

**PENGARUH PARTISIPASI AKUNTAN DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN STRATEGIS (PAKS) DAN KAPASITAS AKUNTAN PADA KINERJA PERUSAHAAN YANG DIMODERASI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN (SAM)**

**(Studi pada Perusahaan Industri Manufaktur di Wilayah Jawa Tengah)**



**SKRIPSI**

Karya Tulis Sebagai Salah Satu Syarat  
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi  
Program S-1 Akuntansi

**Disusun Oleh:**  
**Galuh Tunggal Prasiwi**  
**11211245**

**Program Studi Akuntansi STIE Bank BPD Jateng**  
**Tahun 2024**

**PENGARUH PARTISIPASI AKUNTAN DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN STRATEGIS (PAKS) DAN KAPASITAS AKUNTAN PADA KINERJA PERUSAHAAN YANG DIMODERASI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN (SAM) (Studi pada perusahaan industri manufaktur di Wilayah Jawa Tengah)**

Galuh Tunggal Prasiwi  
11211245

Program studi akuntansi STIE Bank BPD Jateng  
[galuhtunggalprasiwi@gmail.com](mailto:galuhtunggalprasiwi@gmail.com)

---

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh PAKS pada kinerja perusahaan, menguji apakah SAM memediasi hubungan antara PAKS dan kinerja perusahaan, serta menguji kapasitas akuntan memediasi hubungan antara PAKS dan SAM. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan sampel sebanyak 100 perusahaan industri manufaktur di Jawa Tengah. Metode analisis dalam penelitian ini menggunakan SmartPLS 4.0, dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa PAKS berpengaruh negatif terhadap luasnya penggunaan SAM, luasnya penggunaan SAM berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan, PAKS berpengaruh negatif terhadap kinerja perusahaan, SAM memediasi secara parsial hubungan antara PAKS dan kinerja perusahaan, dan kapasitas akuntan sebagai moderasi berpengaruh negatif terhadap PAKS dan luasnya penggunaan SAM.

Kata kunci: *PAKS, Kapasitas Akuntan, SAM, Kinerja Perusahaan*

---

**Abstract**

*This study aims to test the effect of PAKS on company performance, test whether the management accounting system mediates the relationship between PAKS and company performance, and test the accountant's capacity to mediate the relationship between PAKS and management accounting system. This study uses quantitative methods with a sample of 100 manufacturing industry companies in Central Java. The analysis method in this study uses SmartPLS 4.0, with the results showing that PAKS has a negative effect on the extent of SAM use, the extent of SAM use has a positive effect on company performance, PAKS has a negative effect on company performance, SAM partially mediates the relationship between PAKS and company performance, and accountant capacity as moderation has a negative effect on PAKS and the extent of SAM use.*

*Keywords: PAKS, Accountant Capacity, SAM, Firm Performance.*

## 1. Pendahuluan

Kemajuan teknologi membuat persaingan antar perusahaan semakin kuat dan ketat, Membuat perusahaan berkompetisi untuk mencapai target penjualannya. Perkembangan teknologi membuat perusahaan dituntut harus mampu mengembangkan teknologi dan membuat SAM yang *modern* dan dapat menerapkan strategi yang tepat. Hal ini tidak hanya membutuhkan investasi dalam teknologi, tetapi juga membutuhkan sumber daya manusia yang unggul. Sumber daya manusia (SDM) yang unggul sangat penting untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Namun dengan adanya ancaman di sektor industri manufaktur membuat perusahaan di Indonesia mengalami penurunan yang dipicu dengan adanya penurunan kinerja serta diiringi melambatnya pertumbuhan ekonomi sosial. Salah satunya PT Sri Rejeki Isman Tbk atau PT Sritex yang dinyatakan dalam kondisi pailit atau gulung tikar. Industri TPT sedang dalam kondisi tertekan dari berbagai sisi. Industri manufaktur sulit bersaing di dalam negeri, lantaran pasar dalam negeri dibanjiri produk impor dengan harga murah atau kompetitif. Banjirnya barang impor di pasar dalam negeri dikarenakan terbitnya Peraturan Menteri Perdagangan Nomor 8 Tahun 2024 tentang revisi ketiga Permendag Nomor 36 Tahun 2023 tentang Kebijakan dan Pengaturan Impor yang membuat barang impor membanjiri pasar Indonesia. Akibat dari perubahan peraturan ini barang import menjadi lebih mudah masuk kedalam negeri dan industri tekstil menjadi kesulitan menjual barangnya.

Di sisi lain, pasar ekspor melemah karena terjadi pelambatan perekonomian global, dan industri TPT dihadapkan pada kenaikan ongkos produksi, seperti kenaikan harga energi dan upah buruh. Berdasarkan laporan keuangan PT Sritex pada triwulan II-2024, perusahaan mencatat rugi komprehensif tahun berjalan senilai 25,73 juta dollar AS atau sekitar Rp 401,94 miliar. Kerugian ini menurun sekitar tiga kali lipat ketimbang periode yang sama pada 2023, yakni 78,03 juta dollar AS atau lebih kurang Rp 1,21 triliun. Kerugian terjadi dikarenakan pendapatan penjualan neto lebih kecil daripada beban pokok penjualan. Pada triwulan II-2024, penjualan neto mencapai 131,72 dollar AS atau kurang lebih Rp 2,05 triliun. Sementara beban pokok penjualan mencapai 150,24 juta dollar AS atau sekitar Rp 2,34 triliun. Hal ini menyebabkan perusahaan mencatat rugi bruto senilai 18, 51 juta dollar AS atau Rp 289,15 miliar (Yogatama & Kurnia, 2024). Dengan adanya fenomena penurunan ekspor akan berdampak pada kinerja perusahaan. ketika ekspor menurun, perusahaan akan kehilangan sebagian pendapatan dari pasar internasional, yang mengakibatkan penurunan pendapatan.



Sumber: Badan Pusat Statistik; Diolah Kompas  
Gambar 1. Pertumbuhan Ekonomi

Kinerja perusahaan merupakan hasil dari semua kegiatan atau aktivitas perusahaan yang menjadi tolak ukur dari keberhasilan perusahaan. kinerja perusahaan yang baik

mencerminkan suatu perusahaan mampu untuk beradaptasi dengan perubahan lingkungan serta dapat memenuhi kebutuhan pelanggan. Wheelen & Hunger (2010); Bui, et al., (2022) menyatakan bahwa kinerja perusahaan dapat diukur melalui indikator termasuk dengan profitabilitas, pangsa pasar, dan kepuasan pelanggan. Penelitian ini juga meneliti kinerja perusahaan di bidang manufaktur. Meningkatnya perusahaan manufaktur saat ini, menciptakan suatu persaingan yang ketat antar perusahaan. Oleh karena itu setiap perusahaan berusaha semaksimal mungkin untuk merencanakan atau menyusun strategi manajemen berdasarkan sumber daya manusia yang dimiliki perusahaan.

Pencapaian kinerja dalam suatu perusahaan, menjadi tolak ukur keberhasilan pemimpin memimpin perusahaannya. Semua perusahaan membutuhkan kinerja individu yang optimal dan mampu menjadikan perusahaan menjadi lebih baik. Kinerja yang baik pada setiap individu dalam organisasi menunjukkan bahwa apa yang dilakukan oleh individu telah sesuai dengan apa yang telah diprogramkan oleh perusahaan. Dalam hal ini, partisipasi akuntan sangat berperan dalam memastikan setiap individu menjalankan tugasnya sesuai dengan tujuan perusahaan. Perusahaan memerlukan lebih banyak akuntan dengan keterampilan yang diperlukan dan intelijen bisnis yang dapat menghasilkan informasi yang lebih kualitatif, lebih berorientasi pada masa depan, dan memiliki cakupan yang luas (Nguyen, 2018; Bui et al., 2022). Dengan adanya keterlibatan akuntan, maka akuntan tidak hanya merasa lebih dihargai, tetapi juga akuntan dapat memiliki kesempatan untuk mengembangkan keahliannya dan menunjukkan kemampuan mereka dalam mendukung strategi perusahaan (Mazbayeva et al., 2021). Oleh karena itu, akuntan akan berkontribusi pada peningkatan kompetensi mereka dan memberikan dampak positif pada kinerja perusahaan.

Kompetensi yang dimiliki oleh seorang akuntan meliputi kemampuan komunikasi yang efektif, keterampilan *interpersonal*, dan beradaptasi pada teknologi baru di bidang akuntansi. Akuntan yang memiliki kapasitas yang tinggi akan berkontribusi secara signifikan dalam pengambilan keputusan strategis perusahaan. Seorang akuntan juga harus memiliki kapasitas untuk beradaptasi dengan cepat terhadap teknologi baru seperti perangkat lunak akuntansi berbasis *cloud* dan otomatisasi proses, kemampuan ini sangat penting untuk meningkatkan efisiensi dan akurasi dalam pekerjaan akuntansi (Ulrich et al., 2022). Kemampuan beradaptasi dengan teknologi baru bukan sebuah keunggulan tambahan, tetapi merupakan keharusan bagi seorang akuntan yang ingin tetap relevan dan efektif di lingkungan bisnis yang terus berkembang. Akuntan harus memiliki pemahaman yang kuat tentang teknologi informasi dan analisis data (Younis, 2020).

Penguasaan teknologi informasi akan membuat akuntan dapat mengoperasikan perangkat lunak yang dapat meningkatkan efisiensi dan akurasi dalam pengelolaan data keuangan. Oleh karena itu, akuntan yang memiliki pemahaman kuat tentang teknologi akan mendukung dan mengoptimalkan penggunaan SAM. Informasi yang diberikan oleh SAM dapat mendukung perusahaan dalam menyesuaikan proses produksi dan bisnis mereka untuk memaksimalkan nilai pelanggan (Nguyen, 2018).

SAM merupakan sistem formal yang dirancang untuk menyediakan informasi bagi manajer (Simons 1987; Bui et al., 2022). SAM dapat membantu manajer dalam pengendalian aktivitas dan pengurangan ketidakpastian sehingga diharapkan dapat membantu perusahaan mencapai tujuannya (Gordon & Miller 1976; Bui et al., 2022). SAM dianggap sebagai pilihan yang tepat bagi perusahaan dalam menetapkan strategi kompetitif yang efektif. Selain itu, penggunaan SAM oleh perusahaan, juga dapat membantu perusahaan dalam merencanakan strategi, pengendalian, pengorganisasian serta pengambilan keputusan terhadap lingkungan bisnis yang selalu berubah.

SAM digunakan perusahaan untuk membantu menjalankan proses operasional perusahaan, didukung juga dengan partisipasi akuntannya. Studi akuntansi manajemen

sebelumnya, Nguyen (2018) menyatakan bahwa keterlibatan akuntan dalam pengambilan keputusan strategis serta penerapan SAM dapat meningkatkan kinerja perusahaan yang berfokus pada pasar yang sedang mengalami transisi. Pada organisasi bisnis saat ini, seorang akuntan perlu bersikap lebih proaktif dalam mengembangkan SAM yang dapat mendukung manajemen strategis (Nguyen, 2018). Akuntan juga berperan penting dalam menyediakan informasi keuangan atau non-keuangan, untuk mendorong kerjasama lintas fungsi dengan tujuan meningkatkan kinerja perusahaan. Maka dapat dikatakan ketika seorang akuntan dilibatkan dalam proses pengambilan keputusan strategis, dapat meningkatkan penggunaan SAM dan dapat meningkatkan kinerja perusahaan. Dengan demikian, pengaruh PAKS dan kapasitas akuntan terhadap kinerja perusahaan dengan penggunaan SAM dapat memberikan manfaat praktis dan meningkatkan kinerja bagi suatu perusahaan.

Beberapa penelitian akuntansi manajemen di negara ekonomi berkembang, berfokus meneliti bagaimana perusahaan ekonomi berkembang mengadopsi praktik akuntansi manajemen. Ada beberapa penelitian yang meneliti hubungan antara penggunaan SAM, orientasi pasar dan kinerja perusahaan, menyatakan bahwa kerja sama lintas fungsi tidak secara langsung meningkatkan kinerja organisasi namun secara tidak langsung meningkatkan penggunaan SAM sebagai peran mediasi (Hoai & Nguyen, 2021). Pada penelitian Coryanata, (2021) penggunaan SAM berpengaruh signifikan terhadap hubungan antara intensitas persaingan pasar dan kinerja perusahaan. Namun terdapat penelitian lain yang menguji penerapan sistem informasi akuntansi manajemen yang berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan (Oktaviany dan Rachmawati, 2024). Terdapat penelitian yang meneliti sistem informasi akuntansi manajemen dan partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial (Vincent et al., 2022). Penelitian Badolahi et al., (2022) menunjukkan SAM, sistem pengendalian manajemen, dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini akan meneliti bagaimana PAKS dan kapasitas akuntan pada kinerja perusahaan yang dimoderasi dengan memanfaatkan penggunaan SAM perusahaan.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah PAKS berpengaruh positif terhadap luasnya penggunaan SAM. Penelitian ini juga akan menguji sejauh mana penggunaan SAM berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Selain itu, penelitian ini akan meneliti apakah penggunaan SAM berperan sebagai mediator dalam PAKS terhadap kinerja perusahaan. Selanjutnya, penelitian ini akan menguji apakah KA secara positif dapat memoderasi pengaruh PAKS terhadap penggunaan SAM. Berdasarkan teori kontingensi dan teori RBV penelitian ini mengembangkan sebuah model yang mencakup mediasi dan moderasi. Model ini bertujuan untuk menjelaskan bagaimana interaksi antara PAKS dan kapasitas akuntansi memengaruhi penggunaan SAM serta dampaknya terhadap peningkatan kinerja perusahaan.

Manfaat penelitian ini secara teoritis adalah diharapkan keterlibatan akuntan dalam isu-isu strategis dapat meningkatkan penggunaan SAM menuju peningkatan kinerja perusahaan dan dapat memberikan pemahaman yang lebih dalam tentang bagaimana PAKS memengaruhi penggunaan SAM yang juga memengaruhi kinerja perusahaan. Secara teori kontingensi dan teori RBV mengusulkan bahwa desain dan implementasi sistem akuntansi bergantung pada organisasi, dan diharapkan sumber daya internal organisasi dapat berkontribusi menghasilkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Manfaat praktis, bagi perusahaan yang ingin meningkatkan daya saingnya dapat mengintegrasikan kemampuan tim akuntansinya dan tim informasi akuntansi di perusahaannya secara baik guna untuk memaksimalkan penggunaan informasi akuntansi manajemennya.

## 2. Kajian Pustaka

### 2.1 Teori Kontingensi

Teori kontingensi berkaitan dengan keadaan kontekstual atau kontingensi yang memengaruhi kinerja suatu organisasi. Kast, F. & Rosenzweig (1973) menyatakan bahwa tidak ada cara terbaik dalam mencapai kesesuaian antara faktor organisasi dan lingkungan untuk memperoleh prestasi yang baik bagi suatu organisasi. Teori kontingensi menyatakan pemilihan sistem akuntansi oleh pihak manajemen tergantung pada perbedaan desakan lingkungan perusahaan (Rayburn, (1991). Pendekatan teori kontingensi pada SAM didasarkan pada gagasan bahwa tidak ada SAM yang tepat untuk setiap situasi. Sebaliknya, SAM tergantung pada kondisi organisasi itu sendiri. Banyak penelitian yang menerapkan teori kontingensi untuk menganalisis dan merancang sistem pengendalian, khususnya di bidang SAM (Otley, 1980). Dalam penelitian ini teori kontingensi digunakan untuk mengajukan hipotesis mengenai pengaruh moderasi kapasitas akuntan sebagai faktor kontingen dalam hubungan antara PAKS dan penggunaan SAM.

### 2.2 Teori *Resource-Based View*

Teori lain yang mendukung pada penelitian ini yaitu teori *Resource-Based View*. Konsep *resource-based view* memiliki peran penting bagi manajemen strategis. Teori *Resource-Based View* merupakan teori yang menekankan pemanfaatan dan pemberdayaan sumber daya yang dimiliki oleh suatu perusahaan (Clarke, 1997). Teori ini dikembangkan untuk melihat bagaimana suatu perusahaan memiliki keunggulan dalam persaingan dan menunjukkan bahwa perusahaan yang unggul memiliki sumber daya unik yang tidak dimiliki perusahaan lain. Wernerfelt (1984) menyatakan bahwa berdasarkan teori *Resource-Based View* suatu perusahaan akan unggul dalam persaingan usaha dan mendapatkan kinerja keuangan yang baik dengan cara memiliki, menguasai, dan memanfaatkan aset-aset strategis yang penting (aset tak berwujud dan aset berwujud). Apabila perusahaan memiliki sumber daya yang baik dan dimanfaatkan secara maksimal, maka perusahaan akan memiliki daya saing yang unggul. Teori ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh penggunaan SAM terhadap kinerja perusahaan.

### 2.3 SAM

SAM merupakan suatu sistem yang dapat memberikan atau menyampaikan informasi yang relevan kepada manajer untuk mengambil keputusan, perencanaan, dan pengawasan (Syam et al., 2006; Bui et al., 2022). Rudiyanto, (2013); Sholeha, (2021) menyatakan SAM adalah sistem akuntansi informasi yang dihasilkan ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi, seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi. SAM bertujuan untuk mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang membantu manajemen dari berbagai tingkatan organisasi (*top middle, dan lower*) dan pihak internal lainnya dalam upaya pengambilan keputusan untuk mencapai tujuan perusahaan (Muslim et al., 2016; Sholeha, 2021). SAM secara umum didefinisikan sebagai sistem yang menghasilkan informasi akuntansi manajemen untuk pengguna internal. SAM memiliki 4 dimensi: cakupan luas, ketepatan waktu, agregasi, dan integrasi (Chenhall & Morris, 1986; Bui et al., 2022). Dalam lingkup yang sempit SAM memberikan informasi terbatas yang sifatnya keuangan dan bersifat historis. Namun, pada cakupan yang lebih luas SAM juga memberikan informasi yang bersifat eksternal, seperti *non-finansial*, dan berorientasi masa depan termasuk data probabilistik (Ardiyansyah, M, 2023).

## 2.4 Partisipasi Akuntan

Pentingnya partisipasi akuntan dalam sebuah perusahaan sangatlah krusial. Dengan adanya partisipasi aktif akuntan, perusahaan akan mendapatkan analisis keuangan yang lebih dalam dan terperinci, yang dapat membantu dalam pengambilan keputusan yang strategis. Akuntan yang terlibat dalam proses pengambilan keputusan tidak hanya sebagai penyedia informasi, tetapi juga sebagai pemimpin dalam merumuskan strategi bisnis (Wadyarsih, 2023). Perusahaan memerlukan lebih banyak akuntan manajemen dengan keterampilan yang diperlukan dan intelijen bisnis yang dapat menghasilkan informasi yang lebih kualitatif, lebih berorientasi masa depan, dan cakupan yang luas (Cadez & Guilding, 2008; Bui et al., 2022). Akuntan berperan penting dalam menyediakan informasi keuangan dan non-keuangan untuk tujuan pengambilan keputusan strategis. Partisipasi akuntan yang lebih banyak dalam menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan strategis akan berdampak positif dalam penggunaan SAM yang lebih tinggi. Semakin banyak partisipasi akuntan dalam penggunaan SAM akan mendorong penggunaan SAM lebih tinggi (Cadez & Guilding, 2008; Bui et al., 2022). Oleh karena itu, akuntan yang terlibat secara aktif dalam penggunaan SAM tidak hanya meningkatkan fungsionalitas sistem, tetapi juga akan memperkuat daya saing perusahaan secara keseluruhan.

## 2.5 Pengambilan Keputusan Strategis

Proses pengambilan keputusan merupakan suatu proses yang sangat krusial bagi sebuah organisasi dimana hasil dari suatu keputusan mencerminkan keefektifan, kinerja dan kesuksesan suatu organisasi. Secara sederhana pengambilan keputusan merupakan proses memilih alternatif terbaik diantara beberapa alternatif pilihan untuk mencapai hasil yang diinginkan. Menurut Shane & Glinow, (2005); Ferliandre et al., (2021) pengambilan keputusan menjadi suatu proses untuk membuat beberapa pilihan alternatif yang memfokuskan pada keinginan dalam upaya untuk mencapai tujuan perusahaan. Keberhasilan suatu organisasi sebagian besar tergantung pada praktik pengambilan keputusan strategis yang diambil oleh organisasi tersebut (Aulia, 2020). Pengambilan keputusan strategis memiliki dampak dan jangka waktu yang lebih lama dibandingkan dengan keputusan operasional atau taktis (Riwu, 2023). Keputusan yang bijak dan berkelanjutan memungkinkan bisnis menjadi agen perubahan yang positif dan memberikan dampak jangka panjang yang signifikan (Reza Aulia et al., 2023). Pengambilan keputusan juga sangat memengaruhi organisasi dalam menghadapi lingkungan bisnis yang sangat dinamis dan tidak pasti.

## 2.6 Kapasitas Akuntan

Perkembangan dunia bisnis yang sedang berkembang memerlukan peningkatan tingkat kompetensi akuntan. Akuntan harus memiliki keterampilan dan pengetahuan yang lebih mendalam untuk dapat menganalisis data keuangan dengan tepat, memberikan rekomendasi strategis, dan memastikan kepatuhan terhadap regulasi. Kapasitas akuntan tidak hanya sebatas keterampilan teknis, tetapi juga mencakup kemampuan untuk berkomunikasi dan bekerja sama dengan berbagai fungsi dalam organisasi (Villiers & Rouxelle, 2021). Kapasitas akuntan di era digital mencakup keterampilan dalam analisis data dan penggunaan alat teknologi untuk meningkatkan efisiensi dalam pelaporan keuangan (Hasin et al., 2022). Dengan adanya kemampuan ini akan memungkinkan terciptanya kolaborasi yang baik, dan memastikan setiap keputusan strategis yang dibuat mempertimbangkan aspek keuangan yang relevan. Keterampilan *interpersonal* dan kemampuan untuk beradaptasi dengan teknologi baru adalah bagian integral dari kapasitas akuntan di era *modern* (Wijewardena, 2023). Dengan memiliki keterampilan *interpersonal* dan teknologi, akuntan dapat memberikan kontribusi yang lebih besar dalam mencapai tujuan strategis perusahaan.

## 2.7 Kinerja Perusahaan

Kinerja perusahaan adalah suatu ukuran tertentu yang digunakan menilai keberhasilan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba (Astuti et al., 2014; Sari et al., 2024). Kinerja merupakan aspek penting yang harus dicapai oleh setiap perusahaan, karena kinerja mencerminkan kemampuan perusahaan dalam mengalokasikan sumber daya yang dimiliki. Pengukuran kinerja dalam sebuah perusahaan merupakan suatu proses umpan balik dari akuntan kepada manajemen yang menyediakan informasi tentang seberapa baik kesesuaian suatu tindakan dengan rencana yang di buat. Pengukuran kinerja yang komprehensif membantu perusahaan untuk memahami kekuatan dan kelemahan perusahaan, serta memberikan panduan untuk perbaikan berkelanjutan (Mujabi et al., 2024). Kinerja perusahaan juga sebagai alat tolak ukur bagi pihak manajemen perusahaan dalam menentukan kebijakan perusahaan, apakah kinerja perusahaan dari perusahaan tersebut sudah baik dari segi finansial maupun dari segi non finansial. Pengukuran kinerja perusahaan dapat dilakukan melalui berbagai indikator, seperti laba bersih, pendapatan, *return on investment* (ROI), dan *return on equity* (ROE). Selain itu, indikator non-keuangan seperti kepuasan pelanggan, tingkat retensi karyawan, dan efisiensi operasional juga penting untuk memberikan gambaran yang lebih lengkap tentang kinerja perusahaan (Mujabi et al., 2024).

## 2.8 Penelitian terdahulu

**Tabel 1**  
**Kajian Penelitian terdahulu**

No	Nama Peneliti dan Tahun Penelitian	Variabel	Hasil
1.	Muliani et al., (2021)	Desentralisasi, kinerja manajerial, SAM	Desentralisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. SAM tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Desentralisasi dan SAM tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
2.	Yani et al., (2023)	Desentralisasi, SAM, kinerja karyawan	Secara parsial desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja karyawan. Secara parsial variabel SAM berpengaruh terhadap kinerja karyawan
3.	Anwar & Nainggolan, (2023)	<i>Reward</i> , SAM, pengukuran kinerja, kinerja manajerial	Variabel <i>reward</i> secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Variabel SAM secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Variabel pengukuran kinerja secara parsial berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kinerja manajerial.
4.	Hermawati, (2023)	SAM, strategi bisnis, kinerja manajerial	Terdapat pengaruh yang signifikan dari strategi bisnis dan SAM terhadap kinerja manajerial baik secara parsial atau simultan.
5.	Hermawati, (2023)	SAM, partisipasi anggaran, kinerja manajerial	SAM dan partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial secara parsial dan simultan.

## **2.9 Hipotesis**

### **2.9.1 Pengaruh PAKS Terhadap Luasnya Penggunaan SAM**

Peran akuntan dalam pengambilan keputusan strategis memang kurang dikenal karena mereka tidak banyak terlibat dalam proses pengambilan keputusan. Sejauh ini dalam proses pengambilan keputusan yang banyak diketahui hanya diperankan oleh seorang manajer, tanpa melihat beberapa peran pendukung di balik manajer mengambil keputusan tersebut. Beberapa perusahaan memfokuskan pada peran akuntan dalam proses pengambilan keputusan strategis. Keterlibatan akuntan dalam pengambilan keputusan strategis secara khusus dapat memperkuat penggunaan SAM, serta membantu membentuk peran departemen akuntansi dalam penggunaan SAM (Mazbayeva et al., 2021). Teori kontingensi menyatakan tidak ada satu cara terbaik untuk mengelola suatu organisasi, tetapi dengan adanya PAKS dapat membantu untuk mengelola perusahaan dengan memanfaatkan SAM (Chenhall, 2003; Nguyen, 2018). Selaras dengan teori kontingensi, perusahaan dapat memastikan SAM mereka tidak hanya relevan tetapi juga responsif terhadap kebutuhan dan permasalahan yang ada, sehingga dapat membantu proses pengambilan keputusan yang baik dan strategis. Perusahaan juga dapat membangun SAM yang lebih adaptif, relevan, dan efektif, untuk mendukung tujuan perusahaan.

Sejumlah penelitian telah mengkonfirmasi tingkat PAKS dan penggunaan SAM dapat mendorong kinerja perusahaan (Nguyen, 2018). Partisipasi akuntan dapat menyediakan informasi yang lebih relevan untuk pengambilan keputusan strategis yang akan memperluas penggunaan SAM (Nguyen, 2018). PAKS dapat memberikan motivasi dan tekanan pada akuntan supaya dapat memberikan nilai tambah pada proses pengambilan keputusan strategis (Nguyen, 2018). Oleh karena itu, PAKS di tingkat organisasi akan berdampak positif terhadap penggunaan SAM, sehingga meningkatkan kinerja bisnis. Oleh karena itu, jika perusahaan memanfaatkan PAKS secara baik, maka perusahaan akan lebih banyak menggunakan sumber daya dalam mengimplementasikan penggunaan SAM (Hoai & Nguyen, 2021). Berdasarkan penjelasan yang ada, maka hipotesis yang dikembangkan yaitu:

H1: PAKS berpengaruh positif terhadap luasnya penggunaan SAM

### **2.9.2 Pengaruh Penggunaan SAM Terhadap Kinerja Perusahaan**

Di dunia bisnis, SAM sangat penting bagi manajer dalam pengambilan keputusan. Para manajer memerlukan dukungan informasi yang akurat dan jelas untuk menjalankan tugas dan aktivitasnya. SAM juga dikenal karena kemampuannya dalam memberikan informasi yang bermanfaat bagi departemen fungsional. Komponen fungsionalnya yang mudah diakses dan dapat mengubah data menjadi sangat praktis serta sangat berharga. Oleh karena itu SAM dianggap tidak tergantikan karena hampir merupakan satu-satunya cara untuk membantu dunia bisnis dalam mengumpulkan, menyimpan, memproses, menyediakan dan mengendalikan informasi sehingga secara langsung memengaruhi pengambilan keputusan (Caglio & Ditillo, 2012). Menurut teori RBV, sumber daya dan kapabilitas khusus yang dimiliki perusahaan sangat penting untuk mencapai keunggulan kompetitif dan kinerja yang baik. SAM adalah sebagai sumber daya penting bagi perusahaan, karena menyediakan informasi yang diperlukan untuk mengambil keputusan. Perusahaan dapat memanfaatkan SAM sebagai alat untuk mencapai keunggulan kompetitif, meningkatkan efisiensi operasional, dan akhirnya dapat meningkatkan kinerja secara keseluruhan.

Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara SAM terhadap kinerja perusahaan (Solechan & Setiawati, 2009). Penelitian lain juga berpendapat bahwa sistem informasi akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja operasional perusahaan (Prabowo & Jaya, 2015). Namun dalam penelitian lain berpendapat bahwa SAM tidak berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial (Wijayanti, 2018). Berdasarkan penjelasan yang ada, maka hipotesis yang dikembangkan yaitu:  
H2: Luasnya penggunaan SAM berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan

### **2.9.3 Pengaruh PAKS Terhadap Kinerja Perusahaan**

Proses pengambilan keputusan strategis memerlukan partisipasi akuntan yang lebih luas untuk meningkatkan kualitas keputusan karena proses ini memanfaatkan sumber informasi yang lebih luas. Keterlibatan akuntan dalam proses pengambilan keputusan strategis sangat penting karena mereka memiliki kemampuan untuk mengumpulkan informasi internal dan eksternal, baik finansial maupun nonfinansial, dan menetapkan tujuan serta arah yang diinginkan (Louis, 2011; Jusoh, 2021). Oleh karena itu, diperkirakan bahwa perusahaan dapat memperoleh keunggulan kompetitif jika akuntan terlibat dalam proses pengambilan keputusan. Dengan adanya keterlibatan akuntan dalam pengambilan keputusan strategis dapat memberikan wawasan mengenai implikasi keuangan dari berbagai keputusan, seperti alokasi sumber daya, pengendalian biaya, dan manajemen resiko, serta memastikan bahwa strategi yang diambil selaras dengan tujuan keuangan jangka panjang perusahaan. Akuntan dapat membantu mengurangi risiko kegagalan strategis dengan memberikan pandangan yang berbasis data dan membantu memastikan bahwa setiap keputusan strategis dilakukan dengan pertimbangan keuangan yang tepat, sehingga perusahaan dapat mencapai hasil yang lebih optimal. Akuntan terlibat secara strategis dan proaktif menganalisis masalah bisnis perusahaan berdasarkan data secara konvensional dalam menjalankan fungsi keuangan dan operasionalnya (Odia, 2019).

Banyak akuntan tidak berpartisipasi dalam proses pengambilan keputusan strategis. Meskipun akuntan sering menjalankan fungsi tradisional seperti mengawasi keuangan, menghitung angka, dan mencatat laporan. Teori RBV menyatakan bahwa keunggulan kompetitif kerja dan kinerja perusahaan didasarkan pada sumber daya internal yang unggul dan tidak mudah ditiru oleh perusahaan lain. Selaras dengan pernyataan teori RBV, PAKS dianggap sebagai salah satu sumber daya yang penting. Akuntan memiliki keahlian khusus dalam analisis keuangan, manajemen risiko, dan perencanaan strategis keuangan yang dapat menjadi sumber daya berharga bagi perusahaan. Berdasarkan teori RBV, PAKS dapat meningkatkan kinerja perusahaan yang lebih baik dan keunggulan kompetitif dengan memanfaatkan keahliannya sebagai akuntan.

Penelitian sebelumnya berpendapat bahwa ada hubungan positif antara PAKS pada kinerja perusahaan (Jusoh, 2021). Namun, terdapat penelitian yang menyatakan tidak ada hubungan antara PAKS pada kinerja perusahaan (Odia, 2019). Berdasarkan penjelasan yang ada, maka hipotesis yang dikembangkan yaitu:

H3 : PAKS berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan

#### **2.9.4 Pengaruh Penggunaan SAM Memediasi PAKS Terhadap Kinerja Perusahaan**

SAM berfungsi sebagai mediator hubungan antara PAKS dan kinerja perusahaan dengan menyediakan informasi akuntansi manajemen yang relevan, akurat, dan tepat waktu, yang membantu manajer dalam pengambilan keputusan strategis yang efektif dan dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Bui et al., 2022). Dengan kata lain SAM memengaruhi kinerja melalui pengaruhnya pada PAKS. Berdasarkan teori RBV, yang menyatakan bahwa kinerja perusahaan ditentukan oleh sumber daya dan kapabilitas yang dimiliki perusahaan (Nguyen, 2018; Bui et al., 2023). Dalam hal ini, penggunaan SAM dapat dianggap sebagai sumber daya yang memungkinkan akuntan untuk berpartisipasi lebih aktif dalam pengambilan keputusan strategis, yang akan memengaruhi kinerja perusahaan.

Menurut teori kontingensi, kemampuan SAM untuk meningkatkan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh faktor eksternal, seperti tingkat persaingan antar perusahaan dan ketidakpastian lingkungan. teori kontingensi mendukung, bahwa PAKS yang didukung oleh informasi dari SAM dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi. Hal ini dikarenakan, partisipasi akuntan akan lebih efektif jika disesuaikan dengan karakteristik perusahaan dan lingkungannya. Bukti dari masa lalu menunjukkan penggunaan SAM memediasi terhadap kinerja perusahaan (Nguyen, 2018). Selaras dengan teori RBV berasumsi bahwa penggunaan SAM di perusahaan memoderasi pengaruh perilaku kooperatif terhadap kinerja perusahaan (Hoai & Nguyen, 2021). Berdasarkan penjelasan yang ada, maka hipotesis yang dikembangkan yaitu:

H4: Luasnya penggunaan SAM memediasi pengaruh PAKS terhadap kinerja perusahaan

#### **2.9.5 Kapasitas Akuntan Memoderasi Pengaruh PAKS Terhadap Penggunaan SAM**

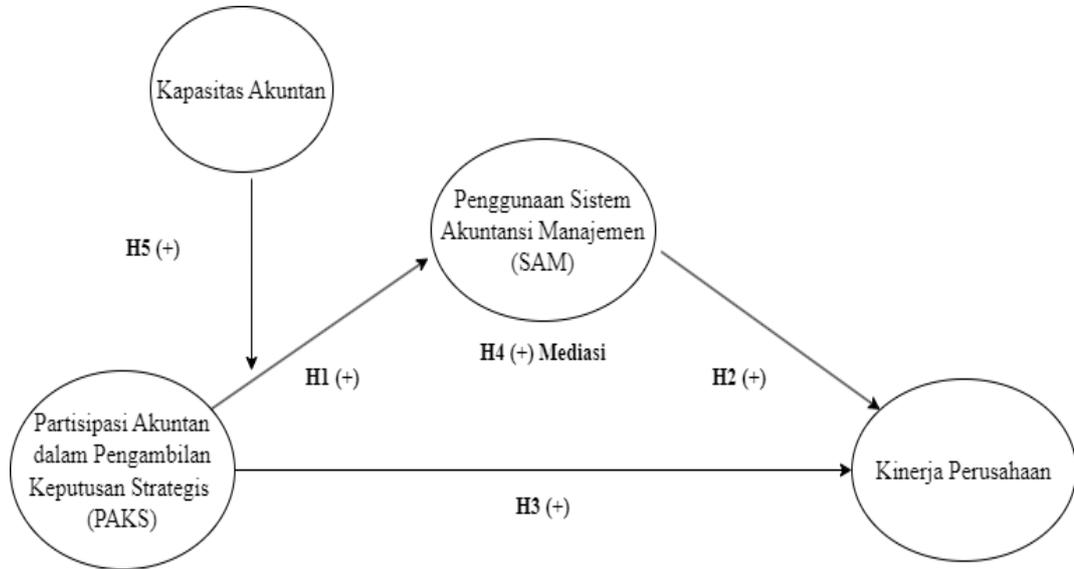
Kapasitas akuntan memoderasi pengaruh PAKS terhadap penggunaan SAM artinya sejauh mana seorang akuntan memiliki kemampuan yang baik dalam mengelola dan menggunakan informasi akuntansi manajemen, Dengan kata lain PAKS dapat meningkatkan penggunaan SAM. Dengan menggunakan teori kontingensi dan RBV maka dapat dinyatakan kapasitas akuntan sebagai faktor kontingen yang memoderasi hubungan antara PAKS dan penggunaan SAM. Artinya, sejauh mana akuntan memiliki kemampuan yang baik dalam mengelola dan menggunakan informasi akuntansi manajemen. Jika akuntan lebih terlibat dalam pengambilan keputusan strategis, maka mereka dapat memengaruhi perkembangan SAM secara positif dan efektif dengan memanfaatkan informasi yang disediakan oleh SAM (Hoai & Nguyen, 2021).

Kemampuan akuntan dapat membantu perusahaan dapat dengan mudah membangun dan mengembangkan SAM berkualitas tinggi ( Anh & Nguyen 2018; Bui et al., 2022). Kemampuan akuntan menentukan seberapa efektif penggunaan SAM dalam berbagai kondisi lingkungan organisasi. Hal ini selaras dengan prinsip-prinsip teori kontingensi, yang menekankan bahwa strategi dan sistem harus disesuaikan dengan faktor internal dan faktor eksternal perusahaan. Ada yang berpendapat bahwa, melibatkan PAKS dapat meningkatkan peluang untuk mencapai peningkatan kinerja organisasi. Semakin banyak sumber daya yang diinvestasikan perusahaan dalam mendesain dan mengoperasikan SAM, semakin banyak juga akuntan yang terlibat dalam pengambilan keputusan strategis. Akibatnya, penggunaan SAM akan meningkat dan kinerja perusahaan

akan meningkat. Berdasarkan penjelasan yang ada, maka hipotesis yang dikembangkan yaitu:

H5: KA secara positif memoderasi pengaruh PAKS pada penggunaan SAM

## 2.10 Model Penelitian



Sumber: (Bui et al., 2022)  
Gambar 1. model penelitian

## 3. Metode Penelitian

### 3.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini mencakup perusahaan manufaktur di wilayah Jawa Tengah. Berdasarkan Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Tengah Tahun 2023 tercatat sebanyak 6.471 perusahaan. Pengambilan sampel pada penelitian ini dilakukan dengan teknik *sample random sampling* dengan mengambil sampel populasi secara acak untuk mewakili populasinya. Sebagai penentuan sampel memerlukan rumus Taro Yamane atau Slovin sebagai alat penentuan sampel penelitian (Machali, 2021) sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{N(e^2)+1}$$

Keterangan:

n = Jumlah Sampel

N = Jumlah Populasi

e = Tingkat penyimpangan yang diinginkan

Pada penelitian ini, sampel akan dihitung menggunakan rumus Taro Yamane atau Slovin dengan persentase 10% (0,1), karena populasi yang dianalisis cukup besar, yaitu sebanyak 6.471 perusahaan. Dengan mempertimbangkan ukuran populasi tersebut, penggunaan rumus ini akan membantu menentukan ukuran sampel yang representatif tanpa harus melibatkan seluruh populasi, sehingga penelitian dapat dilakukan secara lebih efisien namun tetap valid. Sehingga untuk perhitungan sampel sebagai berikut:

$$n = \frac{6.471}{6.471(0,1)^2 + 1}$$

$$n = \frac{6.471}{6.471(0.01) + 1}$$

$$n = \frac{6.471}{64.71 + 1}$$

$$n = \frac{6.471}{65.71} = 98.47 \text{ di bulatkan menjadi } 100$$

Berdasarkan perhitungan sampel yang dilakukan, diperoleh hasil akhir berupa 100 sampel yang akan digunakan dalam penelitian ini. Sampel tersebut diambil dari perusahaan-perusahaan industri manufaktur yang berlokasi di Jawa Tengah. Jumlah sampel ini dianggap representatif untuk memberikan gambaran yang akurat mengenai kondisi industri manufaktur di wilayah tersebut, serta memastikan bahwa penelitian dapat dilakukan secara efektif dengan data yang layak.

### 3.2 Data dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan pendekatan kuantitatif. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner yang berisi serangkaian pertanyaan atau pernyataan kepada responden, yang disusun berdasarkan skala likert 1-5 poin. Responden yang dilibatkan dalam penelitian ini terdiri dari manajer tingkat atas, manajer menengah dan manajer keuangan atau akuntan di perusahaan industri manufaktur di Jawa Tengah sebanyak 100 responden. Proses pengumpulan data dilakukan secara *offline* datang langsung ke perusahaan-perusahaan tersebut dan dilakukan secara *online* melalui *e-mail*.

### 3.3 Definisi Operasional Variabel

Variabel yang diukur dipecah menjadi indikator-indikator, yang selanjutnya digunakan sebagai acuan untuk menyusun item-item instrumen dalam bentuk pernyataan atau pertanyaan sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Definisi Operasional**

Variabel	Indikator	Skala
PAKS	<ol style="list-style-type: none"> <li>Keterlibatan dalam proses perencanaan strategis</li> <li>Penyediaan data dan analisis</li> <li>Partisipasi dalam tim manajemen</li> <li>Penggunaan SAM</li> <li>Keterlibatan dalam evaluasi kinerja Cadez &amp; Guilding, (2008); Bui et al., (2022)</li> </ol>	1-5
Kinerja Perusahaan	<ol style="list-style-type: none"> <li>ROI</li> <li>ROE</li> <li>Pendapatan</li> <li>Laba bersih</li> <li>Kepuasan pelanggan</li> <li>Tingkat retensi karyawan</li> <li>Efisiensi operasional Mujibi et al., (2024)</li> </ol>	1-5
Kapasitas Akuntan	<ol style="list-style-type: none"> <li>Keterampilan komunikasi</li> <li>Keterampilan intelektual</li> <li>Keterampilan antar pribadi</li> <li>Keterampilan pengetahuan akuntansi audit</li> <li>Keterampilan organisasi dan bisnis</li> <li>Pengetahuan akuntansi, audit, dan pajak</li> <li>Kemampuan komunikasi</li> </ol>	1-5

Variabel	Indikator	Skala
	8. Kepemimpinan 9. Etos kerja 10. Keterampilan teknologi 11. Kemampuan <i>interpersonal</i> (SDM/Pemasaran) 12. Kemampuan <i>interpersonal</i> matematika 13. Keterampilan pengambilan keputusan Palmer et al, (2004) ; Bui et al., (2022)	
SAM	1. Cakupan luas 2. Agregasi 3. Integrasi 4. Ketepatan Waktu Hoai & Nguyen, (2021)	1-5

### 3.4 Alat Analisis

Penelitian ini menggunakan alat analisis SmartPLS yang menggunakan dua komponen model, yaitu model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*). Model pengukuran berfungsi untuk mengevaluasi dan memastikan validitas serta reliabilitas indikator-indikator yang digunakan untuk menggambarkan hubungan antara variabel laten. Sementara, model struktural digunakan untuk menggambarkan hubungan antara variabel laten yang telah ditentukan, serta untuk menganalisis pengaruh antar variabel dalam kerangka penelitian.

#### Model Pengukuran (*Outer Model*)

Analisa *outer model* atau model pengukuran adalah model yang mendefinisikan bagaimana setiap variabel manifes yang berupa indikator atau instrumen berhubungan dengan variabel latennya. Variabel laten dalam SmartPLS memiliki pengertian sebagai variabel yang nilai kuantitatifnya tidak dapat diamati secara langsung. Melainkan dapat disimpulkan dengan menggunakan model matematik dari variabel lain yang sedang di observasi dan diukur secara langsung. Model pengukuran (*outer model*) digunakan untuk melakukan penilaian terhadap uji validitas dan uji reabilitas. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui kemampuan instrumen penelitian mengukur apa yang seharusnya. Sedangkan uji reabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi suatu konsep.

#### Uji Validitas

Uji Validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Sebuah instrumen atau kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada instrumen atau kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2016:51). *Outer model* merupakan tahapan untuk memverifikasi bahwa pengukuran yang digunakan telah memenuhi syarat sebagai ukuran yang valid dan reliabel. Uji validitas memiliki tujuan untuk memastikan pemahaman responden terhadap item-item pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner penelitian ini. dalam uji validitas terdiri dari uji validitas uji validitas konvergen dan uji validitas diskriminan.

- a. Menurut Hair et al., (2017) validitas konvergen adalah sejauh mana ukuran berkorelasi positif dengan langkah-langkah alternatif dari konstruk yang sama. Uji validitas konvergen dalam konteks analisis faktor dapat dinilai dari nilai *loading factor* dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dimana untuk kriteria *loading factor* dengan ketentuan nilai  $> 0,70$  untuk setiap indikator konstruk. Apabila nilai *loading factor* antara  $0,60 - 0,70$  masih dapat diterima, meskipun kurang kuat dari  $0,70$ . Sedangkan untuk nilai AVE nilainya harus  $> 0,05$ . AVE mengukur sejauh mana variabilitas dalam indikator yang dipakai dalam mengukur konstruk dapat dijelaskan. Jika nilai  $> 0,50$  menunjukkan bahwa konstruk tersebut dapat

menghasilkan sebagian besar variabel variasi dalam indikator yang digunakan (Ghozali, 2021).

b. Uji validitas diskriminan bertujuan untuk mengetahui apakah konstruk memiliki diskriminan yang memadai, yaitu dengan cara membandingkan nilai *loading* pada konstruk yang dituju harus lebih besar dengan nilai yang lain (Ghozali et al., 2015:127). Pada uji validitas deskriminan menjelaskan mengenai pernyataan yang dapat mengungkapkan indikator dapat diukur dan hasil tersebut dapat digeneralisasikan. Uji validitas diskriminan dapat diterima jika nilai *cross loading* setiap variabel  $> 0,70$  (Ghozali, 2021).

### **Uji Reliabilitas**

Pengujian reliabilitas berkaitan dengan masalah kepercayaan terhadap instrumen penelitian. Suatu instrumen penelitian dikatakan reliabel atau andal jika jawaban dari responden atas pertanyaan konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Reliabilitas yang menggunakan PLS akan terdapat dua metode yaitu melalui *cronbach alpha* dan *composite reliability*, dengan nilai *cronbach alpha* lebih cenderung *under estimate* dalam mengukur reliabilitas, sedangkan *composite reliability* berasumsi estimasi parameter akurat  $> 0,70$  *confirmatory* dan nilai  $0,60 - 0,70$  dapat diterima untuk penelitian yang bersifat *exploratory* (Ghozali, 2021).

### **Model Struktural (Inner Model)**

*Inner model* atau pengukuran bagian dalam disebut juga sebagai model struktural. Model struktural adalah model yang menghubungkan antara variabel independen dan variabel dependen. Pada model pengukuran *inner model* diformulasikan model hubungan konstruk. Konsep konstruk haruslah jelas dan mudah untuk didefinisikan. Perancangan model struktural hubungan antar variabel laten pada PLS didasarkan pada rumusan masalah atau hipotesis penelitian. Inner model merupakan model struktural untuk memprediksi hubungan kausalitas antar variabel laten. Pengukuran *inner model* dapat di evaluasi dengan menggunakan *R-square*, pengujian hipotesis, uji mediasi, dan uji signifikan pengaruh.

### **Uji R-Square**

Uji R-Square merupakan uji yang digunakan untuk memperlihatkan seberapa jauh pengaruh hubungan variabel X terhadap variabel Y. apabila nilai R-Square  $0,67$  maka bisa dikatakan kuat, nilai  $0,33$  dikatakan moderat dan jika nilai  $0,19$  dikatakan lemah.

### **Uji Hipotesis**

Uji hipotesis dilakukan dengan melihat T-statistik dan P value. Hipotesis dapat diterima apabila P value dengan alfa  $5\%$  yaitu  $< 0,05$  sedangkan nilai *t-tabel* dengan alfa  $1,96$ . Hipotesis yang mempunyai pengaruh signifikan jika nilai t-statistik  $> 1,96$  dengan *p-value*  $< 0,05$ . Sedangkan, hipotesis dengan nilai t-statistik  $< 1,96$  dan nilai *p-value*  $> 0,05$  maka dinyatakan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan. Uji hipotesis digunakan untuk menjelaskan variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen.

### **Uji Mediasi**

Uji mediasi adalah uji untuk mengetahui pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung dari variabel independen terhadap variabel dependen melalui variabel mediasi. Pengaruh langsung terjadi apabila satu variabel memengaruhi variabel lainnya tanpa adanya variabel yang memediasi kedua variabel tersebut. Sedangkan pengaruh tidak langsung apabila terdapat variabel yang memediasi hubungan kedua variabel tersebut (Hidayah, 2011). Jika *VAF*  $> 80\%$  maka full mediasi, jika *VAF*  $20\% - 80\%$  maka mediasi parsial, dan *VAF*  $< 20\%$  maka tidak ada pengaruh mediasi (Ghozali, 2021).

## Uji Moderasi

Analisis ini digunakan untuk menguji apakah variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Pengujian ini terdiri dari tiga model, yaitu uji interaksi, uji nilai selisih mutlak, dan uji residual. Kriteria pengambilan keputusan dalam pengujian ini sebagai berikut:

- a. Jika  $t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$  dan  $p\text{-value} < 0.05$ , maka  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak yang artinya variabel independen memengaruhi variabel moderasi secara signifikan.
- b. Jika  $t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$  dan  $p\text{-value} > 0.05$ , maka  $H_1$  diterima dan  $H_0$  ditolak yang artinya variabel independen memengaruhi variabel moderasi secara signifikan

## 4. Hasil dan Pembahasan

### 4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi perusahaan industri manufaktur di Jawa Tengah sebanyak 6.471 dengan jumlah sampel sebanyak 100 perusahaan. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *sample random sampling* dengan menggunakan rumus Taro Yamane atau Slovin. Sehingga untuk perhitungan sampel sebagai berikut:

$$n = \frac{6.471}{6.471(0,1)^2 + 1}$$
$$n = \frac{6.471}{6.471(0,01) + 1}$$
$$n = \frac{6.471}{64.71 + 1}$$
$$n = \frac{6.471}{65.71} = 98.47 \text{ di bulatkan menjadi } 100$$

Penelitian ini ditujukan pada manajer tingkat atas, manajer menengah dan manajer keuangan atau akuntan di perusahaan industri manufaktur di Jawa Tengah. Kuesioner dibagikan melalui email dan dikirim langsung pada perusahaan yang memungkinkan untuk didatangi secara langsung. Didapati bahwa kuesioner yang telah kembali sejumlah 53 tanggapan kuesioner. Hasil penelitian ini menyajikan data primer yang diolah menggunakan perangkat lunak pengolahan data berupa SmartPLS 4.0.

**Tabel 3**  
**Hasil Respon Rate**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Presentase</b>
Kuesioner yang dibagikan:		
Disebar <i>offline</i>	88	88%
Disebar <i>online</i>	12	12%
<b>Jumlah</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>
Kuesioner yang kembali:		
Disebar <i>offline</i> :	53	53%
Disebar <i>online</i> :	0	0
<b>Jumlah</b>	<b>53</b>	<b>53%</b>
Kuesioner yang tidak kembali:		
Disebar <i>offline</i> :	35	35%
Disebar <i>online</i> :	12	12%