbox"/> tidak terjadwal	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> terjadwal	<input type="checkbox"/> sangat terjadwal

## Lampiran 2. (lanjutan)

STR28. Intervensi pemilik terhadap manajemen Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat diintervensi	<input type="checkbox"/> diintervensi	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sedikit sekali intervensi	<input type="checkbox"/> tidak ada intervensi
STR29. Rapat Program Studi dengan dekanat	<input type="checkbox"/> sangat tidak terjadwal	<input type="checkbox"/> tidak terjadwal	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> terjadwal	<input type="checkbox"/> sangat terjadwal
KRED30. Latar Belakang Pendidikan Ketua Program Studi <input type="checkbox"/> S1 & S2 non akuntansi <input type="checkbox"/> salah satu S1 atau S2 akuntansi <input type="checkbox"/> S1 & S2 akuntansi <input type="checkbox"/> S1 & S2 akuntansi, dan bergelar Ak <input type="checkbox"/> S1 & S2 akuntansi, dan bergelar Ak dan anggota IAI					
KRED31. Pengalaman Ketua Program Studi dalam jabatan tertentu atau tim ad hoc sebelum menjabat sebagai Ketua Program Studi yang sekarang <input type="checkbox"/> tidak pernah menjabat ataupun menjadi anggota tim ad hoc <input type="checkbox"/> tidak pernah menjabat namun pernah menjadi anggota tim ad hoc <input type="checkbox"/> pernah menjabat sekali <input type="checkbox"/> pernah menjabat 2 kali, salah satunya pada jabatan yang berbeda dari yang sekarang <input type="checkbox"/> pernah menjabat lebih dari 2 kali, pada jabatan yang berbeda-beda					
KRED32. Rerata Ketercapaian target Program Studi selama menjabat	<input type="checkbox"/> dibawah 20%	<input type="checkbox"/> 20%-40%	<input type="checkbox"/> 41%-60%	<input type="checkbox"/> 61%-80%	<input type="checkbox"/> di atas 80%
TRAN38. Aksesibilitas Laporan keuangan dan laporan akademik Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat sulit	<input type="checkbox"/> sulit	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> mudah	<input type="checkbox"/> sangat mudah
TRAN39. Aksesibilitas Informasi tentang Program Studi melalui ICT	<input type="checkbox"/> sangat sulit	<input type="checkbox"/> sulit	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> mudah	<input type="checkbox"/> sangat mudah
TRAN40. Aksesibilitas Notulen rapat Program Studi	<input type="checkbox"/> sangat sulit	<input type="checkbox"/> sulit	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> mudah	<input type="checkbox"/> sangat mudah
ACC42. Evaluasi pencapaian tujuan, prestasi mahasiswa, penyerapan lulusan Program Studi <input type="checkbox"/> tidak dilakukan <input type="checkbox"/> jarang dilakukan <input type="checkbox"/> netral <input type="checkbox"/> dilakukan tanpa jadwal tetap <input type="checkbox"/> secara berkala dilakukan					
ACC43. Tindakan Pencegahan dan penanganan risiko <input type="checkbox"/> tidak pernah dilakukan <input type="checkbox"/> jarang dilakukan <input type="checkbox"/> netral <input type="checkbox"/> dilakukan tanpa jadwal tetap/insidental <input type="checkbox"/> secara berkala dilakukan					
ACC44. Mekanisme penyebaran informasi tujuan institusi, prestasi mahasiswa, dan penyerapan lulusan <input type="checkbox"/> tidak ada mekanisme resmi <input type="checkbox"/> ada mekanisme resmi namun tidak dilaksanakan <input type="checkbox"/> netral <input type="checkbox"/> dilaksanakan tanpa jadwal tetap/insidental <input type="checkbox"/> secara berkala dilaksanakan					
ACC46. Rapat manajemen Program Studi sebagai tindak lanjut atas temuan audit mutu eksternal maupun internal	<input type="checkbox"/> tidak pernah dilakukan	<input type="checkbox"/> jarang dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sering dilakukan	<input type="checkbox"/> terjadwal
ACC47. Mekanisme evaluasi atas penyelenggaraan Program Studi	<input type="checkbox"/> tidak ada dan tidak dilakukan	<input type="checkbox"/> tidak ada dan dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> ada, dilakukan	<input type="checkbox"/> ada, terjadwal
RESP48. Berkenaan reanalisis kurikulum Program Studi, dalam 5 tahun terakhir	<input type="checkbox"/> tidak pernah	<input type="checkbox"/> jarang dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sering dilakukan	<input type="checkbox"/> terjadwal

## Lampiran 2. (lanjutan)

RESP49. Adanya studi kelayakan kebutuhan berbasis kurikulum dan pasar, dalam 5 tahun terakhir	<input type="checkbox"/> tidak pernah	<input type="checkbox"/> jarang dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sering dilakukan	<input type="checkbox"/> terjadwal
RESP50. Kegiatan bersama Program Studi asosiasi dan atau masyarakat, dalam 5 tahun terakhir	<input type="checkbox"/> tidak pernah	<input type="checkbox"/> jarang dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sering dilakukan	<input type="checkbox"/> terjadwal
RESP51. Kegiatan CSR Program Studi atau institusi, dalam 5 tahun terakhir	<input type="checkbox"/> tidak pernah	<input type="checkbox"/> jarang dilakukan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> sering dilakukan	<input type="checkbox"/> terjadwal
FAIR52. Berkenaan dengan <i>key performance indicator</i> dalam menilai kinerja, Program Studi dan atau institusi Perguruan Tinggi	<input type="checkbox"/> tidak memiliki <input type="checkbox"/> memiliki, diterapkan secara terbatas <input type="checkbox"/> memiliki dan diterapkan secara menyeluruh serta menjadi dasar penilaian kinerja <input type="checkbox"/> memiliki namun belum diterapkan <input type="checkbox"/> memiliki dan diterapkan secara menyeluruh				
FAIR53. Berkenaan dengan beasiswa pendidikan untuk mahasiswa kurang mampu, Program Studi dan atau institusi Perguruan Tinggi	<input type="checkbox"/> tidak memiliki skema beasiswa <input type="checkbox"/> memiliki skema beasiswa, alokasi bantuan kurang dari 5% dari total anggaran <input type="checkbox"/> memiliki skema beasiswa, alokasi bantuan antara 5%-10% dari total anggaran <input type="checkbox"/> memiliki skema beasiswa, alokasi bantuan antara 11%-15% dari total anggaran <input type="checkbox"/> memiliki skema beasiswa, alokasi bantuan antara 16%-20% dari total anggaran				
FAIR54. Berkenaan dengan sistem remunerasi, Program Studi dan atau institusi Perguruan Tinggi	<input type="checkbox"/> tidak memiliki sistem remunerasi <input type="checkbox"/> memiliki sistem remunerasi, belum diterapkan <input type="checkbox"/> memiliki sistem remunerasi, diterapkan secara terbatas <input type="checkbox"/> memiliki sistem remunerasi dan diterapkan secara menyeluruh <input type="checkbox"/> memiliki dan diterapkan secara menyeluruh serta menjadi dasar penghargaan bagi staf				
FAIR55. Berkenaan dengan perwakilan Program Studi pada Senat Fakultas	<input type="checkbox"/> tidak memiliki perwakilan <input type="checkbox"/> memiliki perwakilan, tidak aktif <input type="checkbox"/> memiliki perwakilan, aktif <input type="checkbox"/> memiliki perwakilan, aktif, namun tidak selalu menyampaikan hasil-hasil Senat ke Program Studi <input type="checkbox"/> memiliki perwakilan, aktif dan selalu menyampaikan hasil-hasil rapat/keputusan Senat ke Program Studi				
OTO57. Penentuan kebijakan penerimaan mahasiswa	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
OTO58. Penentuan mekanisme jaminan mutu	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
OTO60. Pembukaan Program Studi/ Jurusan baru	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
OTO61. Memperoleh dan menggali dana	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
OTO62. Kontrak kerjasama	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
OTO63. Perekrutan dosen dan staf	<input type="checkbox"/> sangat tidak otonom	<input type="checkbox"/> tidak otonom	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> otonom	<input type="checkbox"/> sangat otonom
BS64. Untuk kepentingan diri sendiri, Ketua Program Studi mengusulkan anggaran yang dapat dicapai dengan mudah	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju



## Lampiran 2. (lanjutan)

BS65. Ketua Program Studi membuat dua tingkat (level) standar (anggaran): satu untuk diri sendiri, dan standar lainnya untuk diri sendiri dan Dekan, supaya aman	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
BS66. Pada keadaan jumlah mahasiswa sesuai harapan, atasan (dekan) bersedia menerima adanya kelonggaran anggaran (slack) sampai pada tingkat tertentu yang dianggap wajar	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
BS67. Kelonggaran dalam anggaran diperlukan untuk melakukan sesuatu yang tak dapat dibuktikan secara resmi	<input type="checkbox"/> sangat tidak setuju	<input type="checkbox"/> tidak setuju	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> setuju	<input type="checkbox"/> sangat setuju
AKT68. Penggunaan metode <i>activity based costing</i> dalam menghitung beban anggaran	<input type="checkbox"/> sangat tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> diterapkan	<input type="checkbox"/> sangat diterap-kan
AKT69. Penggunaan metode <i>target costing</i> dalam penghitungan beban anggaran	<input type="checkbox"/> sangat tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> diterapkan	<input type="checkbox"/> sangat diterap-kan
BSC70. Adopsi dan implementasi <i>balance scorecard</i>	<input type="checkbox"/> sangat tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> diterapkan	<input type="checkbox"/> sangat diterap-kan
BSC71. Adopsi dan implementasi pengukuran berbasis kinerja	<input type="checkbox"/> sangat tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> diterapkan	<input type="checkbox"/> sangat diterap-kan
BSC72. Adopsi dan implementasi <i>Economic value added</i>	<input type="checkbox"/> sangat tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> tidak diterap-kan	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> diterapkan	<input type="checkbox"/> sangat diterap-kan
<p>PI73. Berkenaan dengan sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian intern, Program Studi atau Perguruan Tinggi tempat Program Studi berada</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> tidak memiliki sistem pengendalian internal</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki dokumen sistem pengendalian internal, namun tidak memiliki satuan pengendalian internal atau sejenisnya</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki dokumen sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya, belum efektif</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya, telah efektif</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki sistem pengendalian internal dan satuan pengendalian internal atau sejenisnya, telah efektif dan rekomendasinya ditindaklanjuti</li> </ul>					
<p>SIM74. Berkenaan dengan sistem jaminan mutu, Program Studi atau Perguruan Tinggi tempat Program Studi berada</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> tidak memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan ada lembaga/unit jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan ada lembaga/unit jaminan mutu, telah efektif</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman, prosedur, dan sistem jaminan mutu, dan ada lembaga/unit jaminan mutu, telah efektif serta rekomendasinya ditindaklanjuti</li> </ul>					

## Lampiran 2. (lanjutan)

<p>SIM75. Berkenaan dengan akreditasi BAN PT dan sertifikasi sistem jaminan mutu (misalnya ISO), Program Studi</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> tidak memiliki akreditasi BAN PT dan sertifikasi sistem jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki sertifikasi sistem jaminan mutu, namun tidak memiliki akreditasi BAN PT</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki akreditasi BAN PT, namun tidak memiliki sertifikasi sistem jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki akreditasi BAN PT dan sertifikasi sistem jaminan mutu</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki akreditasi BAN PT, sertifikasi sistem jaminan mutu, serta pengakuan dari badan akreditasi dan sertifikasi dari lembaga lainnya</li> </ul>
<p>SIS76. Berkenaan dengan sistem informasi akuntansi dan manajemen serta penerapan information communication and Technology (ICT)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> memiliki manual sistem informasi akuntansi dan manajemen</li> <li><input type="checkbox"/> menerapkan ICT dan terintegrasi kurang dari 25% untuk seluruh layanan</li> <li><input type="checkbox"/> menerapkan ICT dan terintegrasi dari 25% sampai dengan 50% untuk seluruh layanan</li> <li><input type="checkbox"/> menerapkan ICT dan terintegrasi dari 51% sampai dengan 75% untuk seluruh layanan</li> <li><input type="checkbox"/> menerapkan ICT dan terintegrasi di atas 75% untuk seluruh layanan</li> </ul>
<p>IN77. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program studi/jenjang studi/peminatan baru</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> belum pernah</li> <li><input type="checkbox"/> satu program studi /jenjang studi/peminatan baru</li> <li><input type="checkbox"/> dua program studi /jenjang studi/peminatan baru</li> <li><input type="checkbox"/> tiga program studi /jenjang studi/peminatan baru</li> <li><input type="checkbox"/> lebih dari tiga program studi/jenjang studi/peminatan baru</li> </ul>
<p>IN78. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan <i>distance learning</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> belum pernah</li> <li><input type="checkbox"/> satu program <i>distance learning</i>, belum efektif</li> <li><input type="checkbox"/> satu program <i>distance learning</i>, efektif namun belum diakses mahasiswa</li> <li><input type="checkbox"/> satu program <i>distance learning</i>, efektif dengan jumlah mahasiswa dibatasi</li> <li><input type="checkbox"/> satu program <i>distance learning</i>, efektif dengan jumlah mahasiswa tidak dibatasi</li> </ul>
<p>IN79. Dalam 5 tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program <i>double degree</i> (kerjasama dengan PT lain)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> belum pernah</li> <li><input type="checkbox"/> program <i>double degree</i> dengan satu perguruan tinggi di dalam negeri</li> <li><input type="checkbox"/> program <i>double degree</i> dengan dua atau lebih perguruan tinggi di dalam negeri</li> <li><input type="checkbox"/> program <i>double degree</i> dengan satu perguruan tinggi di dalam negeri dan satu perguruan tinggi luar negeri</li> <li><input type="checkbox"/> program <i>double degree</i> dengan perguruan tinggi dalam dan luar negeri masing-masing minimal dua</li> </ul>
<p>IN80. Dalam lima tahun terakhir Program Studi melakukan pembukaan program <i>off campus</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> belum pernah</li> <li><input type="checkbox"/> membuka program <i>of campus</i> di 1 kota di luar kedudukan kampus utama</li> <li><input type="checkbox"/> membuka program <i>of campus</i> di 2 kota di luar kedudukan kampus utama</li> <li><input type="checkbox"/> membuka program <i>of campus</i> di 3 kota di luar kedudukan kampus utama</li> <li><input type="checkbox"/> membuka program <i>of campus</i> di lebih dari 3 kota di luar kedudukan kampus utama</li> </ul>
<p>LA81. Layanan akademik Program Studi meliputi</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) Perkuliahan tatap muka</li> <li>(2) Ketersediaan dan penggunaan media internet/ICT</li> <li>(3) Layanan administrasi akademik</li> <li>(4) Bimbingan dan konseling</li> <li>(5) Minat dan bakat</li> <li>(6) Layanan beasiswa</li> </ol> <p><b>Atas layanan akademik tersebut, berilah tanda <math>\surd</math> pada salah satu alternatif jawaban dari pernyataan berikut sesuai kenyataan di Program Studi Bapak/Ibu</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> hanya ada perkuliahan tatap muka</li> <li><input type="checkbox"/> ada 2 layanan akademik mahasiswa dan dimanfaatkan dengan baik</li> <li><input type="checkbox"/> ada 3 layanan akademik mahasiswa dan dimanfaatkan dengan baik</li> <li><input type="checkbox"/> ada 4 s.d 5 layanan akademik mahasiswa dan dimanfaatkan dengan baik</li> <li><input type="checkbox"/> ada 6 layanan akademik mahasiswa dan dimanfaatkan dengan baik</li> </ul>

## Lampiran 2. (lanjutan)

MHS82. Rata-rata indeks prestasi kumulatif (IPK) pada tahun 2012	<input type="checkbox"/> Dibawah 2.00	<input type="checkbox"/> 2.00 s.d 2.50	<input type="checkbox"/> 2.51 s.d. 2.99	<input type="checkbox"/> 3.00 s.d. 3.49	<input type="checkbox"/> 3.50 ke atas
MHS83. Rata-rata lama kelulusan pada tahun 2012	<input type="checkbox"/> di atas 6.1 tahun	<input type="checkbox"/> 5.1 tahun sampai sama dengan 6.0 tahun	<input type="checkbox"/> 4.1 tahun s.d. 5.0 tahun	<input type="checkbox"/> 3.5 tahun s.d. 4.0 tahun	<input type="checkbox"/> dibawah 3.5 tahun
MHS84. Persentase lulusan diserap oleh lapangan kerja atau melanjutkan studi setelah 6 bulan	<input type="checkbox"/> dibawah 50 %	<input type="checkbox"/> 51% sampai dengan 60%	<input type="checkbox"/> 61% sampai dengan 70%	<input type="checkbox"/> 71% s.d. 80%	<input type="checkbox"/> di atas 80%
<p>STAF85. Adanya pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> tidak memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai, namun tidak diterapkan</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai, tidak selalu diterapkan</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai, diterapkan sebagian</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman dan atau panduan perekrutan dan pengembangan dosen/pegawai, diterapkan seluruhnya dan dengan sungguh-sungguh</li> </ul>					
<p>STAF86. Adanya pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai yang telah dilaksanakan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li><input type="checkbox"/> tidak memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai, namun tidak diterapkan</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai, tidak selalu diterapkan</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai, diterapkan sebagian</li> <li><input type="checkbox"/> memiliki pedoman evaluasi kinerja dosen/pegawai, diterapkan seluruhnya dan dengan sungguh-sungguh</li> </ul>					
STAF89. Ketepatan waktu dosen menyerahkan nilai evaluasi hasil belajar	<input type="checkbox"/> sangat tidak tepat waktu	<input type="checkbox"/> tidak tepat waktu	<input type="checkbox"/> netral	<input type="checkbox"/> tepat waktu	<input type="checkbox"/> sangat tepat waktu
<p>STRAT92. Berbeda dengan yang lain, Program Studi dan atau PT kami memiliki citra di pasar sebagai:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Menawarkan lebih sedikit, jasa yang selektif dengan kualitas yang tinggi</li> <li>b. Mengadopsi ide-ide baru dan inovasi, tetapi hanya ketika telah dilakukan analisis yang cermat</li> <li>c. Bereaksi terhadap peluang atau ancaman utamanya untuk meningkatkan posisi kami</li> <li>d. Memiliki reputasi untuk menjadi inovatif dan kreatif</li> </ol> <p>STRAT93. Jumlah waktu yang dihabiskan untuk monitoring perubahan dan tren pasar dapat digambarkan sebagai:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Panjang: Kami terus memantau pasar</li> <li>b. Minimal: Kami benar-benar tidak mengalokasikan banyak waktu untuk monitor pasar.</li> <li>c. Rata-rata, Kami menghabiskan alokasi waktu yang wajar untuk monitoring pasar.</li> <li>d. Sporadis: Kami kadang-kadang menghabiskan banyak waktu dan pada waktu lain menghabiskan sedikit waktu untuk monitoring pasar.</li> </ol> <p>STRAT94. Dibandingkan dengan PT lain, kenaikan atau penurunan jumlah mahasiswa yang kami alami terutama untuk:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Praktek kami berkonsentrasi pada pengembangan Program Studi yang kami layankan.</li> <li>b. Praktek kami menanggapi tekanan pasar dengan mengambil beberapa risiko.</li> <li>c. Praktek kami secara agresif memasuki pasar baru dengan layanan baru dan program baru.</li> <li>d. Praktek kami secara tegas menembus lebih dalam ke pasar yang saat ini kami layani, sementara mengadopsi layanan baru hanya setelah reuiu sangat berhati-hati potensi mereka</li> </ol>					

## Lampiran 2. (lanjutan)

STRAT95.Salah satu tujuan yang paling penting dalam Program Studi kami dibandingkan dengan Program Studi lain adalah dedikasi dan komitmen untuk:

- a. Menjaga biaya di bawah kendali.
- b. Analisa biaya dan pendapatan secara hati-hati, menjaga biaya di bawah kontrol dan selektif menghasilkan layanan baru atau memasuki pasar baru.
- c. Memastikan bahwa orang-orang, sumber daya dan peralatan yang dibutuhkan untuk mengembangkan layanan baru dan pasar baru tersedia dan dapat diakses.
- d. Memastikan bahwa kami menjaga setiap ancaman kritis dengan mengambil tindakan apapun yang diperlukan

STRAT96.Berbeda dengan Program Studi lain, keterampilan (kompetensi) yang dimiliki manajemen kami dapat menjadi yang terbaik dicirikan sebagai:

- a. analisa: keterampilan yang memungkinkan untuk mengidentifikasi tren dan kemudian mengembangkan penawaran layanan baru atau pasar.
- b. Khusus: keterampilan yang terkonsentrasi pada satu atau beberapa area tertentu.
- c. Luas dan kewirausahaan: keterampilan yang beragam, fleksibel, dan memungkinkan perubahan
- d. Cair: keterampilan mereka terkait dengan tuntutan jangka pendek pasar

STRAT97.Satu hal yang melindungi Program Studi kami dari yang lain adalah bahwa kami:

- a. Mampu hati-hati menganalisis tren dan hanya mengadopsi yang benar-benar potensial terbukti.
- b. Mampu melakukan sejumlah hal dengan sangat baik
- c. Mampu merespon tren meskipun mereka mungkin hanya memiliki potensi moderat yang muncul.
- d. Mampu secara konsisten mengembangkan layanan baru dan pasar baru.

STRAT98.Staf manajemen kami cenderung untuk berkonsentrasi pada:

- a. Mempertahankan posisi keuangan yang aman melalui pengendalian biaya dan kualitas.
- b. Menganalisis peluang di pasar dan memilih hanya peluang yang secara potensial terbukti, sekaligus melindungi posisi keuangan yang aman.
- c. Kegiatan atau fungsi bisnis yang paling membutuhkan perhatian diberikan kesempatan atau masalah saat ini sedang dihadapi segera diberikan solusi.
- d. Mengembangkan layanan baru dan ekspansi ke pasar baru atau segmen pasar.

STRAT99.Berbeda dengan banyak program studi lainnya, Program Studi kami mempersiapkan masa depan dengan cara:

- a. Mengidentifikasi solusi terbaik untuk masalah-masalah atau tantangan yang membutuhkan perhatian segera
- b. Mengidentifikasi tren dan peluang di pasar yang dapat mengakibatkan penciptaan penawaran atau program yang baru
- c. Mengidentifikasi masalah-masalah yang jika diselesaikan, akan mempertahankan posisi Program Studi dan kemudian meningkatkan penawaran layanan kami saat ini dan posisi pasar.
- d. Mengidentifikasi tren di industri pendidikan yang terbukti memiliki potensi jangka panjang, sementara juga memecahkan masalah yang berkaitan dengan penawaran layanan kami saat ini dan kebutuhan pelanggan saat ini.

STRAT101.Tidak seperti banyak program studi lain, prosedur yang kami gunakan untuk mengevaluasi kinerja kami dapat digambarkan sebagai berikut:

- a. Terdesentralisasi dan mendorong partisipasi keterlibatan anggota organisasi.
- b. Sangat berorientasi pada persyaratan pelaporan yang menuntut perhatian segera.
- c. Sangat terpusat dan terutama tanggung jawab manajemen senior.
- d. Terpusat di area layanan yang lebih mapan dan lebih partisipatif di daerah layanan yang lebih baru.

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Persebaran dan Rekapitulasi Sampel Penelitian

Wilayah	Populasi Perguruan Tinggi			Populasi S1 Akuntansi			Kembali			Kembali tidak terisi			Kembali dapat diolah		
	PTN	PTS	Jumlah	PTN	PTS	Jumlah	PTN	PTS	Jumlah	PTN	PTS	Jumlah	PTN	PTS	Jumlah
Wil 1	6	358	364	4	37	41	3	7	10	0	0	0	3	7	10
Wil 2	7	206	213	3	28	31	1	17	18	0	0	0	1	17	18
Wil 3	5	343	348	4	78	82	3	50	53	0	1	1	3	49	52
Wil 4	8	475	483	3	76	79	1	19	20	0	0	0	1	19	20
Wil 5	3	120	123	2	20	22	1	4	5	0	0	0	1	4	5
Wil 6	6	246	252	5	43	48	5	29	34	1	1	2	4	28	32
Wil 7	11	327	338	5	81	86	4	37	41	2	2	4	2	35	37
Wil 8	8	139	147	3	17	20	2	10	12	0	0	0	2	10	12
Wil 9	11	348	359	7	32	39	5	19	24	0	1	1	5	18	23
Wil 10	10	249	259	6	23	29	3	11	14	0	0	0	3	11	14
Wil 11	10	168	178	4	15	19	2	6	8	0	3	3	2	3	5
Wil 12	7	93	100	4	7	11	2	1	3	0	0	0	2	1	3
Jumlah	92	3072	3164	50	457	507	32	210	242	3	8	11	29	202	231

## Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

Wilayah	Sebar Kuesioner			Kembali			% kembali
	Pos	Petugas	Jumlah	Pos	Petugas	Jumlah	
Wil 1 (NAD, Sumut)	0	41	41	0	10	10	0.24
Wil 2 (Sumsel, Bengkulu, Lampung)	5	26	31	0	18	18	0.58
Wil 3 (DKI Jakarta)	0	82	82	0	53	53	0.65
Wil 4 (Jawa Barat, Banten)	24	55	79	1	19	20	0.25
Wil 5 (DIY)	0	22	22	0	5	5	0.23
Wil 6 (Jawa Tengah)	11	37	48	0	34	34	0.71
Wil 7 (Jawa Timur)	30	56	86	4	37	41	0.48
Wil 8 (Bali, NTB, NTT)	4	16	20	1	11	12	0.60
Wil 9 (Sulawesi)	7	32	39	0	24	24	0.62
Wil 10 (Sumbar, Jambi, Riau)	8	21	29	1	13	14	0.48
Wil 11 (Kalimantan)	8	11	19	0	8	8	0.42
Wil 12 (Maluku, Papua)	3	8	11	0	3	3	0.27
Jumlah	100	407	507	7	235	242	0.48

## Lampiran 2. (lanjutan)

Hasil *First Confirmatory Factor Analysis*

No	Variabel Teramat	Akhir				Akhir			
		Validitas		Reliabilitas		Validitas		Reliabilitas	
		SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)	SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)
1	VM1	0.13	4.24			0.68	26.19		
2	VM2	0.12	4.01			0.71	27.74		
3	VM3	0.29	9.75			0.77	31.54		
4	VM4	0.31	10.48			0.57	20.91		
5	VM5	-0.02	(0.71)						
6	VM6	0.3	(10.13)						
7	VM7	0.19	6.26			0.69	26.97		
8	VM8	0	0.08						
9	VM9	0.13	4.34						
10	VM10	0.22	7.36			0.76	30.49		
11	VM11	0.21	7.04			0.71	27.88		
12	VM12	0.05	1.82						
13	VM13	0	(0.12)						
14	VM14	-0.03	(1.01)						
15	VM15	0.26	8.82			0.54	19.71		
16	VM16	0.76	30.19			0.87	38.19		
17	VM17	0.87	37.13			0.79	32.33		
18	VM18	0.64	23.86			0.70	27.41		
19	VM19	0.79	31.73			0.86	37.45		
20	VM20	0.89	38.34			0.76	30.96		
	VISIMISI			0.70	0.18			0.94	0.53
21	ET21 (ETIKA)	**	**	**	**	0.96	**	0.94	0.94
22	STR22	0.87	34.31			0.82	34.59		
23	STR23	0.92	36.99			0.81	33.64		
24	STR24	0.5	17.49			0.77	31.03		
25	STR25	0.24	8.07			0.68	26.20		
26	STR26	0.04	1.30						
27	STR27	0.21	6.94						
28	STR28	0.32	10.67			0.92	41.73		
29	STR29	0.35	11.92			0.81	33.77		
	STRUKTUR GOVERNANCE			0.67	0.27			0.92	0.65
30	KRED30	0.75	30.02			0.76	30.52		
31	KRED31	0.97	46.11			0.97	46.12		
32	KRED32	0.60	22.43			0.59	21.94		
33	KRED33	-0.41	(14.34)						
34	KRED34	0.41	14.36						
	KREDIBILITAS			0.66	0.44			0.83	0.62
35	TRAN35	0.46	15.09						
36	TRAN36	0.53	17.61						
37	TRAN37	0.29	9.10						
38	TRAN38	0.71	25.15			0.64	21.39		
39	TRAN39	0.78	27.76			0.86	27.77		
40	TRAN40	0.63	21.60			0.67	22.20		
	TRANSPARANSI			0.92	0.68			0.77	0.53
41	ACC41	0.45	14.92						
42	ACC42	0.63	21.66			0.87	38.16		
43	ACC43	0.67	23.65			0.91	40.69		
44	ACC44	0.62	21.21			0.94	43.79		
45	ACC45	0.2	6.42						
46	ACC46	0.64	22.25			0.52	18.90		
47	ACC47	0.71	25.28			0.56	20.43		
	AKUNTABILITAS			0.77	0.34			0.88	0.61

## Lampiran 2. (lanjutan)

Hasil *First Confirmatory Factor Analysis...lanjutan*

No	Variabel Teramati	Akhir				Akhir			
		Validitas		Reliabilitas		Validitas		Reliabilitas	
		SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)	SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)
48	RESP48	0.81	31.00			0.81	31.00		
49	RESP49	0.85	33.14			0.85	33.14		
50	RESP50	0.68	24.89			0.68	24.89		
51	RESP51	0.60	21.51			0.60	21.51		
	RESPONSIBILITAS			0.83	0.55			0.83	0.55
52	FAIR52	0.53	14.69			0.91	40.68		
53	FAIR53	0.27	7.49			0.85	36.79		
54	FAIR54	0.66	17.09			0.96	44.83		
55	FAIR55	0.59	15.95			0.94	43.15		
	FAIRNESS			0.59	0.28			0.95	0.84
56	OTO56	0.5	16.34						
57	OTO57	0.67	27.71			0.92	41.49		
58	OTO58	0.7	25.97			0.64	24.03		
59	OTO59	0.41	10.15						
60	OTO60	0.57	25.25			0.55	20.11		
61	OTO61	0.66	22.58			0.67	25.48		
62	OTO62	0.67	23.17			0.89	39.51		
63	OTO63	0.62	19.34			0.55	20.13		
	OTONOMI			0.82	0.37			0.86	0.52
64	BS64	0.73	27.00			0.73	27.00		
65	BS65	0.82	31.70			0.82	31.70		
66	BS66	0.70	24.37			0.70	24.37		
67	BS67	0.72	23.49			0.72	23.49		
	BUDGETARY SLACK			0.83	0.55			0.83	0.55
68	AKT68	0.74	27.10			0.74	27.10		
69	AKT69	0.87	36.67			0.87	36.67		
	AKUNTANSI MODERN			0.79	0.65			0.79	0.65
70	BSC70	0.88	34.86			0.88	34.86		
71	BSC71	0.72	27.22			0.72	27.22		
72	BSC72	0.83	32.34			0.83	32.34		
	PENGUKURAN KINERJA			0.85	0.66			0.85	0.66
73	PI73 (PENGENDALIAN INTERNAL)	**	**	**	**	0.95	**	0.95	0.95
74	SIM74	0.95	44.03			0.95	44.03		
75	SIM75	0.82	34.27			0.82	34.27		
	SISTEM JAMINAN MUTU			0.88	0.79			0.88	0.79
76	SIS76 (SISTEM TERINTEGRASI)	**	**	**	**	0.97	**	0.94	0.94
77	IN77	0.37	9.20			0.79	32.22		
78	IN78	0.61	12.81			0.91	40.69		
79	IN79	0.45	10.81			0.89	39.02		
80	IN80	0.38	9.42			0.56	20.15		
	INOVASI			0.51	0.21			0.87	0.64
81	LA81 (KINERJA LAYANAN AKADEMIK)	**	**	**	**	0.94	**	0.88	0.88
82	MHS82	0.42	5.24			0.77	31.14		
83	MHS83	0.46	5.30			0.94	43.58		
84	MHS84	0.24	4.63			0.85	36.03		
	KINERJA MAHASISWA			0.33	0.15			0.89	0.73
85	STAF85	0.81	29.70			0.82	29.52		
86	STAF86	0.85	31.65			0.83	30.26		
87	STAF87	0.42	14.01						
88	STAF88	0.2	6.29						
89	STAF89	0.51	17.61			0.65	23.63		
90	STAF90	0.39	12.76						
	KINERJA STAF			0.70	0.32			0.81	0.60

## Lampiran 2. (lanjutan)

Hasil *First Confirmatory Factor Analysis...lanjutan*

No	Variabel Teramati	Akhir				Akhir			
		Validitas		Reliabilitas		Validitas		Reliabilitas	
		SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)	SLF	t-value	Construct Reliability (CR $\geq$ 0.70)	Variance Extracted (VE $\geq$ 0.50)
91	STRAT91	0.15	3.78						
92	STRAT92	-0.21	(5.21)			0.96	45.18		
93	STRAT93	-0.27	(6.65)			0.82	34.61		
94	STRAT94	-0.29	(7.23)			0.66	23.40		
95	STRAT95	-0.49	(11.44)			0.85	36.91		
96	STRAT96	-0.35	(8.59)			0.72	28.86		
97	STRAT97	-0.18	(4.52)			0.81	33.69		
98	STRAT98	-0.26	(6.51)			0.88	38.93		
99	STRAT99	0.42	(10.19)			0.86	37.51		
100	STRAT100	-0.11	(2.73)						
101	STRAT101	-0.17	(4.17)			0.90	39.84		
	KUESIONER STRATEGI			0.95	0.69			0.95	0.69
102	RISET10	0.82	34.06			0.82	34.06		
103	RISET11	0.94	42.68			0.94	42.68		
104	RISET12	0.95	43.21			0.95	43.21		
	KINERJA RISET			0.93	0.82			0.93	0.82
105	KEU (KINERJA KEUANGAN)	**	**	**	**	0.90	**	0.81	0.81
106	PROSPECT	0.95	43.80			0.95	43.80		
107	DEFEND	0.66	5.07			0.66	5.07		
108	ANALYS	1.11	7.25			1.11	7.25		
109	REACT	-0.31	(10.52)						
	PILIHAN STRATEGI			0.81	0.67			0.94	0.85

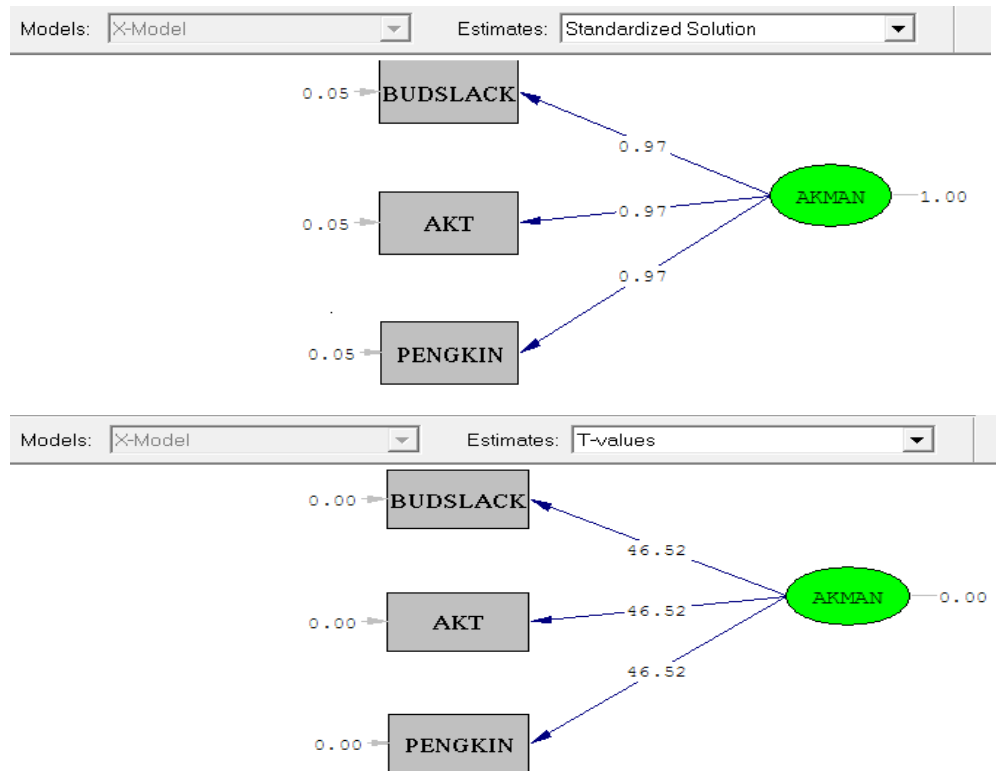


## Lampiran 2. (lanjutan)

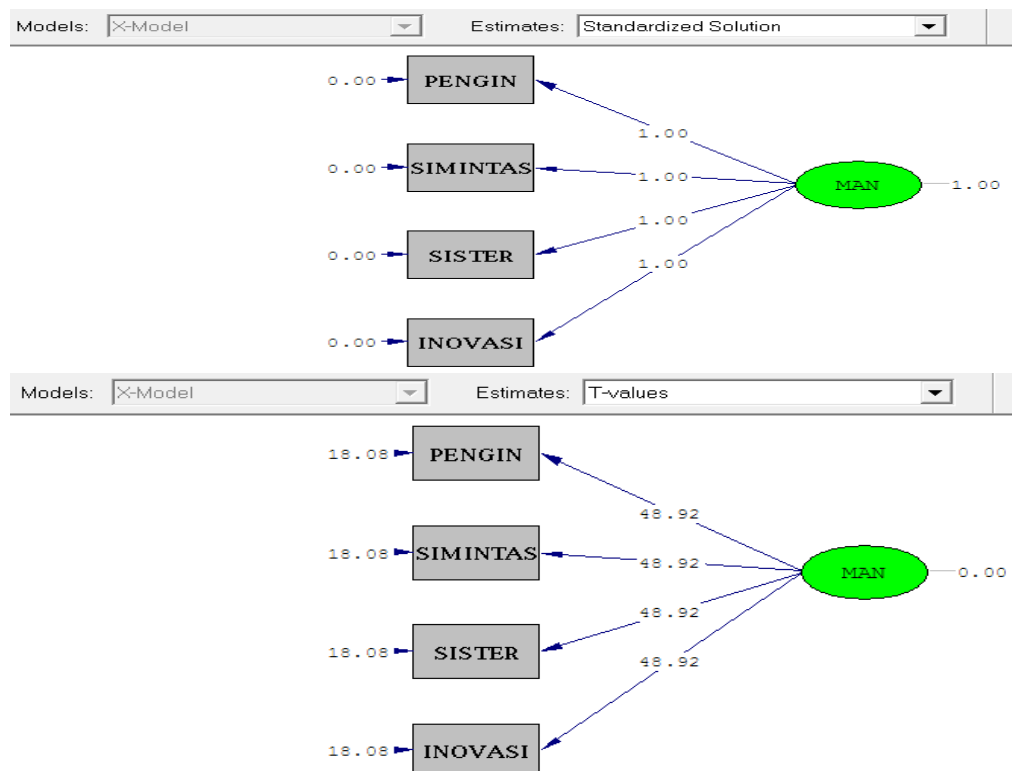
Hasil Pengujian Model Pengukuran Seluruh Variabel pada 2<sup>nd</sup> Order CFA

Gambar 1. Hasil Pengujian Model Pengukuran GUG

## Lampiran 2. (lanjutan)

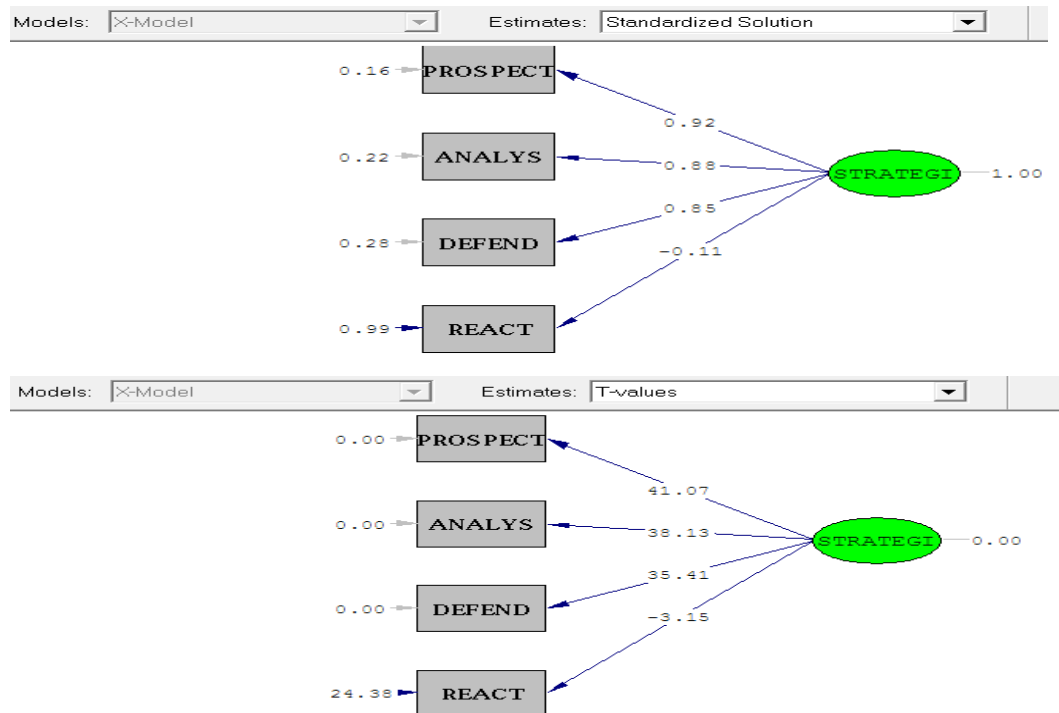


Gambar 2. Hasil Pengujian Model Pengukuran AKMAN

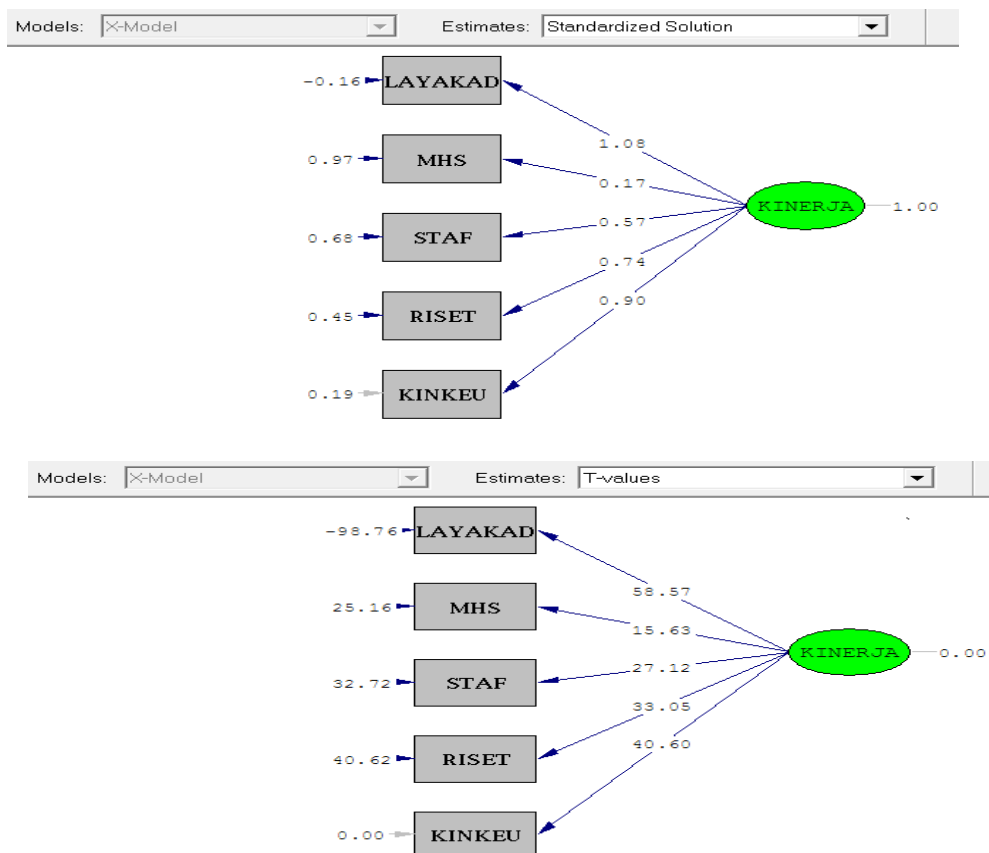


Gambar 3. Hasil Pengujian Model Pengukuran MAN

## Lampiran 2. (lanjutan)



Gambar 4. Hasil Pengujian Model Pengukuran STRATEGI



Gambar 5. Hasil Pengujian Model Pengukuran KINERJA

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	Q	Q	%	Q	%
Laki-laki	97	41.99	11	45.83	24	47.06	83	41.09
Perempuan	96	41.56	9	37.50	22	43.14	85	42.08
Tidak mengisi	38	16.45	4	16.67	5	9.80	34	16.83
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Sebaran Usia

Usia (Tahun)	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
Sampai dengan 30	18	7.79	0	-	2	3.92	18	8.91
31 sampai dengan 40	89	38.53	9	37.50	20	39.22	76	37.62
41 sampai dengan 50	74	32.03	8	33.33	21	41.18	66	32.67
51 sampai dengan 60	25	10.82	6	25.00	6	11.76	18	8.91
Di atas 60	3	1.30	0	-	0	-	3	1.49
Tidak mengisi	22	9.52	1	4.17	2	3.92	21	10.40
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja

Masa Kerja (Tahun)	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	Q	Q	%	Q	%
0 Sampai dengan 5	44	19.05	1	4.17	5	9.80	41	20.30
6 sampai dengan 10	52	22.51	5	20.83	11	21.57	46	22.77
11 sampai dengan 15	53	22.94	6	25.00	16	31.37	46	22.77
16 sampai dengan 20	28	12.12	3	12.50	7	13.73	25	12.38
Di atas 20	31	13.42	8	33.33	10	19.61	22	10.89
Tidak mengisi	23	9.96	1	4.17	2	3.92	22	10.89
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan Akademik

Jabatan Akademik	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
Tenaga Pengajar	36	15.58	0	-	2	3.92	36	17.82
Asisten Ahli	64	27.71	2	8.33	10	19.61	62	30.69
Lektor	98	42.42	11	45.83	32	62.75	83	41.09
Lektor Kepala	30	12.99	10	41.67	7	13.73	19	9.41
Guru Besar	3	1.30	1	4.17	0	-	2	0.99
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Karakteristik Responden Berdasarkan Golongan

Golongan	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
III-a	41	17.75	1	4.17	9	17.65	40	19.80
III-b	39	16.88	2	8.33	7	13.73	37	18.32
III-c	55	23.81	7	29.17	14	27.45	45	22.28
III-d	24	10.39	3	12.50	12	23.53	20	9.90
IV-a	22	9.52	6	25.00	4	7.84	15	7.43
IV-b	6	2.60	3	12.50	1	1.96	3	1.49
IV-c	3	1.30	2	8.33	1	1.96	1	0.50
IV-d	1	0.43	0	-	0	-	1	0.50
IV-e	1	0.43	0	-	0	-	1	0.50
Tidak mengisi	39	16.88	0	-	3	5.88	39	19.31
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Gelar Profesi

Gelar Profesi	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
Akuntan	94	40.69	17	70.83	26	50.98	74	36.63
Non Akuntan	12	5.19	1	4.17	2	3.92	11	5.45
Tidak mengisi	125	54.11	6	25.00	23	45.10	117	57.92
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Lampiran 5.11. Berdasarkan Lama Menjadi Kaprodi

Lama (Tahun)	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
1	44	19.05	7	29.17	12	23.53	35	17.33
2	63	27.27	9	37.50	11	21.57	50	24.75
3	39	16.88	5	20.83	13	25.49	36	17.82
4	15	6.49	0	-	5	9.80	15	7.43
5 ke atas	40	17.32	2	8.33	6	11.76	37	18.32
Tidak mengisi	30	12.99	1	4.17	4	7.84	29	14.36
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Pengalaman Menjabat

Jabatan sebelumnya	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
Dosen/staf	63	27.27	6	25.00	15	29.41	56	27.72
Tugas Tambahan	113	48.92	14	58.33	25	49.02	95	47.03
Tidak mengisi	55	23.81	4	16.67	11	21.57	51	25.25
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Karakteristik Responden Berdasarkan Umur Program Studi

Umur PT (Tahun)	DATA AWAL		PTN (n=24)		PTS (n=51)		PTS (n=202)	
	Q	%	Q	%	Q	%	Q	%
0 Sampai dengan 5	27	11.69	3	12.50	0	-	24	11.88
6 sampai dengan 10	22	9.52	6	25.00	0	-	16	7.92
11 sampai dengan 15	53	22.94	4	16.67	0	-	46	22.77
16 sampai dengan 20	50	21.65	3	12.50	11	21.57	46	22.77
Di atas 20	79	34.20	8	33.33	40	78.43	70	34.65
Jumlah	231	100.00	24	100.00	51	100.00	202	100.00

## Lampiran 2. (lanjutan)

Hasil Uji Hipotesis dari Data Sampel Keseluruhan (231 Sampel) dengan Variabel  
Kontrol Akreditasi

		GUG			AKMAN			MAN			STRATEGI			KINERJA		
		dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff
GUG	etimasi															
	t-value															
AKMAN	etimasi	0.48	-	0.48												
	t-value	6.20	-	6.20												
MAN	etimasi	0.75	-	0.75	-	-	-									
	t-value	10.30	-	10.30	-	-	-									
STRATEGI	etimasi	(0.60)	0.85	0.25	0.29	-	0.29	0.96	-	0.96						
	t-value	(5.85)	8.16	3.65	4.31	-	4.31	10.78	-	10.78						
KINERJA	etimasi	0.79	0.05	0.84	-	0.05	0.05	-	0.18	0.18	0.19	-	0.19			
	t-value	6.26	2.08	6.49	-	2.05	2.05	-	2.30	2.30	2.37	-	2.37			
VISIMISI	etimasi	0.15	-	0.15	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	2.15	-	2.15	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ETIKA	etimasi	0.70	-	0.70	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	8.66	-	8.66	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
STRKGOV	etimasi	0.67	-	0.67	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	11.01	-	11.01	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
KREDIBEL	etimasi	0.18	-	0.18	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	2.65	-	2.65	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TRANSP	etimasi	0.58	-	0.58	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	9.03	-	9.03	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACCOUNT	etimasi	0.70	-	0.70	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	11.48	-	11.48	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
RESPONS	etimasi	0.72	-	0.72	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	11.94	-	11.94	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
FAIRNES	etimasi	0.78	-	0.78	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	13.37	-	13.37	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
OTONOMI	etimasi	0.44	-	0.44	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	6.63	-	6.63	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
BUDSLACK	etimasi	-	-	0.39	0.81	-	0.81	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
AKT	etimasi	-	-	0.41	0.85	-	0.85	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.25	13.21	-	13.21	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PENGKIN	etimasi	-	-	0.47	0.97	-	0.97	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.60	14.41	-	14.41	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PENGIN	etimasi	-	-	0.79	-	-	-	1.06	-	1.06	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	10.30	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SIMINTAS	etimasi	-	-	0.66	-	-	-	0.89	-	0.89	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	10.88	-	-	-	16.07	-	16.07	-	-	-	-	-	-
SISTER	etimasi	-	-	0.70	-	-	-	0.94	-	0.94	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	8.69	-	-	-	10.91	-	10.91	-	-	-	-	-	-
INOVASI	etimasi	-	-	0.37	-	-	-	0.50	-	0.50	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.72	-	-	-	7.61	-	7.61	-	-	-	-	-	-
PROSPECT	etimasi	-	-	0.26	-	0.30	0.30	-	0.99	0.99	1.04	-	1.04	-	-	-
	t-value	-	-	3.65	-	4.31	4.31	-	10.78	10.78	-	-	-	-	-	-
ANALYS	etimasi	-	-	(0.06)	-	(0.06)	(0.06)	-	(0.21)	(0.21)	(0.22)	-	(0.22)	-	-	-
	t-value	-	-	(2.56)	-	(2.76)	(2.76)	-	(3.41)	(3.41)	(3.59)	-	(3.59)	-	-	-
DEFEND	etimasi	-	-	(0.13)	-	(0.15)	(0.15)	-	(0.49)	(0.49)	(0.51)	-	(0.51)	-	-	-
	t-value	-	-	(3.29)	-	(3.75)	(3.75)	-	(6.23)	(6.23)	(7.62)	-	(7.62)	-	-	-
REACT	etimasi	-	-	(0.08)	-	(0.08)	(0.08)	-	(0.28)	(0.28)	(0.30)	-	(0.30)	-	-	-
	t-value	-	-	(2.84)	-	(3.11)	(3.11)	-	(4.16)	(4.16)	(4.50)	-	(4.50)	-	-	-
LAYAKAD	etimasi	-	-	0.40	-	0.03	0.03	-	0.09	0.09	-	0.09	0.09	0.47	-	0.47
	t-value	-	-	6.49	-	2.05	2.05	-	2.30	2.30	-	2.37	2.37	-	-	-
MHS	etimasi	-	-	0.20	-	0.01	0.01	-	0.04	0.04	-	0.05	0.05	0.24	-	0.24
	t-value	-	-	3.53	-	1.84	1.84	-	2.01	2.01	-	2.06	2.06	3.27	-	3.27
STAF	etimasi	-	-	0.42	-	0.03	0.03	-	0.09	0.09	-	0.10	0.10	0.50	-	0.50
	t-value	-	-	7.17	-	2.07	2.07	-	2.32	2.32	-	2.40	2.40	5.55	-	5.55
RISET	etimasi	-	-	0.14	-	0.01	0.01	-	0.03	0.03	-	0.03	0.03	0.16	-	0.16
	t-value	-	-	2.34	-	1.59	1.59	-	1.69	1.69	-	1.72	1.72	2.26	-	2.26
KINKEU	etimasi	-	-	0.24	-	0.02	0.02	-	0.05	0.05	-	0.05	0.05	0.28	-	0.28
	t-value	-	-	5.38	-	2.01	2.01	-	2.23	2.23	-	2.30	2.30	4.59	-	4.59

Sumber data: D:\AA Kuliah S3 UI 2015\DATAFINAL\_1AKRED.LS8:

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Hasil Uji Hipotesis dari Data Sampel PTS (202 Sampel) dengan Variabel Kontrol Akreditasi

		GUG			AKMAN			MAN			STRATEGI			KINERJA		
		dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff
GUG	etimasi															
	t-value															
AKMAN	etimasi	0.51	-	0.51												
	t-value	6.20	-	6.20												
MAN	etimasi	0.74	-	0.74	-	-	-									
	t-value	9.66	-	9.66	-	-	-									
STRATEGI	etimasi	(0.43)	0.76	0.33	0.24	-	0.24	0.87	-	0.87						
	t-value	(3.97)	7.19	4.51	3.29	-	3.29	9.16	-	9.17						
KINERJA	etimasi	0.86	0.06	0.86	-	0.04	0.04	-	0.16	0.16	0.19	-	0.19			
	t-value	6.38	2.03	6.38	-	1.78	1.78	-	2.08	2.08	2.17	-	2.17			
VISIMISI	etimasi	0.18	-	0.18	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	2.42	-	2.42	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ETIKA	etimasi	0.71	-	0.71	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	8.60	-	8.60	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
STRKGOV	etimasi	0.68	-	0.68	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	10.14	-	10.14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
KREDIBEL	etimasi	0.15	-	0.15	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	2.07	-	2.07	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TRANSP	etimasi	0.58	-	0.58	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	8.35	-	8.35	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ACCOUNT	etimasi	0.70	-	0.70	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	10.53	-	10.53	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
RESPONS	etimasi	0.72	-	0.72	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	10.99	-	10.99	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
FAIRNES	etimasi	0.82	-	0.82	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	13.18	-	13.18	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
OTONOMI	etimasi	0.49	-	0.49	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	7.00	-	7.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
BUDSLACK	etimasi	-	-	0.42	0.82	-	0.82	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
AKT	etimasi	-	-	0.44	0.85	-	0.85	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.26	12.67	-	12.67	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PENGKIN	etimasi	-	-	0.51	1.00	-	1.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.70	13.82	-	13.82	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PENGIN	etimasi	-	-	0.77	-	-	-	1.05	-	1.05	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	9.66	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
SIMINTAS	etimasi	-	-	0.67	-	-	-	0.91	-	0.91	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	10.20	-	-	-	15.82	-	15.82	-	-	-	-	-	-
SISTER	etimasi	-	-	0.69	-	-	-	0.94	-	0.94	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	8.23	-	-	-	10.67	-	10.67	-	-	-	-	-	-
INOVASI	etimasi	-	-	0.37	-	-	-	0.50	-	0.50	-	-	-	-	-	-
	t-value	-	-	6.25	-	-	-	7.14	-	7.14	-	-	-	-	-	-
PROSPECT	etimasi	-	-	0.33	-	0.24	0.24	-	0.87	0.87	1.00	-	1.00	-	-	-
	t-value	-	-	4.51	-	3.29	3.29	-	9.16	9.16	-	-	-	-	-	-
ANALYS	etimasi	-	-	(0.08)	-	(0.06)	(0.06)	-	(0.21)	(0.21)	(0.24)	-	(0.24)	-	-	-
	t-value	-	-	(2.87)	-	(2.46)	(2.46)	-	(3.45)	(3.45)	(3.72)	-	(3.72)	-	-	-
DEFEND	etimasi	-	-	(0.16)	-	(0.11)	(0.11)	-	(0.41)	(0.41)	(0.47)	-	(0.47)	-	-	-
	t-value	-	-	(3.73)	-	(2.40)	(2.40)	-	(5.36)	(5.36)	(6.60)	-	(6.60)	-	-	-
REACT	etimasi	-	-	(0.09)	-	(0.07)	(0.07)	-	(0.25)	(0.25)	(0.28)	-	(0.28)	-	-	-
	t-value	-	-	(3.03)	-	(2.56)	(2.56)	-	(3.73)	(3.73)	(4.08)	-	(4.08)	-	-	-
LAYAKAD	etimasi	-	-	0.42	-	0.02	0.02	-	0.08	0.08	-	0.09	0.09	0.48	-	0.48
	t-value	-	-	6.38	-	1.78	1.78	-	2.08	2.08	-	2.17	2.17	-	-	-
MHS	etimasi	-	-	0.21	-	0.01	0.01	-	0.04	0.04	-	0.05	0.05	0.24	-	0.24
	t-value	-	-	3.54	-	1.64	1.64	-	1.87	1.87	-	1.93	1.93	3.26	-	3.26
STAF	etimasi	-	-	0.44	-	0.02	0.02	-	0.08	0.08	-	0.10	0.10	0.51	-	0.51
	t-value	-	-	6.92	-	1.79	1.79	-	2.10	2.10	-	2.19	2.19	5.37	-	5.37
RISET	etimasi	-	-	0.17	-	0.01	0.01	-	0.03	0.03	-	0.04	0.04	0.20	-	0.20
	t-value	-	-	2.64	-	1.52	1.52	-	1.69	1.69	-	1.74	1.74	2.53	-	2.53
KINKEU	etimasi	-	-	0.19	-	0.01	0.01	-	0.04	0.04	-	0.04	0.04	0.22	-	0.22
	t-value	-	-	4.55	-	1.71	1.71	-	1.98	1.98	-	2.06	2.06	4.01	-	4.01

SUMBER DATA : D:\AA Kuliah S3 UI 2015\DATAPTS202\_AKRED.LS8:

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Hasil Uji Hipotesis dari Data Sampel PTN (29 Sampel)

		GUG			AKMAN			MAN			STRATEGI		
		dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff
GUG	etimasi												
	t-value												
AKMAN	etimasi	(0.14)	-	(0.14)									
	t-value	(7.32)	-	(7.32)									
MAN	etimasi	0.48	-	0.48	-	-	-						
	t-value	17.85	-	17.85	-	-	-						
STRATEGI	etimasi	0.06	(0.12)	(0.06)	0.17	-	0.17	(0.19)	-	(0.19)			
	t-value	2.05	(4.02)	(5.74)	2.25	-	2.25	(3.52)	-	(3.52)			
KINERJA	etimasi	0.59	0.02	0.61	-	(0.05)	(0.05)	-	0.06	0.06	(0.30)	-	(0.30)
	t-value	73.47	2.52	99.03	-	(1.75)	(1.75)	-	2.20	2.20	(2.81)	-	(2.81)

SUMBER DATA: D:\AA Kuliah S3 UI 2015\DATAPTN29\_PATH\_MODIF.LS8:

## Hasil Uji Hipotesis dari Data Sampel PTS (51 Sampel)

		GUG			AKMAN			MAN			STRATEGI		
		dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff
GUG	etimasi												
	t-value												
AKMAN	etimasi	0.56	-	0.56									
	t-value	19.44	-	19.44									
MAN	etimasi	(0.55)	-	(0.55)	-	-	-						
	t-value	(19.30)	-	(19.30)	-	-	-						
STRATEGI	etimasi	0.01	0.06	0.07	0.03	-	0.03	(0.08)	-	(0.08)			
	t-value	0.08	0.57	2.55	0.23	-	0.23	(0.58)	-	(0.58)			
KINERJA	etimasi	(0.22)	0.01	(0.22)	-	-	-	-	(0.01)	(0.01)	0.07	-	0.07
	t-value	(72.95)	2.26	(62.38)	-	0.23	0.23	-	(0.58)	(0.58)	4.85	-	4.85

SUMBER DATA: D:\AA Kuliah S3 UI 2015\MODEL\_PATH\_PTS.LS8

## Hasil Uji Hipotesis dari Data Sampel PTN (24 Sampel)

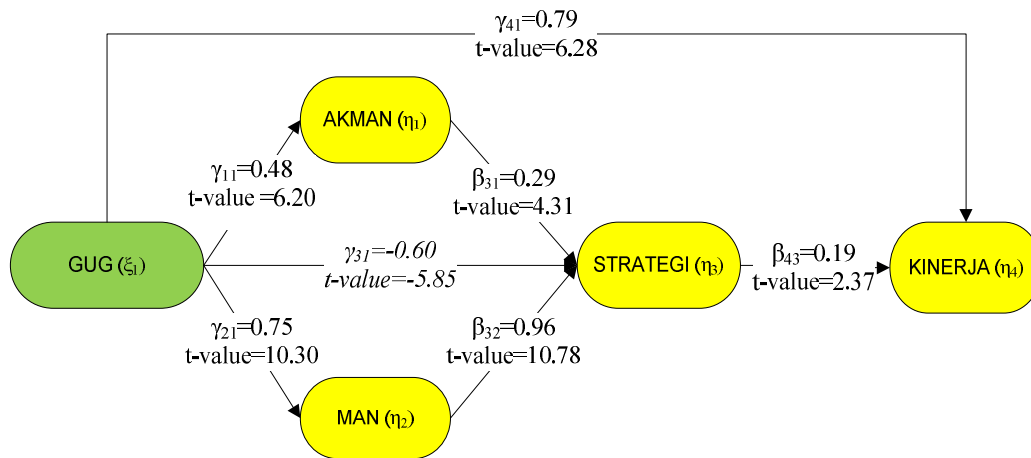
		GUG			AKMAN			MAN			STRATEGI		
		dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff	dir eff	Indir eff	Tot Eff
GUG	etimasi												
	t-value												
AKMAN	etimasi	(0.09)	-	(0.09)									
	t-value	(3.79)	-	(3.79)									
MAN	etimasi	0.40	-	0.40	-	-	-						
	t-value	12.35	-	12.35	-	-	-						
STRATEGI	etimasi	0.08	(0.12)	(0.04)	0.24	-	0.24	(0.24)	-	(0.24)			
	t-value	2.97	(4.36)	(2.86)	2.80	-	2.80	(4.01)	-	(4.01)			
KINERJA	etimasi	0.65	0.01	0.66	-	(0.07)	(0.07)	-	0.07	0.07	(0.29)	-	(0.29)
	t-value	85.53	2.01	87.29	-	(1.99)	(1.99)	-	2.31	2.31	(2.82)	-	(2.82)

SUMBER DATA: D:\AA Kuliah S3 UI 2015\DATAPTN24\_PATH\_MODIF.LS8

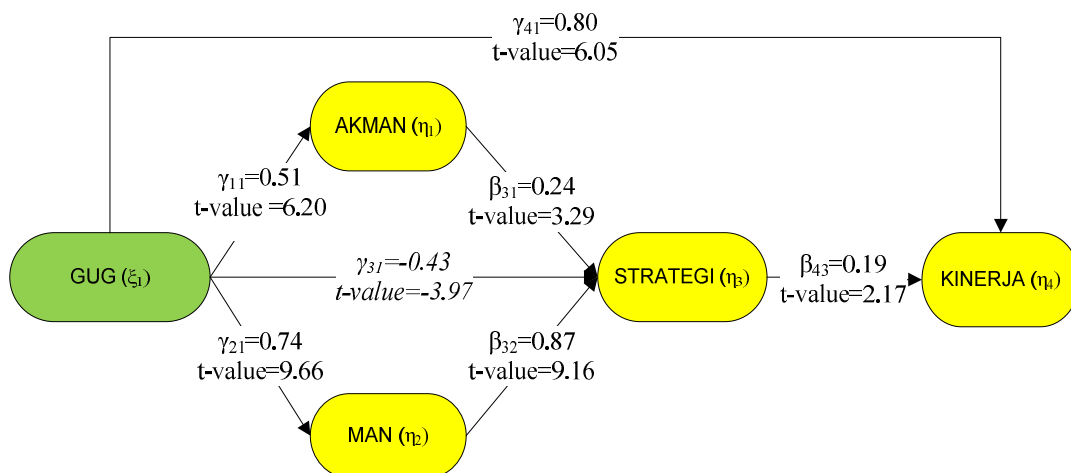


## Lampiran 2. (lanjutan)

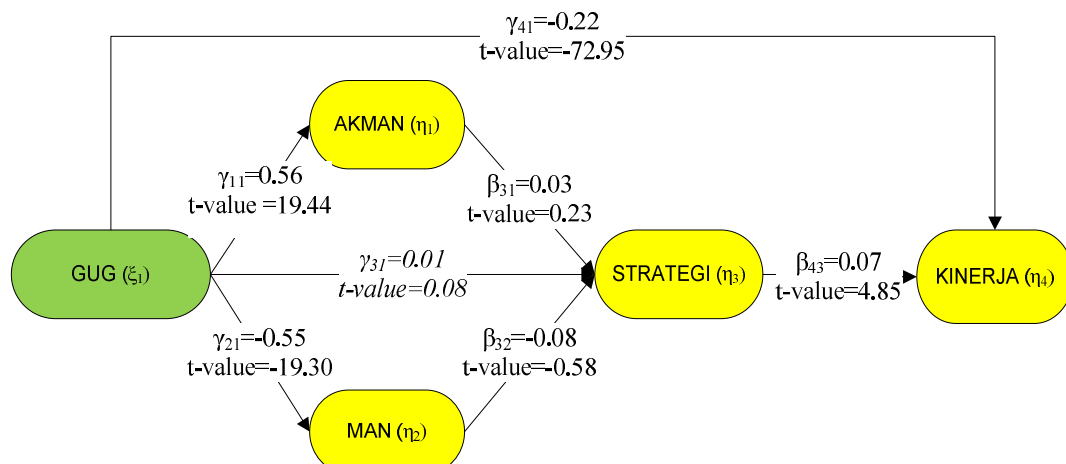
Gambar Model Struktural



Gambar Model Struktural Sampel Awal

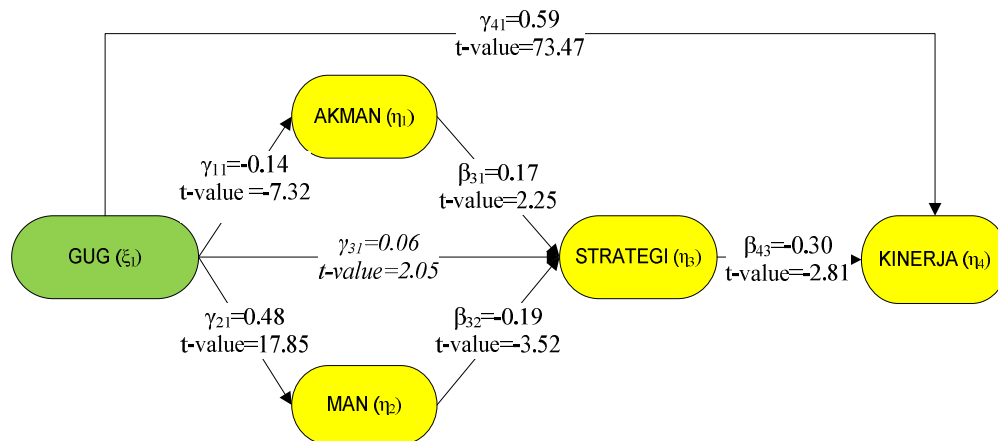


Gambar Model Struktural Subsampel PTS (202)

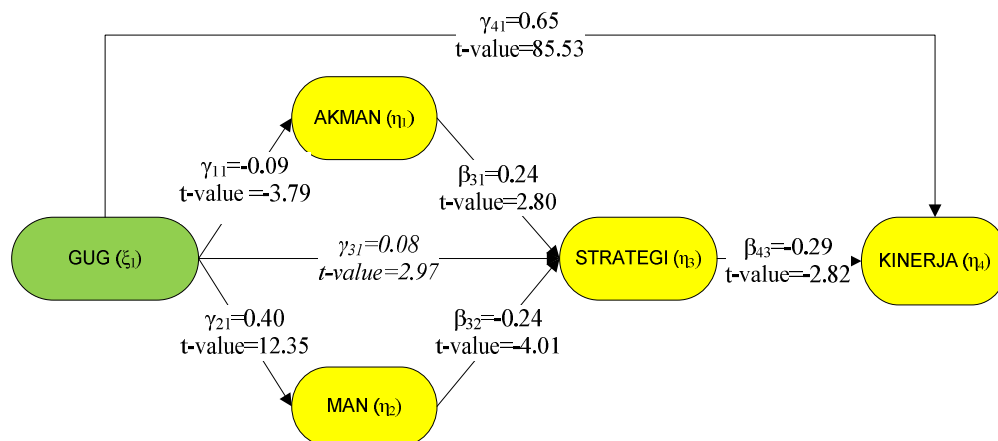


Gambar Model Struktural Subsampel PTS (51)

## Lampiran 2. (lanjutan)



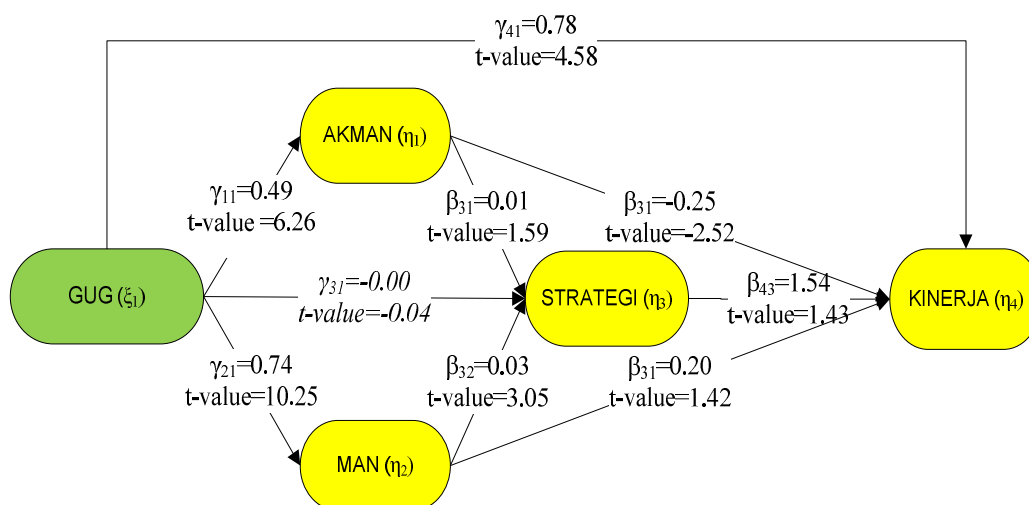
Gambar Model Struktural Subsampel PTN (29)



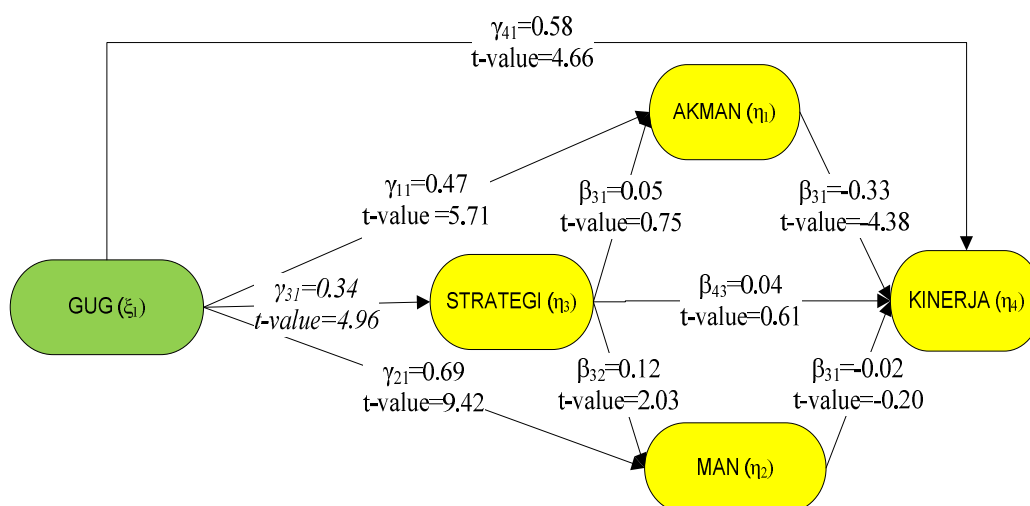
Gambar Model Struktural Subsampel PTN (24)

## Lampiran 2. (lanjutan)

## Alternatif 1.



## Alternatif 2.



Gambar Hasil Robustness Test