

MANAJEMEN KONFLIK PERAN PROFESIONAL-MANAJERIAL DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK MELALUI ORIENTASI PADA TUJUAN SISTEM DAN KEADILAN PERSEPSIAN

SITI MUTMAINAH
Universitas Diponegoro

Historically, it was believed that dual role (i.e. the individual as professional and also involve in managerial role) can potentially have adverse consequences through the creation of role conflict. Comerford and Abernethy's (1999) finding revealed that the individuals with a high professional orientation will experience less adverse consequences (i.e. lower role conflict) when involved in the budgeting process provided that they have taken on a system goal orientation. As such, this field study reexamines this professional-managerial role conflict with the different subject. Besides, this study is extended by looking at the moderating effect of perceived fairness on the relationship between professional orientation and role conflict.

The result of this study was not consistent with those indicated by prior empirical research which showed that goal system orientation had a direct effect on the relationship between professional orientation and role conflict. This finding, however, support the contemporary perspective, which suggest that occupational commitment and organizational commitment are positively, not negatively associated. The other finding of this field study does not enable rejection of the second null hypothesis for the sample group with lower participation level. It indicates that professional-managerial conflict is reduced when professionals who have lower participation level in budgeting, have higher perceived fairness level.

Keywords : Role conflict, Professional orientation, Goal system orientation, Perceived fairness, Participation in budgeting process

PENDAHULUAN

Penerapan bentuk pengendalian administratif di dalam organisasi yang didominasi oleh para profesional dipandang kurang efektif karena dapat menimbulkan konflik peran. Hal ini terjadi karena adanya ketidaksesuaian

norma dan nilai yang dianut oleh profesional dengan norma dan nilai organisasi yang memperkerjakan profesional tersebut (Blau dan Scott, 1962; Vandenberg dan Scarpello, 1994; Wallace, 1995; Abernethy dan Stoelwinder, 1995; Comerford dan Abernethy, 1999). Benturan ini semakin dipertajam oleh kecenderungan seorang profesional yang memiliki komitmen tinggi pada nilai-nilai profesinya, namun memiliki komitmen yang rendah pada nilai-nilai manajerial (Abernethy dan Stoelwinder, 1995; Wallace, 1995; Comerford dan Abernethy, 1999).

Berbagai studi empiris menunjukkan bahwa para profesional mengalami konflik ketika mereka diharapkan berpartisipasi dalam penganggaran (misalnya Scott, 1966; Hall, 1967; Copur, 1990; Raelin, 1991; dalam Comerford dan Abernethy, 1999). Meskipun demikian, sehubungan dengan jabatan dan/atau peran yang diembannya, para profesional menghadapi tuntutan untuk terlibat dalam proses penganggaran maupun bentuk pengendalian administratif lain. Comerford dan Abernethy (1999) menyatakan bahwa konflik peran pada keadaan ini dapat diatasi oleh orientasi pada tujuan sistem. Hasil penelitian mereka mendukung proposisi bahwa individu yang memiliki orientasi profesional yang tinggi tidak perlu mengalami konflik peran ketika terlibat dalam penganggaran, asalkan ia komitmen pada orientasi tujuan sistem.

Penelitian ini di samping merupakan replikasi penelitian Comerford dan Abernethy (1999), juga merupakan ekstensi penelitian sebelumnya, yaitu dengan menggunakan variabel moderator yaitu keadilan persepsian pada hubungan antara orientasi profesional dengan konflik peran profesional-manajerial. Berbeda dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini menggunakan variabel partisipasi dalam penganggaran sebagai pengganti variabel keterlibatan dalam penganggaran. Perbedaan lain dari penelitian sebelumnya terdapat dalam sampel yang digunakan. Penelitian ini melibatkan akuntan publik sebagai seorang profesional, yang juga memegang jabatan dan/atau peran manajerial di kantor akuntan publik di Indonesia.

Berdasarkan penjelasan di atas, penelitian ini bertujuan menjawab permasalahan sebagai berikut: (a) Bagaimana pengaruh orientasi tujuan sistem terhadap hubungan antara orientasi profesional dengan konflik peran yang dialami oleh akuntan publik yang partisipasi dalam penganggaran? (b) Bagaimana pengaruh keadilan persepsian terhadap hubungan antara orientasi profesional dengan konflik peran yang dialami oleh akuntan publik yang berpartisipasi dalam penganggaran?

Hasil penelitian ini akan bermanfaat bagi manajemen kantor akuntan publik yang organisasinya didominasi oleh para profesional, khususnya pada pengimplementasian sistem pengendalian manajemen, pengembangan strategi sumber daya manusia, dan pembentukan iklim kondusif yang memenuhi harapan para profesional. Bagi dunia akademik, peneliti berharap hasil penelitian akan memperkaya literatur yang berasal dari studi empiris dan sebagai konfirmasi hasil penelitian sebelumnya, serta sebagai pijakan awal bagi penelitian lanjutan.

KERANGKA TEORETIS DAN HIPOTESIS

Temuan Empiris Terdahulu tentang Konflik Peran Profesional-Manajerial di Kantor Akuntan Publik

Meskipun secara historis diyakini bahwa komitmen pada satu sistem nilai secara inheren tidak akan harmonis dengan komitmen pada sistem nilai lainnya (Blau dan Scott, 1962; Gouldner, 1957; Sorensen dan Sorensen, 1974 dalam Vandenberg dan Scarpello, 1994), namun hal ini masih menimbulkan perdebatan dan tidak sepenuhnya didukung oleh peneliti lain. Greene, (1978), Miller dan Wager (1971) mengungkap bahwa kedua komitmen ini—yaitu komitmen organisasional dan komitmen profesional—merupakan bentuk yang sepenuhnya independen dan masing-masing memiliki keunikan yang berpengaruh pada sikap dan perilaku kerja (Vandenberg dan Scarpello, 1994). Sedangkan perspektif kontemporer melihat bahwa komitmen pada profesi secara kausal merupakan anteseden komitmen organisasi (Frese, 1982; Mortimer dan Lorence, 1979; Vandenberg dan Scarpello, 1994), dan kedua bentuk komitmen tersebut berhubungan positif, bukan negatif (Bartol, 1979; Blau, 1989; Lachman dan Aranya, 1986; Morrow dan Goetz, 1988; Morrow dan Wirth, 1989; Welsch dan La Van, 1981; Vandenberg dan Scarpello, 1994; dalam Vandenberg dan Scarpello, 1994). Kekuatan hubungan ini beragam sesuai dengan lingkungan kerja dan derajat keprofesionalan. Semakin besar nilai-nilai profesionalisme pada suatu organisasi, semakin kuat hubungan antara kedua bentuk komitmen.

Akuntan publik merupakan profesi yang berpotensi memunculkan konflik peran dan ketidakjelasan peran (Sorensen dan Sorensen, 1974; Montagna, 1974; Schultz, 1974; Baker, 1977 dalam Senatra, 1980). Potensi *clash of cultures* dalam kantor akuntan publik muncul karena model pengendalian profesional yang berbasiskan pengendalian sosial dan pengendalian diri sendiri (*self-control*) dipandang paradigma sosiologi sebagai antitesis pengendalian birokratis. Sistem nilai organisasi diasumsikan menekankan nilai-nilai seperti pengendalian dan otoritas birokratik atau hierarkhis, kepatuhan pada tujuan, norma dan regulasi organisasi dan loyalitas pada organisasi (Lachman dan Aranya, 1986 dalam Vandenberg dan Scarpello, 1994). Pengendalian administratif atau pengendalian birokratik dilakukan dengan mengamati dan mengatur perilaku dan *output* yang dihasilkan dari perilaku tersebut. Di dalamnya tercakup mekanisme dan prosedur struktur otoritas, aturan, kebijakan, prosedur operasi standar, anggaran, penghargaan dan sistem insentif (Hopwood, 1976; Hellriegel dan Slocum, 1986).

Pengendalian administratif, khususnya pengendalian finansial berupa anggaran, berperan pada hubungan antara profesional dengan organisasi agar tujuan dan prinsip manajemen birokratik yang menekankan efisiensi dan akuntabilitas dapat tercapai. Tujuan implisit kebijakan manajemen dalam hal ini adalah untuk mengendalikan perilaku profesional yang secara tradisional mendominasi pengambilan keputusan di kantor akuntan publik, karena

dominasi ini dipandang berseberangan dengan upaya mengefisienkan dan mengefektifkan jasa akuntan publik.

Akuntan publik yang disosialisasikan untuk bertindak secara independen tanpa pengendalian administratif formal, serta dapat mencari dan mengimplementasikan solusi yang diinginkan dalam menjalankan tugas profesionalnya, akan terdorong untuk menghindari pengendalian ini, bahkan memunculkan perilaku disfungsional. Berbagai penelitian seputar sistem pengendalian formal pada kantor akuntan publik besar selama tahun 1980-an menyimpulkan bahwa tingkat perilaku disfungsional pada kantor akuntan publik sangat tinggi bila dikaitkan dengan sistem pengendalian (Otley dan Pierce, 1995).

Konflik peran muncul karena profesional berpersepsi bahwa dengan dijalankannya suatu model perilaku maka profesional akan mengalami kesulitan atau ketidakmungkinan menaati model perilaku lain. Artinya, ketika ia bertindak sesuai dengan kode etik profesinya, maka ia akan merasa tidak berperan sebagai karyawan yang baik. Namun di sisi lain, bila ia berlaku sesuai dengan prosedur yang ditentukan perusahaan/organisasi, ia akan merasa telah bertindak tidak profesional.

Beberapa riset bidang akuntansi keperilakuan yang menyimpulkan adanya konflik peran dapat dilihat dari Sorensen (1967) yang menyimpulkan bahwa ketika auditor bekerja di lingkungan profesional-birokratik seperti kantor akuntan publik besar, konflik maupun berkurang/hilangnya norma dan nilai profesional akan dialami oleh auditor. Lengermann (1971) mendapatkan temuan bahwa (1) para akuntan percaya bahwa otonomi profesional akan sangat terancam bila mereka bekerja di organisasi yang besar, namun demikian hubungan yang sesungguhnya ditemukan lebih kompleks dan tidak kentara; (2) otonomi profesional para akuntan cenderung lebih dapat dipertahankan pada lingkungan kantor akuntan publik berskala nasional dibandingkan pada organisasi selain kantor akuntan publik; (3) konflik komitmen cenderung terjadi pada akuntan yang menduduki level lebih rendah pada organisasi yang besar. Schroeder dan Imdieke (1977) menemukan potensi konflik peran ditunjukkan ketika akuntan meningkat karirnya pada hierarki organisasi. Suwandi dan Indriantoro (1999) menyimpulkan antara lain bahwa faktor organisasional persepsi peran yang sering dipakai dalam studi di lingkungan akuntansi publik berupa konflik peran maupun ketidakjelasan peran ditemukan secara konsisten dan negatif mempengaruhi berbagai respon afektif yang timbul pada staf akuntan.

Sementara itu riset yang tidak mendukung adanya konflik profesional-organisasional ini ditunjukkan oleh studi Aranya dkk. (1982) yang menemukan adanya hubungan positif antara komitmen organisasional dengan komitmen profesional. Norris dan Niebuhr (1983) menemukan bahwa akuntan yang memiliki tingkat profesionalisme tinggi juga memiliki komitmen organisasi yang tinggi. Walaupun pada diri akuntan ada potensi konflik komitmen organisasional-profesional, terutama pada akuntan eselon bawah pada organisasi yang besar, efeknya pada kantor akuntan publik tidak begitu kentara. Aranya dan Ferris (1984) berkesimpulan bahwa (1) konflik organisasional-

profesional yang dialami akuntan yang bekerja di kantor akuntan publik lebih rendah dibandingkan akuntan yang bekerja di lingkungan organisasi yang lain; (2) dalam kantor akuntan publik, level konflik persepsian bervariasi dan berhubungan terbalik dengan posisi individu akuntan dalam hierarki; (3) persepsi konflik berhubungan negatif dengan kepuasan kerja dan berhubungan positif dengan keinginan untuk berpindah kerja.

Orientasi pada Tujuan Sistem: Solusi Alternatif untuk Mengantisipasi Konflik Peran Profesional-Manajerial

Dari hasil berbagai penelitian di atas tampak bahwa konflik peran bukan merupakan fenomena yang bersifat dikotomi, yang berarti ada atau tidak ada secara absolut, tetapi lebih merupakan fenomena yang terjadi dalam tingkatan intensitas (Barley dan Tolbert, 1991). Konflik peran yang timbul sebagai akibat dari kondisi yang penuh tekanan yang dipersepsikan oleh para akuntan dapat diminimalkan bila tercipta kondisi yang dapat mengurangi beban tersebut. Parker dkk. (1989) menyatakan bahwa strategi mendasar untuk mengurangi *stress* yang terutama disebabkan oleh ketidakjelasan peran, konflik peran dan tingkat kepuasan kerja yang rendah adalah dengan menciptakan iklim organisasi yang kondusif seperti *mutual support*, keterbukaan dalam komunikasi dan partisipasi dalam pengendalian.

Comerford dan Abernethy (1999) menganggap penelitiannya memberikan alternatif solusi yang berarti untuk mengatasi konflik peran profesional-manajerial. Beberapa riset sebelumnya seputar konflik peran menyarankan hal-hal yang tampaknya belum menjawab permasalahan sesuai kondisi dan tuntutan yang berkembang. Riset sebelumnya menyatakan bahwa konflik peran dapat diminimalkan bila profesional tidak dihadapkan pada pengendalian administratif, karena pengendalian administratif membatasi mereka dalam aktivitas yang ditujukan untuk mengatur diri mereka sendiri (Hall, 1967; Aranya dan Ferris, 1984; Abernethy dan Stoelwinder, 1995). Hasil riset lain menyatakan pula bahwa konflik peran dapat dielakkan bila profesional tidak memelihara orientasi profesional yang tinggi (Copur, 1990) atau mengubah orientasi mereka sesuai dengan nilai-nilai dan norma organisasi (Miller dan Wager, 1971).

Organisasi dapat menciptakan suatu lingkungan yang mendorong profesional untuk menerima orientasi tujuan sistem, tanpa melepaskan komitmen mereka pada nilai-nilai profesional. Meskipun Comerford dan Abernethy (1999) menyatakan bahwa pada awalnya partisipasi dalam penganggaran sebagai bentuk pengendalian administratif berpotensi memunculkan konflik peran, namun mereka pun menyatakan bahwa proses partisipasi selanjutnya mampu pula meminimalkan konflik peran. Hal ini dapat terjadi apabila seluruh para pihak yang berpartisipasi memiliki orientasi pada nilai-nilai manajerial. Partisipasi para profesional pada proses penganggaran akan memungkinkan upaya untuk mendorong profesional meningkatkan orientasi sistem tujuan secara wajar. Sementara itu profesional

tidak harus mengorbankan orientasi profesional mereka untuk berpartisipasi secara efektif pada proses penganggaran. Hasil penelitian mereka mendukung proposisi bahwa individu yang memiliki orientasi profesional tinggi akan mengalami sedikit konsekuensi yang merugikan—yaitu konflik peran yang lebih rendah—ketika terlibat dalam proses penganggaran, apabila ia memiliki orientasi tujuan sistem.

Berdasarkan temuan tersebut, hipotesis nol pertama dinyatakan sebagai berikut:

H_{01} : Interaksi antara orientasi profesional dan orientasi tujuan sistem tidak berpengaruh negatif terhadap konflik peran yang dialami oleh akuntan publik yang berpartisipasi dalam penganggaran.

Peran Keadilan Persepsian pada Upaya Meminimalkan Konflik Peran dalam Proses Penganggaran

Manajemen kantor akuntan publik berkepentingan untuk menciptakan kondisi yang kondusif pada lingkungan profesional yang terlibat dalam proses penganggaran. Meski banyak kalangan mengakui sisi positif penganggaran, namun tidak menutup kemungkinan sisi negatifnya juga dipersepsikan oleh para pihak yang merasa pekerjaannya dikendalikan oleh anggaran. Selain karena anggaran merupakan salah satu sumber penyebab konflik peran profesional-organisasional, anggaran juga dipandang sebagai sumber tekanan yang dapat menciptakan ketidakpercayaan, permusuhan dan penurunan kinerja.

Hurka (1983) menemukan bahwa evaluasi yang adil menempati peringkat pertama pada urutan kebutuhan yang paling penting bagi akuntan, diikuti kemudian perhatian pada supervisi yang kompeten dan adil. Studi ini juga menyimpulkan bahwa pada kenyataannya tingkat pemenuhan kebutuhan tersebut dipersepsikan oleh para akuntan masih rendah, terutama evaluasi yang adil dan tujuan yang jelas (Parker dkk., 1989).

Upaya manajemen untuk memperhatikan kebutuhan anggota organisasinya berpengaruh pada komitmen manajerial para anggota. Jika organisasi dipandang memiliki komitmen pada tujuan profesional individu, maka individu cenderung untuk mengembangkan komitmen pada tujuan-tujuan organisasi. Aranya dan Ferris (1984) berkesimpulan bahwa kemampuan organisasi untuk memfasilitasi pemenuhan harapan profesional akan mempengaruhi komitmen profesional pada tujuan-tujuan manajerial organisasi. Abernethy dan Stoelwinder (1995) mengungkap bahwa penciptaan kultur organisasi yang sesuai dengan nilai dan tujuan profesional akan mempermudah pencapaian tujuan-tujuan organisasi. Dalam kondisi ini profesional akan mempersepsikan bahwa cara terbaik untuk mencapai tujuan mereka adalah dengan melalui pencapaian tujuan-tujuan organisasi. Senatra (1980) mengungkap bahwa konflik peran yang dialami oleh auditor senior secara signifikan berhubungan dengan persepsi senior tentang iklim organisasi kantor akuntan publik.

Peneliti menduga bahwa iklim kondusif yang dapat meminimalkan potensi konflik peran adalah adanya persepsi bahwa atasan telah bersikap adil atas prosedur maupun *outcome* organisasi. Teori keadilan berasumsi bahwa persepsi dan keyakinan seseorang tentang keadilan perlakuan yang diterima berkaitan dengan pekerjaan, membentuk keyakinan yang kuat dan dapat menjelaskan perilaku dan sikap seseorang terhadap pekerjaan. Daly dan Geyer (1994) menyatakan bahwa pertimbangan yang adil pada gilirannya akan menumbuhkan persepsi anggota organisasi, kepercayaannya pada otoritas dan persepsi tentang netralitas otoritas.

Dalam konteks partisipasi dalam organisasi, reaksi individu atas level partisipasi yang dimilikinya tergantung pada bagaimana pandangannya atas keadilan suatu *outcome* keputusan (Lindquist, 1995). Dengan keadilan yang dipersepsikannya, akuntan publik memiliki motivasi intrinsik untuk berperan secara efektif dalam organisasi termasuk berpartisipasi dalam penganggaran. Lebih lanjut, bila partisipasi ini berjalan sebagaimana mestinya, maka keadilan persepsian itu akan menguat seiring dengan semakin tingginya tingkat partisipasi mereka. Pada kondisi ini anggota organisasi akan berpersepsi bahwa tujuan organisasi merupakan bagian dari tujuan individu. Dengan demikian kegamaan akan pilihan peran yang harus dimunculkan, yang berlanjut pada terciptanya konflik peran tidak perlu terjadi.

Brockner dkk. (1992) menemukan pula bahwa reaksi yang paling negatif dalam organisasi ditunjukkan oleh karyawan yang sebelumnya merasa berkomitmen tinggi tapi merasa diperlakukan tidak adil oleh institusi atau organisasi. Reaksi individu dalam hal mengubah komitmen mereka pada organisasi atau institusi merupakan fungsi dari tingkat komitmen individu sebelumnya dan tindakan organisasi. Tindakan organisasi dalam hal ini ditentukan oleh *outcome* dan keadilan atau kelayakan prosedur yang digunakan untuk mengalokasikan *outcome*.

Berdasarkan pembahasan di atas, peneliti berharap keadilan yang dipersepsikan oleh profesional-manajerial merupakan hal yang penting dalam menentukan tingkat konflik peran profesional-manajerial dalam organisasi. Karenanya hipotesis yang diajukan adalah:

Ho₂ : Interaksi antara orientasi profesional dan keadilan persepsian tidak berpengaruh negatif terhadap konflik peran akuntan publik yang berpartisipasi dalam penganggaran.

METODOLOGI PENELITIAN

Pemilihan Sampel dan Pengumpulan Data

Kelompok profesional yang dijadikan subyek penelitian adalah akuntan publik yang juga berpartisipasi dalam proses penganggaran. Pengumpulan data dilakukan dengan *mail survey*. Dari 350 kuesioner yang disebarkan kepada calon responden, 4 kuesioner di antaranya kembali karena pindah alamat. Total

kuesioner yang mendapatkan tanggapan berjumlah 100 buah, dengan tingkat respon 28,90%. Melalui proses pengeditan data, 4 tanggapan tidak dapat digunakan dalam analisis selanjutnya karena jawaban tidak lengkap, sehingga jumlah observasi penelitian ini adalah 96. Tingkat persentase akhir sebesar 27,75% dianggap cukup karena telah melebihi tingkat responsi minimal.

Pengujian Non-Response Bias

Untuk meminimalkan *response bias*, responden diminta untuk menjawab kuesioner dengan bebas namun tetap obyektif dan mengirimkannya langsung kepada peneliti. Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan menggunakan kriteria lamanya kuesioner dikembalikan oleh responden. Dari 96 kuesioner yang dapat digunakan, 39 buah dikategorikan sebagai kuesioner yang dikembalikan awal dan sisanya 57 buah dianggap sebagai kelompok *non-response* karena datang akhir. Dari uji *t-test* (Tabel 1), dapat diketahui tidak adanya perbedaan antara kedua kelompok.

Pengujian Reliabilitas dan Validitas

Untuk mengevaluasi kualitas data dari penggunaan instrumen penelitian ini, maka dilakukan pengujian reliabilitas dan validitas. Peneliti menghitung *cronbach alpha* untuk menguji reliabilitas konsistensi internal, sedangkan pengujian validitas pengukuran dilakukan dengan menggunakan analisis faktor (*factor analysis*) dengan *varimax rotation*. Hasil pengujian dirangkum dalam Tabel 2.

TABEL 1

Hasil *T-test* untuk Mengetahui Perbedaan Rata-rata Respon Awal dan Respon Akhir

Variabel	Awal (n=39)		Akhir (n=57)		t-value	p
	Rata-rata	DS	Rata-rata	DS		
Konflik peran	21,38	7,93	22,32	10,38	-0,498	0,62
Keadilan persepsian	20,23	5,4	20,67	4,82	-0,415	0,679
Orientasi profesional	22,44	4,58	22,81	4,78	-0,38	0,705
Orientasi tujuan sistem	21,38	4,28	22,25	4,73	-0,911	0,365
Partisipasi anggaran	25,79	7,41	26,04	10,23	-0,126	0,9

TABEL 2

Hasil Pengujian Reliabilitas dan Validitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Kaiser's MSA	Factor Loading
Orientasi tujuan sistem	0,7	0,71	0,59-0,82
Orientasi profesional	0,53	0,69	0,71-0,80
Keadilan persepsian			
atas prosedur organisasi	0,87	0,5	0,94
atas <i>outcome</i> organisasi	0,62	0,5	0,86
Konflik peran	0,86	0,83	0,51-0,86
Partisipasi anggaran	0,94	0,88	0,82-0,95

Analisis Data

Persamaan regresi berganda untuk menguji hipotesis pertama diadopsi dari Comford dan Abernethy (1999) sebagai berikut: $Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2 + e$; $H_{01}: b_4 = 0$.

Untuk menguji hipotesis kedua digunakan persamaan $Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2 + e$; $H_{02}: b_5 = 0$. Dalam hal ini, Y =konflik peran, X_1 =orientasi profesional, X_2 =orientasi tujuan system, X_3 =keadilan persepsian, X_1X_2 =interaksi antara X_1 dengan X_2 , X_1X_3 =interaksi antara X_1 dengan X_3 , e =kesalahan regresi, dan b =koefisien regresi.

Persamaan ini merupakan cara yang dapat digunakan untuk menguji interaksi yang diadopsi dari Schoonhoven (1981). Ekspektasi peneliti adalah interaksi antara orientasi profesional dengan orientasi tujuan sistem maupun interaksi antara orientasi profesional dengan keadilan persepsian, memiliki dampak signifikan pada konflik peran profesional-manajerial. Untuk itu dibutuhkan koefisien b_4 dan b_5 yang secara statistik signifikan dan negatif. Hal ini dapat dilihat dengan mempertimbangkan hubungan parsial persamaan regresi di atas, yaitu

$\delta Y / \delta X_1 = b_1 + b_4X_2$ untuk orientasi tujuan sistem, dan $\delta Y / \delta X_1 = b_1 + b_5X_3$ untuk keadilan persepsian. Selanjutnya bila hasil persamaan regresi ternyata menunjukkan dukungan atas hipotesis alternatif atau menolak hipotesis nol, maka berdasarkan persamaan turunan parsial tersebut dihitung *inflection point* untuk masing-masing interaksi.

Pengujian Asumsi Klasik

Asumsi klasik yang mendasari model regresi yang diuji dalam hal ini adalah *homoscedasticity*, *non autocorrelation* dan *non multicollinearity* (Sih Prapri, 1999).

Hasil pengujian *homoscedasticity* disajikan pada tabel berikut:

TABEL 3

Hasil Pengujian Glesjer Untuk Persamaan Pertama

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	6,877	7,889	0,872	0,386	
X_1	Orientasi profesional	b_1	-0,001	0,416	-0,003	0,998	
X_2	Orientasi tujuan sistem	b_2	-0,108	0,388	-0,279	0,781	
X_1, X_2	Interaksi X_1 dengan X_2	b_3	0,005	0,019	0,295	0,769	
$R^2 =$	0,012	$F =$	0,375	$p =$,771	$n =$	96

TABEL 4

Hasil Pengujian Glesjer Untuk Persamaan Kedua

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	12,319	6,976	1,766	0,081	
X_1	Orientasi profesional	b_1	-0,316	0,334	-0,945	0,347	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	-0,443	0,371	1,193	0,236	
X_1, X_2	Interaksi X_1 dengan X_2	b_3	-0,023	0,017	1,367	0,175	
$R^2 =$	0,189	$F =$	1,132	$p =$,340	$n =$	96

TABEL 5

Hasil Pengujian Durbin-Watson

	Durbin- Watson
Persamaan-1 untuk Kelompok Sampel Dengan Tingkat Partisipasi Penganggaran:	
Tinggi	1,541
Rendah	2,064
Persamaan-2 untuk Kelompok Sampel Dengan Tingkat Partisipasi Penganggaran:	
Tinggi	1,461
Rendah	1,979

Dari kedua hasil pengujian di atas terlihat hasil yang tidak signifikan. Dengan demikian data yang digunakan dalam penelitian ini lolos uji heteroskedastisitas.

Hasil pengujian non-otokorelasi pada penelitian ini diringkas pada Tabel 5. Analisis selanjutnya terhadap hasil yang dicapai menunjukkan bahwa pada kelompok sampel dengan tingkat partisipasi penganggaran tinggi dalam hipotesis pertama dan hipotesis kedua hasil Durbin-Watson berada pada daerah ragu-ragu (*inconclusive*) yang berarti tidak dapat diputuskan apakah terdapat otokorelasi atau tidak. Sedangkan hasil Durbin-Watson untuk kelompok sampel dengan tingkat partisipasi penganggaran rendah pada kedua hipotesis berada pada daerah H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat otokorelasi.

Dari koefisien korelasi Pearson di bawah ini (Tabel 6) dapat dikatakan bahwa multikolinearitas yang terjadi tidak berbahaya. Dengan demikian dari beberapa hasil pengujian di atas yang tidak melanggar asumsi klasik, maka pengujian statistik dengan menggunakan persamaan regresi dapat dilakukan. Hasil pengujian multikolinieritas sebagai berikut:

TABEL 6

Matriks Korelasi Variabel Independen

	a	B	c
Orientasi profesional (a)	1		
Orientasi tujuan sistem (b)	0,565	1	
Keadilan persepsian (c)	0,326	0,673	1

TABEL 7

Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-rata	Deviasi Standar
Konflik peran	Agust-56	Agust-48	21,94	9,43
Keadilan persepsian	Apr-28	Apr-28	20,49	5,04
Orientasi profesional	Agust-32	Agust-32	23,28	4,15
Orientasi tujuan sistem	Apr-28	Apr-28	21,9	4,55
Partisipasi anggaran	Jun-42	Jun-42	25,94	9,15

HASIL DAN PEMBAHASAN

Untuk menguji hipotesis dilakukan pemilahan responden menjadi dua kategori yaitu kelompok responden yang memiliki tingkat partisipasi penganggaran tinggi dan kelompok responden dengan tingkat partisipasi penganggaran rendah, berdasarkan skor rata-rata partisipasi yaitu 25,94. Untuk kelompok pertama yaitu kelompok yang memiliki skor partisipasi di atas rata-rata, data yang dapat diolah berjumlah 50, sedangkan pada kelompok kedua

berjumlah 46. Pemilahan ini selain dilakukan karena tingkat keterlibatan profesional ini pada akhirnya menentukan keefektifan sistem penganggaran dalam *setting* ini, juga untuk menghindari adanya *artifact correlation*.

Statistik Deskriptif

Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat dalam Tabel 7.

Pengujian Hipotesis Pertama

Hasil analisis regresi yang menguji hipotesis pertama tampak dalam Tabel 8

TABEL 8

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Pertama untuk Seluruh Sampel

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	7,082	13,961	0,507	0,613	
X_1	Orientasi profesional	b_1	1,229	0,736	1,669	0,098	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	-0,103	0,688	-0,15	0,881	
X_1X_2	Interaksi X1 dengan X3	b_3	-0,021	0,033	-0,638	0,525	
$R^2 =$	10,8%	$F =$	3,719	$p =$,014	$n =$	96

TABEL 9

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Pertama untuk Kelompok yang Memiliki Tingkat Partisipasi Penganggaran Tinggi

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	31,474	40,866	0,77	0,445	
X_1	Orientasi profesional	b_1	0,005	1,892	0,003	0,998	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	-1,513	1,766	-0,857	0,396	
X_1X_2	Interaksi X1 dengan X3	b_3	0,044	0,08	0,556	0,581	
$R^2 =$	22,5%	$F =$	4,461	$p =$,008	$n =$	50

Pengujian ketiga kelompok sampel menunjukkan hasil yang tidak signifikan, yang berarti interaksi antara orientasi profesional dengan orientasi tujuan sistem tidak memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap konflik peran yang dialami oleh akuntan publik yang berpartisipasi dalam penganggaran. Temuan ini tidak konsisten dengan Comford dan Abernethy (1999). Ada beberapa alasan yang dapat menjelaskan hasil yang diperoleh penelitian ini.

TABEL 10

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Pertama untuk Kelompok Sampel yang Memiliki dengan Tingkat Partisipasi Penganggaran Rendah

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	-6,392	16,954	-0,377	0,708	
X_1	Orientasi profesional	b_1	1,816	0,957	1,898	0,065	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	1,234	0,976	1,265	0,213	
X_1, X_2	Interaksi X_1 dengan X_3	b_3	-0,076	0,047	-1,613	0,114	
$R^2 =$	8,1%	$F =$	1,240	$p =$,307	$n =$	46

Pertama, lingkungan pengendalian administratif yang berlaku di kantor akuntan publik tidak mengakibatkan akuntan publik yang memiliki orientasi profesional yang tinggi mengalami konflik peran. Hal ini disebabkan oleh dilibatkannya para profesional dalam proses penganggaran—dalam tingkat yang rendah sekalipun—oleh manajemen kantor akuntan publik sebagai upaya untuk meng-counter anggapan di kalangan para profesional bahwa anggaran merupakan pembatas otonomi profesional dalam menjalankan tugasnya. Dalam kasus ini para akuntan publik tidak merasa keberatan untuk meningkatkan orientasinya pada nilai-nilai manajerial, karena ia sendiri berperan dalam proses penganggaran. Orientasi manajerial ini semakin meningkat seiring dengan keterlibatan dan pengaruhnya pada proses penganggaran. Dengan demikian ada hubungan yang serasi antara orientasi profesional dengan orientasi manajerial, tanpa saling meniadakan di antara keduanya sehingga tidak memunculkan konflik peran profesional-manajerial yang berarti.

Kedua, proses sosialisasi dan internalisasi nilai-nilai dan norma manajerial yang diprogramkan manajemen kantor akuntan publik berhasil baik. Hal ini tampak dengan kemampuan akuntan publik untuk dapat menjalankan ketentuan manajerial tanpa melepaskan komitmen profesionalnya. Hasil penelitian mendukung temuan bahwa komitmen profesional dan komitmen organisasional berhubungan positif. Hal ini sejalan dengan Vandenberg dan Scarpello (1994), dan mendukung perspektif kontemporer.

Ketiga, sampel yang dilibatkan berasal dari lingkungan kantor akuntan publik yang mayoritas anggotanya adalah para profesional sehingga memandang tugas profesional sebagai misi sentral organisasi, dan tujuan organisasi secara umum konsisten dengan tujuan para profesional yang bekerja di dalamnya (Scott, 1965 dalam Wallace, 1995). Di dalam kantor akuntan publik sebagai salah satu bentuk *autonomous organization*, tugas-tugas para profesional dan otoritas petugas administrasi dipisahkan dengan baik, berbeda dengan organisasi birokratik murni maupun organisasi profesional yang tergolong *heteronomous organization*. Hal ini memperkecil potensi konflik peran profesional-manajerial.

Keempat, masih berkaitan dengan lingkungan kantor akuntan publik, beberapa temuan mengungkap bahwa komitmen organisasional dan profesional para akuntan yang bekerja di organisasi profesional lebih tinggi daripada para akuntan yang bekerja di organisasi non-profesi misalnya organisasi pemerintah dan industri, dan persepsi konflik antara kedua komitmen ini lebih rendah daripada kolega mereka di organisasi non-profesional (misal Aranya dan Ferris, 1984). *Kelima*, karena nilai profesional akuntan publik berpengaruh sangat besar pada keberlangsungan organisasi kantor akuntan publik, maka kecenderungan organisasi untuk membangun sistem nilai organisasi yang konsisten dengan sistem nilai profesi sangat besar. Dengan demikian potensi *clash of culture* antara kedua sistem nilai tidak sebesar yang diperkirakan oleh berbagai penelitian sebelumnya.

Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil pengujian hipotesis kedua disajikan pada tabel 11, 12 dan 13.

TABEL 11

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Kedua untuk Seluruh Sampel

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	13,17	12,34	1,067	0,289	
X_1	Orientasi profesional	b_1	0,949	0,591	1,607	0,112	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	-0,327	0,656	-0,498	0,62	
X_1X_2	Interaksi X_1 dengan X_3	b_3	-0,013	0,03	-0,426	0,671	
$R^2 =$	15,5%	$F =$	5,606	$p =$,001	$n =$	96

TABEL 12

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Kedua untuk Kelompok yang Memiliki Tingkat Partisipasi Penganggaran Tinggi

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	p	
	Konstanta	b_0	71,237	33,523	2,215	0,039	
X_1	Orientasi profesional	b_1	-1,692	1,431	-1,183	0,243	
X_2	Keadilan persepsian	b_2	-3,309	1,534	-2,157	0,036	
X_1X_2	Interaksi X_1 dengan X_3	b_3	0,12	0,065	1,85	0,071	
$R^2 =$	28,2%	$F =$	6,028	$p =$,001	$n =$	50

Sama halnya dengan pengujian seluruh sampel, pengujian regresi untuk hipotesis kedua pada kelompok yang memiliki tingkat partisipasi penganggaran

tinggi menunjukkan bahwa interaksi orientasi profesional dengan keadilan persepsian tidak signifikan.

TABEL 13

Hasil Analisis Regresi Hipotesis Kedua untuk Kelompok yang Memiliki Tingkat Partisipasi Penganggaran Rendah

Simbol	Variabel	Koefisien Beta	Nilai Koefisien	Standard Error	t-value	Pengera n	
	Konstanta	b_0	-6,482	14,749	-0,439	0,663	
X_1	Orientasi profesional	b_1	1,923	0,739	2,604	0,013	
X_3	Keadilan persepsian	b_3	1,376	0,93	1,48	0,146	
X_1X_3	Interaksi X_1 dengan X_3	b_5	-0,09	0,043	-2,106	0,041	
$R^2 =$	16,6%	$F =$	2,854	$p =$	0,048	$n =$	46

Koefisien interaksi b_5 untuk kelompok sampel yang memiliki tingkat partisipasi penganggaran rendah menunjukkan hasil yang signifikan. Dengan demikian hipotesis kedua untuk kelompok sampel ini ditolak. Hal ini berarti interaksi antara orientasi profesional dengan keadilan persepsian secara signifikan mempengaruhi konflik peran profesional-manajerial pada lingkungan kantor akuntan publik dengan koefisien regresi sebesar $-0,09$ pada tingkat signifikansi $p < 0,05$; sedangkan nilai R^2 yang didapatkan sebesar 16,6% dengan nilai F sebesar 2,854 signifikan pada $p = 0,048$. Konflik peran profesional-manajerial akan berkurang apabila akuntan publik yang memiliki orientasi profesional tinggi mempersepsikan organisasi telah bersikap adil pada mereka ketika mereka terlibat pada proses penganggaran pada tingkat rendah. Untuk memperjelas sifat dan arah masing-masing variabel dilakukan perhitungan matematis derivasi parsialnya, yang kemudian hasilnya disajikan dalam bentuk grafik.

Persamaan regresi dari hasil pengujian adalah: $Y = -6,48 + 1,92 X_1 + 1,38 X_3 - 0,09 X_1X_3$. Berdasarkan persamaan regresi tersebut, diperoleh nilai sebagai berikut:

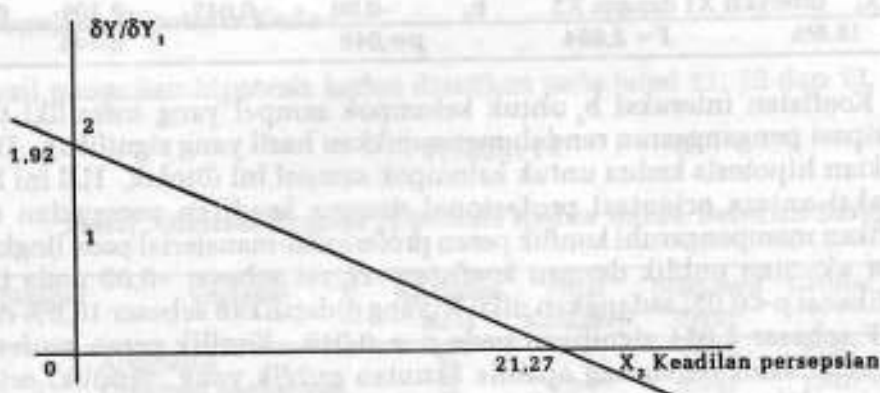
$\delta Y / \delta X_1 = 1,92 - 0,09 X_3$ untuk $X_3 = 0$, maka $\delta Y / \delta X_1 = 1,92$; untuk $\delta Y / \delta X_1 = 0$, maka $X_3 = 21,27$. Dari perhitungan ini diketahui bahwa titik yang memotong sumbu Y ($\delta Y / \delta X_1$) adalah pada 1,92; sedangkan titik yang memotong sumbu X (X_3) adalah pada 21,27 yang selanjutnya disebut sebagai titik infleksi (*inflection point*).

Gambar 1 yang merefleksikan hasil perhitungan di atas memperjelas arah dan efek *non-monotonic* dari masing-masing variabel. Sumbu vertikal (dY/dX_1) menunjukkan pengaruh dari orientasi profesional (X_1) terhadap konflik peran (Y) dan sumbu horizontal menunjukkan kisaran dari keadilan persepsian (X_3). Kurva (slope garis) menunjukkan perubahan konflik peran yang disebabkan oleh adanya perubahan dalam keadilan persepsian melalui kisaran nilai yang ada pada variabel orientasi profesional. Gambar 1 juga memperlihatkan

hubungan yang *non-monotonic* antara keadilan persepsian dengan orientasi profesional terhadap konflik peran. Gambar 1 menunjukkan bahwa interaksi antara orientasi profesional dengan keadilan persepsian mempengaruhi konflik peran. Dalam hal ini keadilan persepsian berperan sebagai variabel moderating.

GAMBAR 1

InTeraksi antara Orientasi Profesional dengan Keadilan Persepsian Mempengaruhi Konflik Peran Profesional-manajerial di Lingkungan Akuntan Publik yang Memiliki Tingkat Partisipasi Penganggaran yang Rendah



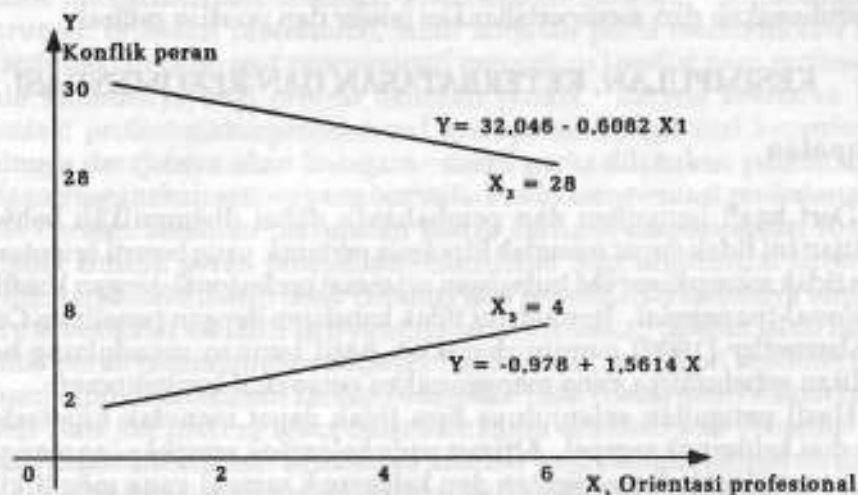
Dengan cara lain, grafik *two-way interaction* dapat dinyatakan dengan menggambarkan fungsi respons estimasian yang menghubungkan Y dengan X_1 pada dua level X_2 yang berbeda (Neter dkk., 1993). Kedua fungsi respons estimasian diperoleh dengan mensubstitusikan $X_2 = 4$ dan $X_2 = 28$ pada model regresi sebagai berikut:

$X_2 = 4$; $Y = -6,482 + 1,923 X_1 + 1,376(4) - 0,0904X_1(4)$; maka $Y = -0,978 + 1,5614X_1$ dan $X_2 = 28$; $Y = -6,482 + 1,923 X_1 + 1,376(28) - 0,0904X_1(28)$; maka $Y = 32,046 - 0,6082X_1$

Fungsi ini tampak pada gambar 2. Dari grafik di ini dapat dilustrasikan bahwa keberadaan efek interaksi ditunjukkan dengan kedua fungsi respon estimasian yang tidak paralel. Slope yang lebih kecil yaitu ketika $X_2 = 28$ mengindikasikan bahwa peningkatan orientasi profesional (X_1) berhubungan dengan penurunan konflik peran yang lebih kecil ketika keadilan persepsian adalah tinggi ($X_2 = 28$) sedangkan ketika keadilan persepsian adalah rendah ($X_2 = 4$) konflik peran akan semakin meningkat seiring dengan peningkatan orientasi profesional. Dalam konteks ini kedua variabel independen berinteraksi satu dengan yang lainnya dalam hubungannya dengan konflik peran profesional-manajerial.

GAMBAR 2

Grafik Two-Way Interaction



Beberapa dugaan yang dapat menjelaskan yang berpengaruh negatif terhadap konflik peran. Adanya hubungan negatif antara orientasi profesional dengan konflik peran hanya pada tingkat keadilan persepsian lebih tinggi dari titik infleksi (yaitu 21,27). Sedangkan pada tingkat keadilan persepsian yang lebih rendah dari titik infleksi terdapat hubungan yang positif antara orientasi profesional dengan konflik peran. Dengan kata lain, orientasi profesional berpengaruh besar terhadap konflik peran apabila keadilan yang dipersepsikan akuntan publik tinggi ketika ia berpartisipasi dalam proses penganggaran pada tingkat rendah, dan sebaliknya.

Dengan asumsi adanya keterkaitan antara tingkat partisipasi dengan tingkat pengaruh dalam pengambilan keputusan, maka seorang akuntan publik yang hanya sedikit berpartisipasi dalam suatu bentuk pengendalian administratif seperti halnya dalam penganggaran, persepsi keadilan yang dimilikinya merupakan determinan yang signifikan dalam menentukan tingkat konflik peran yang dialaminya. Apalagi tingkat partisipasi tanpa pengendalian keputusan (*decision-control*) secara penuh, seperti yang diindikasikan oleh tingkat partisipasi yang rendah, dapat dikatakan sebagai *pseudo-participation* (Lindquist, 1995). Karyawan yang memberikan *input* hanya pada proses penyusunan anggaran (*process-control*) tanpa *decision control* yang sesungguhnya, akan merasa dimanipulasi karena masukan yang mereka berikan mungkin diabaikan. Dalam hal ini pengendalian proses (*process-control*) yang mereka mampu lakukan akan berjalan efektif hanya jika anggaran yang berkeadilan tercapai (Lindquist, 1995).

Dengan demikian, bila seorang akuntan mempersepsikan bahwa manajemen kantor akuntan publik telah bertindak adil baik dalam hal prosedur maupun *outcome* organisasi, maka konflik peran profesional-manajerial yang dialaminya akan berada pada level yang rendah, dan sebaliknya. Hal ini disebabkan adanya

kepercayaan penuh akuntan tersebut pada pihak manajemen kantor akuntan publik, bahwa manajemen tidak akan membuat kebijakan manajerial yang dapat berakibat pada pengurangan atau pun penghilangan keprofesionalan mereka. Dalam kondisi ini sebagai seorang profesional, akuntan publik berkepentingan untuk mengembangkan dan mempertahankan *power* dan prestise profesi.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN REKOMENDASI

Kesimpulan

Dari hasil pengujian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian ini tidak dapat menolak hipotesis pertama, yang berarti orientasi tujuan sistem tidak mempengaruhi hubungan orientasi profesional dengan konflik peran profesional-manajerial. Temuan ini tidak konsisten dengan penelitian Comeford dan Abernethy (1999) namun demikian hasil temuan mendukung beberapa penelitian sebelumnya yang menggunakan perspektif kontemporer.

Hasil pengujian selanjutnya juga tidak dapat menolak hipotesis kedua untuk dua kelompok sampel. Artinya pada kelompok sampel yang mengabaikan tingkat partisipasi penganggaran dan kelompok sampel yang memiliki tingkat partisipasi penganggaran tinggi ditemukan bukti bahwa interaksi antara orientasi profesional dengan keadilan persepsian tidak berpengaruh signifikan terhadap konflik peran profesional-manajerial. Lain halnya pada kelompok sampel yang memiliki tingkat partisipasi penganggaran rendah, yang menunjukkan adanya penolakan terhadap hipotesis kedua. Pada kondisi tingkat partisipasi penganggaran rendah, semakin tinggi tingkat keadilan yang dipersepsikan akuntan publik yang memiliki orientasi profesional tinggi akan mengakibatkan konflik peran profesional-manajerial semakin rendah.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang perlu diperhatikan, yaitu (1) Sampel yang digunakan hanya melibatkan para profesional di lingkungan kantor akuntan publik sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar generalisasi; (2) Instrumen orientasi tujuan sistem perlu penilaian psikometrik lebih lanjut; (3) Instrumen orientasi profesional diduga tidak cukup memadai untuk digunakan untuk lingkungan Indonesia, karena ada perbedaan budaya khususnya tradisi riset di antara lingkungan rumah sakit pendidikan yang besar (*public teaching hospital*) di Australia dengan lingkungan kantor akuntan publik di Indonesia; (4) Penelitian ini tidak mempertimbangkan faktor lain misalnya ukuran kantor akuntan publik atau pun pemilahan responden berdasarkan jabatan hierarkhis yang mempengaruhi tingkat konflik peran maupun kepuasan kerja akuntan publik; (5) Penelitian ini tidak menindaklanjuti hasil pengujian otokorelasi pada kelompok sampel dengan tingkat partisipasi penganggaran tinggi dalam hipotesis pertama dan hipotesis kedua yang menunjukkan hasil yang *inconclusive* yang berarti tidak dapat diputuskan apakah terdapat otokorelasi atau tidak.

Rekomendasi

Berdasarkan keterbatasan penelitian ini dapat dilakukan penelitian lanjutan setelah mengantisipasi berbagai keterbatasan tersebut. Sehubungan dengan instrumen orientasi profesional, studi lanjutan perlu memodifikasi instrumen ini sedemikian rupa agar representatif mencakup kondisi para profesional Indonesia khususnya bagi profesi akuntan publik. Karena kekuatan hubungan orientasi profesional/organisasional merupakan fungsi dari keprofesionalan—sehingga derajatnya akan beragam—maka perlu dilakukan penelitian lanjutan yang menggunakan *setting* yang berbeda. Prediktor orientasi profesional bersama-sama dengan keadilan persepsi hanya berhasil menerangkan 16,6% variasi variabel konflik peran profesional-manajerial bagi lingkungan kantor akuntan publik, karenanya masih besar peluang bagi penelitian selanjutnya untuk mencari dan menemukan variabel lain yang dapat menjelaskan dengan lebih baik variabel konflik peran profesional-manajerial. Pendalaman teori-teori keadilan tampaknya menarik untuk dilakukan karena Leung dan Lind (1986) menyatakan bahwa pada kultur Asia *fair process effect* dalam kerangka keadilan atas prosedur organisasi belum dapat ditemukan. Sementara ini, riset yang menguji pengaruh kepercayaan pada desain dan sistem pengendalian akuntansi masih relatif sedikit (Ross, 1994; Lindquist, 1995; Comerford dan Abernethy, 1999).

REFERENSI

- Abernethy, Margaret A., dan Johannes U. Stoelwinder. "Budget Use, Task Uncertainty, System Goal Orientation and Subunit Performance: A Test of the "fit" Hypothesis I Not-For-Profit Hospitals." *Accounting, Organization and Society* (1991): 105-119.
- Abernethy, Margaret A., dan Johannes U. Stoelwinder. "The Role of Professional Control in the Management of Complex Organizations." *Accounting, Organization and Society* (1995) 20: 1-17.
- Aranya, N., dan Ferris K. R. "A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict." *The Accounting Review* (1984): 1-15.
- Aranya, N., Lachman, R., dan Amernic, J. "Accountant's Job Satisfaction: A Path Analysis." *Accounting, Organizations and Society* (1982): 201-215
- Ashford, S.J., Lee, C., dan Bobko. "Content, Causes and Consequences of Job Insecurity: A Theory Based Measure and Substantive Test." *Academy of Management Journal* 32: 803-829.
- Barley, S.R., dan P.S. Tolbert. "Introduction: At The Intersection of Organizations and Occupations." *Research in Sociology of Organizations* (1991): 1-13.
- Blau, P.M. dan Scott, W.R. *Formal Organizational*. Chandler, San Fransisco, 1962.
- Brockner, Joel, Tom R. Tyler dan Rochelle Cooper-Schneider. "The Influence of Prior Commitment to an Institution on Reactions to Perceived Unfairness: The Higher They Are, the Harder They Fall." *Administrative Science Quarterly* 37(1992): 241-261.
- Chenhall, R.H. dan P. Brownell. "The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance: Role Ambiguity as an Intervening Variable." *Accounting, Organization and Society* (1988): 225-233.
- Copur, H. "Academic Professionals: A Study of Conflict and Satisfaction in Professoriate." *Human Relations* (1990): 113-127.
- Daly, Joseph P., dan Paul D. Geyer. "The Role of Fairness in Implementing Large-Scale Change: Employee Evaluations of Process and Outcome in Seven Facility Relocations." *Journal of Organizational Behavior* 15 (1994): 623-638.

- Fitri, Dwi Puspa. "Tipe Lingkungan Pengendalian Organisasi, Orientasi Profesional, Konflik Peranan dan Kinerja: Suatu Penelitian Empiris." (1998) *Tesis* pada Program Magister Sain UGM Yogyakarta.
- Frese, M. "Occupational Socialization and Psychological Development: An Underemphasized Research Perspective in Industrial Psychology." *Journal of Occupational Psychology* (1982): 209-224.
- Hall, R.H. "Some Organizational Considerations in The Professional-Organizational Relationship." *Administrative Science Quarterly* (1967): 461-478.
- Hellriegel, D. dan Slocum Jr. *Management*. Addison-Wesley, 1986.
- Hopwood, Anthony. *Accounting and Human Behaviour*. Prentice-Hall, 1976.
- Jackson, S.E. dan Schuler. "A Meta-Analysis and Conceptual Critique of Research on Role Ambiguity and Role Conflict in World Settings." *Organizational Behavior and Human Decision Processes* (1985): 16-78.
- Lengermann, J. "Supposed and Actual Differences in Professional Autonomy Among CPAs Related to Type of Work Organization and Size of Firm." *The Accounting Review* (1971): 665-675.
- Lindquist, Tim M. "Fairness as an Antecedent to Participative Budgeting: Examining the Effects of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognitions on Satisfaction and Performance." *Journal of Management Accounting Research* 7 (Fall 1995): 122-147.
- Miller, G.A., dan L. W. Wager. "Adult Socialization, Organizational Structure and Role Orientations." *Administrative Science Quarterly* (1971): 151-163.
- Mortimer, J.T. dan Lorence J. "Work Experience and Occupational Value Socialization: A Longitudinal Study." *American Journal of Sociology* (1979): 1361-1385.
- Norris, D.R., dan Niebuhr, R.E. "Professionalism, Organizational Commitment and Job Satisfaction in An Accounting Organization." *Accounting, Organizations and Society* (1983): 49-59.
- Otley, David T., dan Bernard J. Pierce. "The Control Problem In Public Accounting Firms: An Empirical Study of the Impact of Leadership Style." *Accounting, Organizations and Society* 20 (1995): 405-420.
- Parker, Lee D., Kenneth R. Ferris, dan David T. Otley. *Accounting for the Human Factor*. Prentice Hall, 1989.
- Pasewark, William R., dan Jerry R. Strawser. "The Determinants and Outcomes Associated with Job Insecurity in a Professional Accounting Environment." *Behavioral Research in Accounting* 8 (1996): 91-113.
- Ross, A. "Trust as a Moderator of the Effect of Performance Evaluation Style on Job-Related Tension: A Research Note." *Accounting, Organizations and Society* (1994): 629-635.
- Schoonhoven, Claudia Bird. Problems with Contingency Theory: Testing Assumptions Hidden within the Language of Contingency "Theory". *Administrative Science Quarterly* (1981):349-377.
- Schroeder, R. G., dan Imdieke, L. F. "Local-Cosmopolitan and Bureaucratic Perceptions in Public Accounting Firms." *Accounting, Organizations and Society* (1977): 39-45.
- Senatra, Philip T. "Role Conflict, Role Ambiguity, and Organizational Climate in a Public Accounting Firm." *The Accounting Review* 4 (October 1980): 594-603.
- Sih Prapti, Endang. "Regression dan Shazame." *Modul Tiga Praktikum Analisis Statistika* (1999): 1-15.
- Sorensen, J. "Professional and Bureaucratic Organization In the Public Accounting Firm," *The Accounting Review* (1967): 553-565.
- Suwandi dan Nur Indriantoro. "Pengujian Model Turnover Pasewark dan Strawser: Studi Empiris pada Lingkungan Akuntansi Publik." *JRAI* 2 (Juli 1999): 173-195.
- Vandenberg, Robert J., dan Vida Scarpello. "A Longitudinal Assessment of the Determinant Relationship Between Employee Commitments to the Occupation and the Organization." *Journal of Organizational Behavior* 15 (1994): 535-547.
- Wallace, Jean E. "Organizational and Professional Commitment in Professional and Nonprofessional Organizations." *Administrative Science Quarterly* 40(1995): 228-255.