

**PENGARUH INTENSITAS PERSAINGAN PASAR TERHADAP
KINERJA UNIT PERUSAHAAN: INFORMASI SISTEM
AKUNTANSI MANAJEMEN SEBAGAI
VARIABEL INTERVENING**

(Studi Empiris Pada Perusahaan *Food and Beverages* di Indonesia)

THESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan Oleh :

Nama : ARFAN IKHSAN

NIM : C4C001291

PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI

PROGRAM PASCA SARJANA

UNIVERSITAS DIPONEGORO

TAHUN 2003



SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : ARFAN IKHSAN

NIM : C4C001291

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang diajukan adalah hasil karya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan diperguruan tinggi lain, sepanjang pengetahuan saya, tesis ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu, dan belum pernah ditulis atau diterbitkan oleh pihak lain kecuali yang diacu secara tertulis dalam tesis ini dan disebutkan pada daftar pustaka.

Semarang, 24 September 2003



ARFAN IKHSAN

Tesis Berjudul :

**PENGARUH INTENSITAS PERSAINGAN PASAR TERHADAP KINERJA
UNIT PERUSAHAAN : INFORMASI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING**

(Studi Empiris Pada Perusahaan *Food and Beverages* di Indonesia)

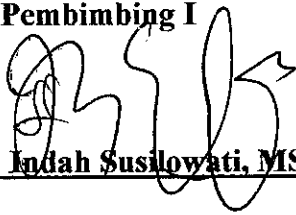
Yang dipersiapkan dan disusun oleh

ARFAN IKHSAN

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 24 September 2003
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

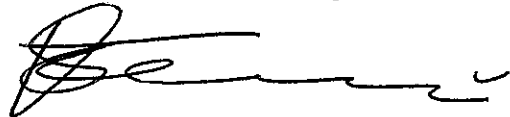
Susunan Dewan Penguji

Dosen Pembimbing I



Ketua : DR. Indah Susilowati, MSc

Dosen Pembimbing II




Anggota : DR. Noor Hamid Ustadi, MSi, Akt

Dewan Penguji



(Drs. Mohammad Nasir., MSi, Akt)



(Drs. Kholiq Mahfud., MSi, Akt)



(Dra. Indira Djanuary, MSi, Akt)

Semarang, 24 September 2003

Universitas Diponegoro

Program Pascasarjana

Program Studi Magister Sains Akuntansi

Ketua Program



Drs. Mohammad Nasir, MSi, Akt

UPT-PUSTAK-UNDIP
No. Daft: 2278 / T. / MA / 19
Tgl. : 12 Feb 2004

Bahan Renungan

Untuk para pencari ilmu

Hai orang-orang beriman, apabila dikatakan kepada kamu :
"Berlapang-lapanglah dalam majelis" maka lapangkanlah, niscaya Allah
akan memberi kelapangan untukmu. Dan apabila dikatakan : "Berdirilah
kamu, maka berdirilah, niscaya Allah akan meninggikan orang-orang
yang beriman diantaramu dan orang-orang yang diberi ilmu pengetahuan
beberapa derajat. Dan Allah Maha Mengetahui apa yang kamu
kerjakan. QS : 58 (Al - Mujaadilah) : 11

Jundullah, ilmu pengetahuan adalah ilmu yang mendekatkan diri
kepada Allah. Ilmu pengetahuan adalah ilmu yang diberikan kepada orang yang
tidak mengetahuinya. Ilmu pengetahuan adalah ilmu pengetahuan yang
menempatkan orangnya dalam kedudukan terhormat dan mulia. Ilmu
pengetahuan adalah keindahan bagi dirinya di dunia
dan akhirat. (HR. Ar - Rabii).

Kupersembahkan Bunga

Orang-orang Terbilang

Ayahanda Muhammad Tubis
Ibunda Nurhaida Pohan

Beserta

Saudara-saudara Terbilang &
Seseorang yang akan mendampingi ku kelak

Abstract

The main objective of this study is to examine the increase of market competition regarding to the application of manufacturing technology, deregulation of economies and privatization of government owned enterprises towards management accounting system information decision.

There were 36 managers from food and bavarages manufacturing observed have been taken as the sample in this study by using purposive sampling. Furhter, path analysis technique has been involved to analyze the data.

The result indicated that intensity of market competition is the determinant of the use of the information MAS, and plays as mediating role in the relationship between the intensity of market competition and business unit performance. In order to complete the market, it is indeed to the mangers to have proper perception and updating knowledge in management accounting system information.

Keywords: Intensity of market competition, management accounting systems, business unit performance, perception.

Abstraksi

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk menguji meningkatnya persaingan pasar tentang penerapan teknologi manufaktur, deregulasi ekonomi dan privatisasi perusahaan-perusahaan milik pemerintah sehingga membuat pengambil keputusan informasi sistem akuntansi manajemen.

Terdapat 36 manajer perusahaan manufaktur *food and bavarages* yang diteliti sebagai sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan purposive sampling. Lebih lanjut, untuk menganalisa data dilakukan dengan teknik path analisis.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa intensitas persaingan pasar merupakan determinan dari penggunaan informasi SAM, dan berperan sebagai mediasi dalam hubungannya antara persaingan pasar dan kinerja unit perusahaan. Untuk memenuhi pasar, perlu bagi manger membuat persepsi dan meningkatkan pengetahuan dalam informasi sistem akuntansi manajemen.

Kata-kata Kunci : Intensitas persaingan pasar, Sistem Akuntansi Manajemen, Kinerja unit perusahaan, persepsi.

KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmanirrahiiim

Assalamu 'alaikum Wr. Wbr

Alhamdulillah, puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayahnya, sehingga penulisan tesis ini dapat diselesaikan sebagai salah satu syarat menyelesaikan studi pada Program Pascasarjana Magisters Sains Akuntansi di Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari penelitian ini masih jauh dari sempurna dan semua itu tidak lepas dari kodrat manusia yang selalu mempunyai kesalahan dan kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Ada banyak pihak yang memberikan bantuan moril dan materiil baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian tesis ini. Melalui kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terimakasih yang setinggi-tingginya kepada :

1. Ibu DR. H. Indah Susilowati, MSc selaku pembimbing utama yang telah banyak memberikan petunjuk serta pengarahan dengan penuh kesabaran dan keikhlasan dalam membimbing penulis menyelesaikan tesis.
2. Bapak DR. Noor Hamid Ustadi, M.Si selaku pengganti pembimbing anggota yang juga telah membantu penulis dengan segenap kesabarannya dalam menyelesaikan karya ilmiah yang berupa thesis ini.
3. Ibu Dra. Dyah Sih Rahayu, MSi, Ak selaku pembimbing anggota pertama dimana dalam kesibukannya studi S-3 tidak sanggup untuk melanjutkan bimbingan yang minta diganti kepembimbing lain. Beliau telah dengan tulus membimbing penulis untuk memahami penulisan karya ilmiah sesuai dengan Ejaan Yang Disempurnakan (EYD). Semoga kuliahnya berjalan lancar dan sukses.
4. Pengelola Program dan staff admisi Program Magister Sains Akuntansi yang telah membantu kelancaran administrasi penulis dari awal kuliah sampai penyelesaian tesis ini.

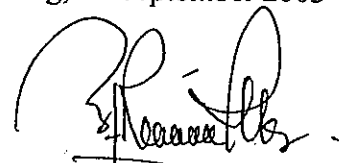
5. Orang tua penulis, Ayahanda : Muhammad Lubis dan Ibunda : Nurhaida Pohan yang senantiasa tanpa henti-hentinya mendoakan serta membimbing penulis sehingga penulis mampu menyelesaikan pendidikan ini. Juga buat adik-adik, Anita Rahmadona, Spd, Ahmad Muammar, ST dan Fahrurrozi yang telah memberikan dukungan moril dengan segenap rasa cintanya, semoga tetap bersemangat untuk terus melanjutkan pendidikan yang setinggi-tingginya, juga buat keluarga saya semuanya yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu dilembaran ini.
6. Rekan-rekan Tegal Sari Barat (Pak Hamdani, Pak Kasyful) terutama kepada Pak Suyatmin dengan segenap canda tawa dan guyonannya selama ini. Semoga tetap dipertahankan pak. Juga kepada Pak Agus Endro selaku sepuh dalam kelas. Khususnya yang tercinta untuk seluruh angkatan VI, begitu juga dengan angkatan IV, V, VII yang tidak dapat disebutkan satu persatu.
7. Bang Azizul Kholis, SE. M.Si yang telah membantu untuk pengambilan langsung beberapa kuisisioner penelitian ini keperusahaan yang dijadikan responden.
8. Rekan-rekan seperjuangan alumni UMSU (Bang Rizal, Sukma, Bambang) semoga menjadi kekuatan baru untuk memperkuat alumni.
9. Adinda tercinta Dita Artika atas bantuan morilnya yang tulus, semoga dapat menyelesaikan pendidikannya secepat mungkin.

Akhirnya kepada semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu semoga Allah SWT melimpahkan ridho dan hidayahnya atas segala amal baiknya.

Terlebih bagi umatnya yang sedang menuntut ilmu bermanfaat.

Billahi fi Sabilillahq Fastabiqul khairat, Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Semarang, 24 September 2003



ARFAN IKHSAN

DAFTAR ISI

	Halaman
SURAT PERNYATAAN	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
BAHAN REBUNGAN	iii
LEMBAR PERSEMBAHAN	iv
ABSTRACT	v
ABSTRAKSI	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
 BAB I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Penelitian.....	1
1.2. Perumusan Masalah.....	8
1.3. Tujuan Penelitian.....	9
1.4. Manfaat Penelitian.....	9
 BAB II. TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS	
2.1. Landasan Teori.....	11
2.1.1. Persaingan Pasar dan Kinerja Unit Perusahaan.....	11
2.1.2. Persaingan Pasar dan Penggunaan Informasi SAM.....	15
2.1.3. Persaingan Pasar dan Kinerja Unit Perusahaan.....	18
2.2. Penelitian Terdahulu.....	21
2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis.....	24
2.4. Hipotesis.....	25

BAB III. METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber Data.....	26
3.2. Populasi dan Teknik Penentuan Sampel.....	27
3.3. Metode Pengumpulan Data.....	30
3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	30
3.5. Teknik Analisis Data.....	34

BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Sampel.....	39
4.2. Statistik Deskriptif Responden.....	41
4.3. Statistik Deskriptif Variabel Perusahaan.....	41
4.4. Uji Kualitas Data.....	42
4.5. Uji Normalitas Data	46
4.6. Uji Hipotesis.....	47

BAB V. KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

5.1. Kesimpulan.....	57
5.2. Keterbatasan.....	58
5.3. Implikasi.....	60

DAFTAR PUSTAKA.....	62
----------------------------	-----------

LAMPIRAN.....	67
----------------------	-----------

RIWAYAT HIDUP PENULIS.....	89
-----------------------------------	-----------

GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Kerangka pemikiran teorits tentang persaingan pasar, sistem akuntansi.....24 manajemen dan kinerja unit perusahaan.	

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
3.1. Sample size for a given population size.....	29
3.2. Dekomposisi model hubungan langsung dan tidak langsung.....	38
4.1. Rincian distribusi dan pengembalian kuisisioner.....	40
4.2. Deskripsi Responden.....	41
4.3. Statistik deskriptif variabel perusahaan.....	42
4.4. Hasil uji reliabilitas.....	43
4.5. Hasil uji validitas persaingan pasar.....	44
4.6. Hasil uji validitas penggunaan informasi SAM.....	45
4.7. Hasil uji validitas kinerja unit perusahaan.....	46
4.8. Hasil uji normalitas data.....	47
4.9. Matrix korelasi zero order.....	48
4.10. Kinerja unit perusahaan terhadap hubungan antara penggunaan informasi SAM dan intensitas persaingan pasar.....	49
4.11. Penggunaan informasi SAM terhadap intensitas persaingan pasar.....	51
4.12. Hasil uji variabel intervening.....	53

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Instrument Penelitian.....	67
A. Print out SPSS 10.0 Deskriptif Responden.....	70
B. Print out SPSS 10.0 Hasil Statistik Deskriptif.....	72
C. Print out SPSS 10.0 Hasil Uji Reliabilitas Data.....	75
D. Print out SPSS 10.0 Hasil Uji Validitas Data.....	79
E. Print out SPSS 10.0 Hasil Uji Normalitas Data.....	83
F. Print out SPSS 10.0 Hasil Uji Hipotesis.....	86

BAB I

PENDAHULUAN

Bab ini membahas latar belakang masalah yang menjadi fenomena empiris mengenai pengaruh persaingan pasar dan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dengan kinerja unit perusahaan. Latar belakang tersebut akhirnya menjadi dasar merumuskan masalah penelitian, tujuan dan manfaat penelitian.

1.1. Latar Belakang Penelitian

Perusahaan bisnis modern adalah sebuah entitas yang kompleks. Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada kemampuan perusahaan untuk mencukupi kebutuhan orang banyak. Perusahaan yang bergerak dibidang manufaktur merupakan salah satu jenis perusahaan yang mempunyai entitas yang kompleks dimana didalamnya terdapat sejumlah perubahan-perubahan lingkungan persaingan, sistem perdagangan yang setiap saat dapat mengancam pertumbuhan perusahaan.

Perubahan dalam sistem pengelolaan manufaktur seperti pengenalan terhadap konsep *Just-in-time* (JIT), *Total quality management* (TQM) atau *Materials requirement planning* (MRP) dan penerapan teknologi baru ternyata telah menghilangkan permasalahan dalam sistem perdagangan, deregulasi ekonomi, korporatisasi atau privatisasi hutang perusahaan milik pemerintah, menciptakan pasar (lingkungan bisnis) yang lebih bersaing (Tyndall, 1988; Spicer, 1992, Mia dan Clarke, 1999). Persaingan pasar telah menciptakan pergolakan, tekanan, resiko dan ketidakpastian organisasi. Puncak tuntutan organisasi yaitu menjawab segala ancaman

dan kesempatan dalam lingkungan bersaing, dan mereka mendesain serta menggunakan sistem pengendalian yang tepat untuk mencapai tujuan ini (Khandwalla, 1972, 1973; Burchell *et al*, 1980; Haas, 1987; Bromwich dan Bhimani, 1994 dalam Mia dan Clarke, 1999). Perusahaan manufaktur biasanya mempunyai sistem akuntansi manajemen yang baik yang dikelola para manager dalam melaksanakan operasional perusahaan.

Ada sejumlah bukti empiris pada industri manufaktur yang mendukung hubungan positif antara peran manager terhadap penggunaan sistem akuntansi manajemen maupun kinerja (Biema dan Greenwald, 1997; Mia dan Clarke; 1999). Manager yang menggunakan informasi telah mempersiapkan sistem akuntansi manajemen untuk dapat membantu organisasi memakai dan mengimplementasikan rencana dalam menanggapi lingkungan bersaingnya. Lingkungan bersaing dalam penelitian ini merupakan hal kontijensi (ketidakpastian). Penggunaan teori kontijensi dalam sistem akuntansi manajemen menjadi suatu hal yang menarik untuk diteliti. Pendekatan kontijensi yang digunakan dalam akuntansi manajemen didasarkan pada suatu premis bahwa tidak terdapat sistem akuntansi yang sesuai untuk semua organisasi dalam semua situasi (Otley, 1980). Namun, sistem akuntansi manajemen yang baik yaitu yang dapat mencukupi kebutuhan informasi para manager, sebab sistem akuntansi manajemen mampu membentuk suatu bagian integral informasi bisnis sebagai sistem pengendalian yang mengarah dalam mendukung keputusan yang dibuat manajemen (Chenhall dan Morris, 1986; Ewusi Manash, 1981, Gordon dan Miller, 1976). Muslichah (2002) mengatakan bahwa dalam penelitian sistem akuntansi manajemen, pendekatan kontijensi diperlukan untuk mengevaluasi faktor kondisional yang menyebabkan sistem

akuntansi manajemen (untuk selanjutnya disingkat dengan kata SAM) menjadi lebih efektif.

SAM dalam suatu organisasi merupakan pandangan tradisional yang mempunyai ruang lingkup yang sempit, dimana sistem yang diharapkan hanya memberikan informasi keuangan secara umum, seperti masalah internal organisasi, dan *ex post* atau *historical* (Chenhall & Morris, 1986, Gordon dan Narayan, 1984, Mia, 1993). Pandangan terhadap SAM merupakan suatu sistem yang menyediakan *benchmarking* dalam memantau informasi tambahan pada internal perusahaan dan informasi historis *tradisionil* yang menghasilkan sistem akuntansi manajemen. Hal ini juga tidak menolak anggapan bahwa didalam suatu organisasi, SAM dapat menjadi informasi sebagai alat penghubung, pengendalian, evaluasi dan laporan terhadap biaya-biaya, aktivitas dan kinerja. Penelitian ini terkonsentrasi pada penggunaan manager terhadap *benchmarking* dan monitor sistem informasi yang tersedia. Keterlibatan *benchmarking* dalam membandingkan suatu perusahaan dengan pesaing merupakan faktor yang relevan, termasuk didalamnya *costs* dan *structure costs*, produktivitas, kualitas, harga, *customer service*, dan *profitability*. Bromwich (1990) menyarankan bahwa seorang manager yang menggunakan *benchmarking* dalam memantau informasi dengan SAM dapat membantu organisasi dalam menghadapi tantangan yang dihasilkan dari persaingan pasar dan membantu usaha yang bernilai tambah menjadi relatif bagi *competitors*. Walaupun para peneliti mengatakan bahwa penggunaan SAM banyak dalam lingkungan kompetitif (Kaplan, 1983; Shank dan Govindarajan, 1989; Bromwich, 1990), riset empiris mengenai hal tersebut telah berkurang (lihat Foster dan Gupta, 1994).

SAM merupakan sistem formal yang dirancang untuk menyediakan informasi bagi para manager (Bowens dan Albernethy, 2000). Chenhall dan Morris (1986), Johnson (1990). Mia dan A.Patiar (2001), mengatakan bahwa syarat utama informasi yang diperlukan yaitu SAM yang dapat membantu para manager-manager dalam mempertinggi kualitas pengambilan keputusan mereka, dengan demikian mereka dapat memperbaiki kinerja organisasi (lihat Downie, 1997). SAM dalam perusahaan industri diharapkan dapat mempersiapkan para manager-manager dalam membentuk format yang tepat bagi industri dan para manager diminta merasakan kepuasan yang sama terhadap kebutuhan informasi (Dent, 1996: Govindarajan, 1984; Mia dan Chenhall, 1994; Simons, 1990 dalam Muslichah, 2002). Secara tradisional, rancangan SAM berorientasi pada informasi finansial internal organisasi yang berbasis pada data historis. (Mia dan Chenhall dalam Muslichah, 2002).

Fakta-fakta yang bersifat anekdot menyarankan bahwa dengan adanya intensitas persaingan pasar, banyak organisasi yang bekerja dengan lebih baik (lihat *The Australian Financial Review*, Oktober 3, 1995 dalam Mia dan Clarke, 1999). Lebih lanjut Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif diantara harga, produk dan pemasaran (distribusi), jaringan kompetisi dan kinerja organisasi. Rolfe (1992) menambahkan bahwa kompetisi di pasar benar-benar menciptakan ancaman dan tantangan.

Dalam rangka memperoleh dan mempertahankan keunggulan kompetitif, organisasi perlu untuk beradaptasi dengan cepat pada lingkungan pasarnya (DeGeus, 1988; Senge, 1990; Day, 1991). Maka dengan itu, jika suatu perusahaan menghadapi

peningkatan kompetisi pada pasarnya, namun gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut, maka kinerjanya cenderung memburuk. Barangkali ini merupakan alasan kenapa Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif antara profitabilitas perusahaan dan tingkat harga produk, serta jaringan persaingan pasar. Hal ini mewakili suatu penyimpangan (*anomaly*) antara bukti empiris terhadap isu dan realita, dan kami menyarankan bahwa manager yang menggunakan informasi SAM menawarkan suatu penjelasan tentang adanya penyimpangan. Pada saat ini kontribusi terhadap pandangan berdasarkan sumber daya perusahaan menandakan suasana sosial didalam perusahaan menjadi sangat penting, sumber daya dapat membangun kompetisi (Lado and Wilson, 1994; Wernerfelt, 1984; Prahalad & Hamel, 1990; Barney, 1991; Barney and Zajac, 1994; Hall, 1993 dalam Mia dan Clarke, 1999).

Perusahaan dalam memasuki persaingan yang ketat akan menerapkan strategi bersaing agar tetap dapat bertahan, strategi yang diterapkan harus disesuaikan dengan *core competencies* yang dimiliki serta kondisi eksternal perusahaan (Hax dan Maljulf, 1995). Kunci yang selalu menjadi andalan bagi sebahagian besar organisasi untuk mampu bertahan adalah keunggulan bersaing. Organisasi perusahaan pada umumnya mampu memperoleh keunggulan bersaing jika posisi yang dimiliki oleh perusahaan mampu memberi kekuatan yang menonjol diatas kekuatan pesaing, dan kemampuan untuk membangun *image* produk perusahaan terhadap pelanggan (*product positioning*). Penempatan posisi produk dapat ditempuh melalui serangkaian aktivitas seperti: menghasilkan produk dengan kualitas tinggi, memberikan pelayanan kepada pelanggan

melebihi pesaing, menjaga ketersediaan produk dipasar dan sebagainya (Utomo dan Tandelilin, 1991). Setiap perusahaan mempunyai kebebasan untuk menentukan strategi mana yang akan digunakan dalam bersaing. Panduan dasarnya adalah kesesuaian antara memilih strategi lingkungan pasar yang dihadapi agar dapat memaksimalkan nilai perusahaan.

Sumber keunggulan bersaing diantaranya berasal dari skala ekonomi, akses terhadap harga bahan baku yang lebih murah, dan pemanfaatan teknologi canggih serta penerapan strategi yang baik. Strategi menunjukkan bahwa organisasi bertujuan menjadi produsen dengan kos yang rendah dalam industrinya, dan memberikan perhatian terhadap supplier produk yang bernilai tinggi bagi konsumen yang meliputi kualitas atau keandalan produk, pelayanan purna jual, ketersediaan produk, dan fleksibilitas produk. Palmer (1992) dalam Babang Satriawan (2001) menyatakan bahwa perusahaan yang menerapkan strategi harus menekankan pada pentingnya biaya standar dan realisasi tujuan anggaran serta harus melaporkan data yang kurang *ex-ante* sebab merasa menghadapi lingkungan yang pasti.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan Mia dan Clarke (1999) di Australia yang meneliti tentang persaingan pasar, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) dan kinerja unit perusahaan. Adapun yang membedakan penelitian ini dari penelitian sebelumnya yaitu mengubah responden penelitian, dimana penelitian sebelumnya terdapat pada perusahaan manufaktur di Australia, sedangkan responden penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang berjenis *food and beverages* (PT. Ades Alfindo Putrasetia, Aqua Golden Mississippi, Asia

Intiselera, dll) di Indonesia. Hal ini dilakukan karena ada kemungkinan terdapat pengaruh ketidakpastian/krisis ekonomi dari tahun 1997 yang berkelanjutan sampai sekarang ini di Indonesia telah memicu perubahan lingkungan dipasar sehingga akibat perubahan lingkungan ini, perusahaan semakin dihadapkan untuk memperbaiki manajemennya, memperbaiki kualitas produknya, memelihara ketajaman insting mereka terhadap perubahan kebutuhan konsumen, mampu untuk mengeksploitasi pangsa pasar baru, memasuki bidang-bidang usaha baru serta mengembangkan usaha-usaha baru untuk berinovasi. Akhirnya, dapat disimpulkan bahwa persaingan pasar dengan ketidakpastian ekonomi, telah membentuk pola manajemen yang berbeda antara perusahaan yang ada di Indonesia dengan yang ada di Australia.

Secara khusus penelitian ini dilakukan dengan dimotivasi oleh faktor-faktor sebagai berikut: pertama, adanya keinginan untuk menguji apakah intensitas persaingan pasar benar-benar berpengaruh tidak langsung dalam meningkatkan kinerja perusahaan seperti dalam hasil penelitian Mia dan Clarke (1999) maupun Khandwalla (1972) jika penelitian mereka diimplementasikan di Indonesia apakah hasilnya akan berbeda atau sama. Kedua, apabila intensitas persaingan pasar tersebut diinteraksikan dengan penggunaan informasi SAM oleh manager apakah dapat meningkatkan kinerja perusahaan di Indonesia, seperti yang telah dikemukakan oleh Mia dan Clarke (1999) di Australia, hal ini untuk membuktikan bahwa intensitas persaingan pasar sangat penting bagi peningkatan kinerja perusahaan. Penelitian ini menggunakan dua variabel independen yaitu intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi SAM oleh manager (sebagai variabel intervening), kinerja unit perusahaan sebagai variabel dependen.

1.2. Perumusan Masalah

Bromwich (1990) menyarankan bahwa seorang manager yang menggunakan *benchmarking* dalam memantau informasi dengan SAM dapat membantu organisasi dalam menghadapi tantangan yang dihasilkan dari persaingan pasar dan membantu usaha yang bernilai tambah menjadi relatif bagi *competitors*. Akan tetapi para peneliti mengatakan bahwa penggunaan SAM banyak dalam lingkungan kompetitif (Kaplan, 1983; Shank dan Govindarajan, 1989; Bromwich, 1990), riset empiris mengenai hal tersebut telah berkurang (lihat Foster dan Gupta, 1994).

Disamping itu, fakta-fakta yang bersifat anekdot menyarankan bahwa dengan adanya intensitas persaingan pasar, banyak organisasi yang bekerja dengan lebih baik (lihat *the Australian Financial Review*, Oktober 3, 1995 dalam Mia dan Clarke, 1999). Lebih lanjut Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif diantara harga, produk dan pemasaran (distribusi), jaringan kompetisi dan kinerja organisasi. Rolfe (1992) menambahkan bahwa kompetisi di pasar benar-benar menciptakan ancaman dan tantangan. Dari bukti anekdot yang ada dengan temuan empiris Khandwalla (1972) terjadi pertentangan, oleh karena itu hal ini mewakili suatu penyimpangan (*anomaly*) antara bukti empiris terhadap isu dan realita, dan kami menyarankan bahwa manager yang menggunakan informasi SAM menawarkan suatu penjelasan tentang adanya penyimpangan tersebut. Sesuai dengan latar belakang penelitian, secara spesifik pertanyaan yang akan dijawab dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah ada pengaruh antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan ?

2. Apakah dengan meningkatnya persaingan pasar maka diperlukan penggunaan informasi SAM oleh manager ?.
3. Apakah dengan adanya kecukupan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan ?.

1.3. Tujuan Penelitian

Secara umum tujuan penelitian ini adalah untuk meneliti penggunaan manager terhadap *bechmarking* dan *monitoring* sistem informasi yang tersedia pada perusahaan. Sesuai dengan latar belakang dan rumusan masalah penelitian, maka penelitian ini secara spesifik bertujuan:

1. Untuk membuktikan secara empiris adanya pengaruh antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan.
2. Untuk membuktikan secara empiris adanya hubungan positif meningkatnya persaingan pasar dengan penggunaan informasi SAM oleh manager.
3. Untuk membuktikan secara empiris terdapat hubungan positif manager yang menggunakan informasi SAM dengan kinerja unit perusahaan.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap perkembangan literatur-literatur ilmu akuntansi manajemen yaitu dengan memberikan bukti empiris bahwa persaingan pasar dan penggunaan informasi SAM oleh manager berpengaruh terhadap kinerja unit perusahaan. Sementara itu, Bagi para praktisi (akuntan manajemen) hasil penelitian ini diharapkan memberikan pemahaman bahwa selain memberikan gambaran tentang persaingan pasar untuk meningkatkan kinerja unit

perusahaan maka manajemen perlu mengetahui penggunaan informasi SAM, strategi kompetitif mana yang digunakan dalam persaingan bisnis yang semakin kompetitif. Disamping itu, para praktisi dapat mengambil manfaat bahwa dengan penggunaan informasi SAM, maka perusahaan dapat membandingkan informasi yang dimilikinya dengan para kompetitornya dalam pengambilan keputusan. Sedangkan untuk para akademisi diharapkan hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi sebagai masukan untuk menambah wawasan tentang hasil penelitian yang berkaitan dengan SAM untuk dijadikan rujukan hasil penelitian berikutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Bab ini membahas berbagai literature dan hasil penelitian yang menguji pengaruh persaingan pasar dan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dengan kinerja unit perusahaan. Kajian literature dari hasil penelitian tersebut selanjutnya menjadi landasan teori untuk mengembangkan model penelitian dan akhirnya merumuskan hipotesis.

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Persaingan Pasar dan Kinerja Unit Perusahaan

Peneliti dari timur maupun barat sama-sama mempunyai pandangan yang sama bahwa *chief executive officer* (CEO) dalam menggunakan teknologi informasi mampu memupuk usaha, inisiatif, kerjasama dan membangun kompetensi dan meningkatkan kreatifitas, secara singkat, untuk mencapai misi strategi dan memudahkan implementasi. Sebagai contoh, Drucker (1996), Fiol (1991), Pfeffer (1993), dan Whitney (1994) dalam Mia dan Clarke (1999) menjelaskan bahwa keadaan sosial dan emosional didalam perusahaan dapat meningkatkan produktifitas dan keunggulan bersaing. DeGeus, (1988); Senge (1990); Day (1991) menyebutkan bahwa dalam rangka mempertahankan keunggulan bersaing, organisasi perlu menyesuaikan diri dengan cepat terhadap lingkungan pasar mereka. Maka dengan itu, jika suatu perusahaan dihadapkan pada meningkatnya persaingan pasar, namun gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut, maka kinerja sepertinya

memburuk. Barangkali ini merupakan alasan kenapa Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif diantara profitabilitas perusahaan dan tingkat harga produk, serta jaringan persaingan pasar. Dalam hal ini Khandwalla mengatakan bahwa :

Data saya mengatakan bahwa ada perbedaan bentuk persaingan yang mempunyai berbagai pengaruh terhadap keuntungan perusahaan. Dimana keseluruhan persaingan terhadap ketiganya seluruhnya berhubungan negatif dengan profitabilitas, sebagaimana yang diharapkan, hubungan terhadap persaingan harga hampir dua kali (pada bentuk *absolute*) terhadap persaingan produk, dengan persaingan pasar menjadikan ukuran ini sebagai intermediasi (p. 284).

Terdapat dua masalah yang diajukan Khandwalla (1972). Pertama, Khandwalla hanya membandingkan hubungan antara harga, produk, dan jaringan persaingan pasar serta profitabilitas perusahaan. Bagaimanapun juga, persaingan suatu organisasi tidak hanya menjadi pemicu harga, produk dan jaringan persaingan pasar, tetapi juga dikarenakan beberapa faktor, seperti adanya sejumlah pesaing di pasar, perubahan teknologi dan industri, perubahan regulasi dan kebijakan pemerintah, dan kesepakatan kepada *customers* dari yang ditawarkan *competitors*.

Organisasi perusahaan pada umumnya mampu memperoleh keunggulan persaingan jika posisi yang dimiliki oleh perusahaan mampu memberi kekuatan yang menonjol diatas kekuatan pesaing, dan kemampuan untuk membangun image produk perusahaan terhadap pelanggan (*product positioning*). Penempatan posisi produk dapat ditempuh melalui serangkaian aktivitas seperti : menghasilkan produk dengan kualitas tinggi, memberikan pelayanan kepada pelanggan melebihi pesaing, menjaga ketersediaan produk dipasar dan sebagainya (Utomo dan Tandelin, 1991 dalam Bambang Satriawan, 2002). Oleh karenanya, faktor-faktor ini menambah simultan dan kombinasi terhadap pengaruh persaingan. Porter (1979) contohnya, mendukung bahwa

intensitas atau tingkat persaingan dalam suatu industri tergantung pada *collective*-nya kekuatan terhadap perbedaan faktor-faktor dalam tingkatan industri. Bukti *anecdote* mendukung sifat persaingan yang diajukan Porter. Mia dan Clarke (1999) dalam *pilot study* penelitiannya terhadap seorang manager pemasaran menjelaskan bahwa:

“akan tidak realistis untuk mempertimbangkan persaingan pasar dipengaruhi oleh aspek tertentu, seperti pengenalan produk baru secara independen. Suatu organisasi seharusnya mengambil langkah-langkah secara simultan untuk mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasarnya. Lihatlah pasar automobile di negara ini. Walaupun mengurangi kebijakan tarif, pemerintah mengizinkan mobil impor dalam pasar yang menuntut para perusahaan lokal mengambil tindakan-tindakan seperti inovasi produk baru, peningkatan kualitas, jaminan garansi yang ekstensif, dan paket perjanjian.

Sudut pandang akademisi tersebut dibenarkan oleh sejumlah manager unit bisnis yang berpartisipasi pada *pilot study* Mia dan Clarke (1999). Manager umum perusahaan dealer mobil besar, misalnya mengatakan:

Terdapat banyak pesaing pada pasar yang menawarkan mobil-mobil yang berbeda dengan paket perjanjian yang kami tidak akan dapat bertahan dengan melakukan satu atau dua perjanjian tersebut. Kami menawarkan kepada konsumen kami kombinasi lain seperti model baru, harga bersaing, *free extra*, pinjaman murah, jaminan yang luas, dan servis selama 24 jam. Hal tersebutlah yang dapat kami lakukan untuk mengalahkan para pesaing.

Lebih lanjut Mia dan Clarke (1999) menjelaskan bahwa menurut manager umum perusahaan industri makanan, persaingan pada proses industri makanan cukup kuat, dan semakin kuat. Dalam menjelaskan pandangannya, manager tersebut mengatakan:

Banyak produk baru pada pasar ditambah barang-barang impor dari luar negeri merupakan hal yang sangat mengkhawatirkan. Kami harus berjuang keras untuk memperoleh akses dalam mendapatkan tempat yang cukup baik di supermarket, dan menawarkan konsumen besar kami perjanjian seperti tambahan kredit, suplai produk ketika dipesan dan harga yang lebih murah dari harga pesaing. Pemerintah juga membikin “pusing” karena membiarkan pasar semakin terbuka atas masuknya pesaing luar negeri. Untuk bertahan kami haruslah inovatif, lebih efektif pada biaya, bersaing dalam harga dan kualitas dan ahli dalam pemasaran.

Sejalan dengan Porter (1979) yang mengatakan bahwa seluruh jumlah faktor-faktor yang dikumpulkan mempengaruhi suatu persaingan pasar organisasi. Dengan hanya menentukan harga, produk, dan penyebaran jaringan persaingan pasar, Khandwalla (1972) menyediakan suatu bagian yang terbaik dalam memperkirakan konstruk. Day dan Wensley (1988) contohnya, mendukung pertimbangan terhadap satu faktor dalam menambah persaingan yang sebagian dapat berperan menjadi gambaran yang bias dan parsial terhadap realita. Oleh karenanya, bukti anekdot mendukung bahwa ada hubungan positif antara persaingan pasar dan kinerja organisasi. Bagaimanapun juga, hal yang menjadi kekurangan dari penelitian sebelumnya serta bukti empiris yang berkenaan dengan itu, terutama sekali mungkin berkaitan dengan peran kerjasama manager yang menggunakan informasi SAM (lihat Foster dan Gupta, 1994), prediksi kami dalam hal ini masih bersifat sementara (*tentative*).

Masalah kedua dari hasil Khandwalla adalah bahwa dia hanya menentukan langsung (*bi-variate*) hubungan antara 3 jenis persaingan (harga, produk, dan jaringan pasar) serta profitabilitas organisasi. Pendekatan yang sederhana ini barangkali merupakan suatu alasan kenapa dia tidak menemukan hubungan yang signifikan antara jenis persaingan dan profitabilitas organisasi.

Kohli dan Jaworski (1990) mengatakan bahwa besarnya persaingan suatu perusahaan harusnya berorientasi pada pasar dalam artian seharusnya menemukan keinginan *customers* dan menciptakan nilai *superior customer* untuk kepuasan mereka. Mereka juga mengatakan bahwa suatu organisasi seharusnya *carefully* mengukur keuntungan dan biaya yang diharapkan serta mengejar keuntungan terhadap peningkatan

orientasi strategi pasar, peningkatan orientasi pasar mungkin akan menghalangi kinerja. Strategi merupakan rencana terpadu tentang uraian produk, kegiatan, fungsi dan pasar yang saat ini dijalankan oleh perusahaan untuk mencapai tujuan utama perusahaan. Strategi disusun berdasarkan keunggulan perusahaan dalam menghadapi lingkungan. Strategi bersaing dimaksud melakukan sesuatu yang berbeda dengan para pesaing dalam industri yang sama (Porter, 1985). Setiap perusahaan mempunyai kebebasan untuk menentukan strategi mana yang akan dipergunakan dalam bersaing. Panduan dasarnya adalah kesesuaian antara pilihan lingkungan pasar yang dihadapi agar dapat memaksimalkan nilai perusahaan. SAM menyediakan informasi *benchmarking* dan *monitoring* untuk dapat membantu perusahaan dalam mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengimplementasikan strategi yang tepat, dan memperbaiki kinerja. Dengan kata lain, manager yang menggunakan informasi SAM sepertinya menjadi mediasi dalam hubungannya terhadap persaingan pasar dan kinerja organisasi.

2.1.2. Persaingan Pasar dan Penggunaan Informasi SAM oleh Manager

Semakin meningkatnya persaingan pasar, perusahaan-perusahaan juga meningkatkan jarak produk dan mengurangi siklus hidup produk, memperkenalkan saluran distribusi baru yang mempengaruhi rantai suplai konsumen, menghadapi sensitivitas pasar, dan menargetkan produk serta jasa kepada segmen-segmen pelanggan kecil (Rolfe, 1992). Perubahan ini menciptakan ancaman kompetitif dan tantangan. Sesuai dengan ancaman dan tantangan ini, perusahaan harus mengadopsi strategi seperti *diffrensiasi* produk, jasa dan harga (Lynn, 1994). Anthony dan Govindarajan (1998) menjelaskan bahwa sistem strategi adalah cara yang dipilih oleh manajemen puncak

untuk mewujudkan visi organisasi melalui misi. Mulyadi (2000) dalam Bambang Satriawan (2002) mengatakan bahwa pada dasarnya strategi dipilih untuk meraih peluang utama yang tersembunyi dimasa depan dan untuk memecahkan masalah utama yang dihadapi oleh perusahaan. Hal senada juga diungkapkan Miles dan Snow (1978) dalam Bambang Satriawan (2002) yang menjelaskan bahwa strategi adalah penentuan dasar sasaran dan tujuan jangka panjang perusahaan, adopsi rangkaian tindakan, serta alokasi sumber daya kunci untuk mencapai sasaran.

Dalam melakukan strategi diffrensiasi produk, suatu perusahaan berusaha untuk mengatasi tekanan persaingan tersebut dengan menawarkan kepada konsumen suatu paket atribut produk yang memberikan nilai lebih dari pada yang ditawarkan pesaing. Formulasi dan implementasi strategi differensiasi produk membutuhkan perkiraan yang akurat dari biaya atribut produk tersebut, dan memonitor biaya tersebut dari waktu-kewaktu. Penekanan utama pada pendekatan ini adalah bahwa suatu organisasi perlu untuk melihat lingkungan eksternal (pasar) dan posisinya sendiri. Untuk tujuan ini, perusahaan juga perlu untuk mengidentifikasi dan memonitor strategi masing-masing kompetitor (sekarang dan potensial) sehingga dapat menentukan kombinasi yang tepat dari atribut produk dan struktur biaya yang akan memberikan keunggulan kompetitif.

Ward (1993) berkata:

‘...menurut defenisi, keunggulan *competitive* adalah suatu konsep relatif, yang hanya dapat ditaksir dengan membandingkannya terhadap lingkungan eksternal. Sehingga sistem akuntansi manajemen harus menambah fokus eksternal (termasuk pesaing, suplier, dan persepsi konsumen atas nilai) kedalam penekanan tradisional seperti analisis akuntansi, perencanaan dan siklus pengendalian. (p.36)

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang diberikan oleh SAM dapat memerankan peran yang signifikan dalam hal ini. Ketetapan informasi *benchmarking* dan *monitoring* merupakan salah satu langkah bahwa SAM dapat membantu organisasi dalam melakukan differensiasi produk dan strategi harga. Penggunaan informasi oleh manajer memungkinkan mereka untuk mengetahui apakah organisasi, dibandingkan dengan pesaingnya, menawarkan paket kompetitif dari atribut produk kepada konsumen pada harga yang kompetitif, sehingga mendorong organisasi dalam membantu persaingan pasarnya secara efektif. Dimana Bromwich (1990) berpendapat:

“.... Akuntan mungkin memerankan peran penting dalam keputusan strategis, khususnya dalam keputusan diversifikasi melalui pembiayaan atribut dan memonitor kinerja atribut tersebut dari waktu ke waktu. Perspektif tersebut memberikan peran yang jelas untuk akuntansi manajemen strategis karenabiaya dari atribut yang disediakan oleh produk-produk perusahaan seringkali krusial terhadap kesesuaian strategi produk perusahaan dalam memasuki *competitors*. Dalam menghadapi strategi seperti ini merupakan hal yang tidak menguntungkan.

Porter (1985) membantah bahwa suatu organisasi untuk dapat *survive* dan *success* dalam suatu persaingan pasar, harus meneliti dan memonitor lingkungannya berkenaan dengan ancaman dari pesaing yang potensial, mengancam dengan menggantikan produk dan jasa, dasar dan intensitas persaingan di dalam industri, dan kekuatan penawaran terhadap para penyalur dan pelanggan. Untuk dapat sukses berhadapan dengan masing-masing ancaman di atas, suatu organisasi harus menggunakan informasi sistem akuntansi manajemen untuk meneliti lingkungannya, dan mengidentifikasi perubahan di dalam industri serta tindakan-tindakan yang dilakukan bukan pesaing. Sebagai contoh, besarnya ancaman yang dihadapi industri hotel atas produk pengganti, jasa dan harga mereka tergantung besarnya luas atribut dan ongkos.

Seperti produk dan jasa. Oleh karena itu, Informasi sistem akuntansi manajemen yang relevan dapat membantu seorang manajer dalam menambah atribut produk, harga, dan biaya-biaya produk pengganti di pasar. Lebih lanjut, informasi dapat membantu perusahaan di dalam mengidentifikasi peluang untuk meningkatkan nilai pelanggan, oleh karena itu, perlu mempertahankan keberadaan pelanggan dan meningkatkan penguasaan pasar. Banyak organisasi menyatakan sasaran-sasaran pokok mereka berkaitan dengan penjualan atau penguasaan pasar, hal ini merupakan dasar yang baik untuk profitabilitas jangka panjang (Pogue, 1990). Setelah mengikuti keseluruhan pendapat diatas, penulis mengatakan bahwa dengan adanya persaingan pasar, manager mengambil manfaat yang besar dari penggunaan informasi SAM yang tersedia.

2.1.3. Penggunaan Informasi SAM oleh Manager dan Kinerja Unit Perusahaan

Untuk tujuan penelitian ini, Unit Business (BU) didefinisikan sebagai suatu organisasi atau suatu segmen dari organisasi, yang terdiri dari kegiatan bisnis yang biasanya, seperti marketing, produksi, keuangan, personalia, distribusi, *customer services*, dan R&D. Kinerja unit bisnis (BU) didefinisikan sebagai tingkat suatu unit sukses dalam memperoleh rencana target.

Penggunaan informasi *benchmarking* dan monitoring yang disediakan oleh SAM membantu manajer untuk meningkatkan kinerja organisasi dengan dua cara. Pertama, penggunaan informasi tersebut membantu manajer dalam memposisikan organisasinya pada persaingan pasar. Posisi organisasi yang sesuai di persaingan pasar merupakan hal yang krusial bagi kemampuan perusahaan untuk menopang paket atribut produk yang

ditawarkan kepada konsumennya. Perolehan keunggulan biaya terhadap pesaingnya merupakan dasar atas pemosisian tersebut (Simmonds, 1981).

Porter (1985) berpendapat bahwa suatu organisasi, untuk bertahan dan sukses dalam persaingan pasar, harus mengamati dan memonitor lingkungannya dalam hubungannya dengan ancaman dari pesaing potensial, ancaman dari produk dan jasa substitusi, sifat dan intensitas dari persaingan pada industri, dan kekuatan menawar dari supplier dan konsumen. Untuk secara sukses menghadapi ketiga faktor ancaman tersebut, suatu organisasi dapat menggunakan informasi SAM untuk mengamati lingkungannya dan mengidentifikasi segala perubahan pada industri dan strategi pesaing. Misalnya, besarnya ancaman dari produk dan jasa substitusi tergantung dari atribut dan biaya dari produk dan jasa tersebut. Informasi SAM dapat membantu menilai atribut, harga, dan biaya barang/jasa substitusi dalam pasar. Kekuatan menawar dari supplier tergantung dari ketersedianya alternatif konsumen dalam pasar dan harga yang diajukan oleh konsumen tersebut. Demikian juga, kekuatan menawar konsumen (atau kesempatan mereka untuk memilih) tergantung dari atribut atau barang alternatif dan harga produk tersebut yang ditawarkan oleh supplier dalam pasar. Informasi *benchmarking* dan *monitoring* dapat memfasilitasi penilaian tingkat kekuatan menawar konsumen (*bargaining power of customer*). Dan juga informasi sistem akuntansi manajemen dapat membantu manajemen dalam mengidentifikasi peluang untuk meningkatkan nilai konsumen, sehingga mempertahankan konsumen yang ada dan meningkatkan pangsa pasar. Beberapa perusahaan menetapkan kunci tujuan dalam

bentuk total penjualan atau pangsa pasar karena hal ini merupakan dasar baik untuk profitabilitas jangka panjang. (Pogue, 1990).

Kedua, penggunaan informasi SAM dapat juga mempromosikan kinerja organisasi dengan memberikan umpan balik pada implementasi perencanaan dan penyelesaian pekerjaan. Umpan balik adalah informasi yang dikirimkan kepada penerima berkenaan dengan perilaku penerima tersebut (Ashford and Cummings, 1983). Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa umpan balik membantu manajer meningkatkan kinerjanya karena memungkinkan mereka mengidentifikasi dan mengoreksi kesalahan dan mengurangi ketidakpastian tugas dengan memberikan informasi yang relevan (Vroom, 1964; Bourne, 1966). Umpan balik memfasilitasi kinerja organisasi dengan mengarahkan usaha-usaha manajer terhadap tujuan dan perilaku yang dinilai oleh organisasi (Ashford and Cummings; 1983)

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* dapat memberikan umpan balik pada aspek-aspek yang berbeda saham, volume penjualan, profitabilitas, dan produktivitas (Kaplan, 1983), sehingga meningkatkan kinerja organisasi. Laporan yang membandingkan kinerja organisasi tahun sekarang pada biaya, pangsa pasar, tingkat persediaan atau volume penjualan dengan tahun-tahun sebelumnya atau dengan organisasi lain pada industri yang sama merupakan contoh dari umpan balik. Kenis (1979) dan Mock (1973) mendukung peran umpan balik informasi yang telah memperbaiki pengambilan keputusan para manajer. Mock (1973) dalam *experimental* studinya menemukan bahwa *experimental group* menerima umpan balik diluar kinerja dimana pengendalian kelompok tidak menerima umpan balik. Dalam studi lapangan

yang dilakukan Kenis (1979) dengan melibatkan 169 manajer, menemukan umpan balik terhadap kinerja disediakan dengan anggaran yang berhubungan positif dengan kinerja managerial. Dapat dipercaya bahwa para manajer yang memakai merasa puas dengan adanya sistem akuntansi manajemen yang berhubungan erat kepada penggunaan informasi mereka. Dengan tidak sengaja, jika informasi tidaklah tepat waktu tersedia, para manajer tidak bisa menggunakannya, sekalipun mereka menginginkan itu. Pada sisi lain, jika para manajer tidaklah cukup dengan informasi yang tersedia bagi mereka, mereka tidak akan menggunakan informasi. Maka, kepuasan para manajer dengan sistem akuntansi manajemen adalah penting.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berkaitan dengan persaingan pasar maupun penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) serta penelitian tentang kinerja unit perusahaan telah banyak dilakukan oleh para peneliti pada berbagai jenis dan karakteristik organisasi yang berbeda. Tabel 2.1. dibawah akan meringkas dan mengikhtisarkan beberapa penelitian yang berkaitan langsung dengan penelitian ini. Waterhouse dan Tiessen (1978) dalam penelitiannya "*A Contingency Framework For Management Accounting Systems research*" menyimpulkan bahwa struktur organisasi lingkup luas tergantung pada kontek dan struktur alternatif dalam menciptakan kebutuhan mekanisme pengendalian yang berbeda. Waterhouse dan Tiessen (1978) juga menyimpulkan bahwa dengan memusatkan pada kebutuhan pengendalian struktur alternatif, hubungan antar struktur mungkin mempengaruhi efisiensi perancangan sistem akuntansi manajemen kemudian. Chenhall dan Morris (1986) menemukan bahwa desain

SAM memperbaiki respon waktu dan mengasimilasikan informasi dari beberapa sumber kedalam *broad scope* SAM yang berhubungan dengan ketidakpastian operasional yang dipersepsikan. Mia dan Goyal (1991) juga menemukan ada hubungan positif langsung antara SOC dan informasi *broad scope* SAM. Lebih lanjut Mia (1993) mengindikasikan bahwa SAM bertindak sebagai moderator dalam hubungannya diantara ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan terhadap kinerja manajer. Mia dan Clarke (1999) juga menyimpulkan bahwa meningkatnya intensitas persaingan pasar tidak mempunyai hubungan dengan kinerja unit perusahaan, lebih lanjut mereka menyimpulkan bahwa meningkatnya penggunaan informasi SAM berhubungan positif dengan meningkatnya kinerja unit perusahaan. Sementara itu Bouwens & Abernethy (2000) menemukan bahwa kustomisasi, sebagai prioritas strategi tidak mempunyai hubungan langsung dengan SAM, tetapi menghasilkan jalan yang menciptakan ketergantungan ketika prioritas strategi dilanjutkan.

Penelitian yang dilakukan di Indonesia oleh Muslichah (2002) menyimpulkan semakin tinggi saling ketergantungan semakin dibutuhkan karakteristik SAM lingkup luas. Sementara itu, Susrani (2002) menemukan bahwa desentralisasi merupakan variabel penting dalam menyusun SAM. Namun gagal membuktikan bahwa desentralisasi mempunyai pengaruh langsung terhadap karakteristik SAM akan *Broadscope*. Penelitian yang dilakukan Rahman (2001) menemukan Karakteristik informasi *broad scope* dan *aggregation* SAM merupakan variabel penting dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial.

TABEL 2.1
IKHTISAR BEBERAPA PENELITIAN TERDAHULU

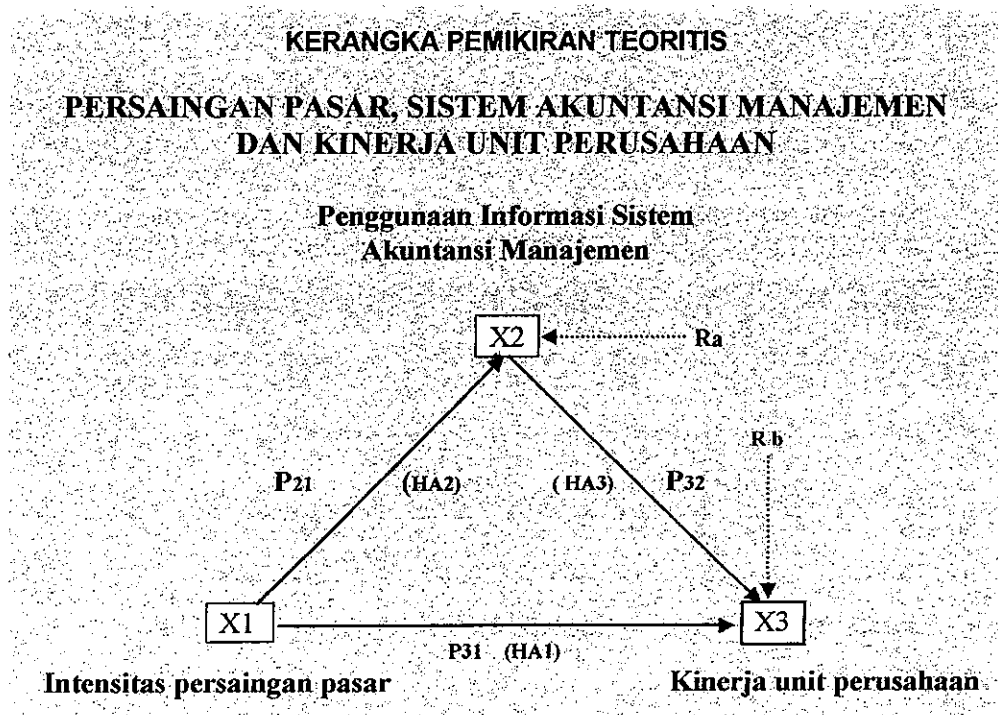
No.	Peneliti	Thn	Obyek penelitian	Alat analisis	Temuan hasil penelitian
01.	Waterhouse dan Tiessen	1978	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	Struktur organisasi lingkup luas tergantung pada konteks dan struktur alternatif dalam menciptakan kebutuhan mekanisme pengendalian yang berbeda.
02.	Chenhall dan Morris	1986	Perusahaan Manufaktur	Path analysis	Desain SAM memperbaiki respon waktu dan mengasimilasikan informasi dari beberapa sumber kedalam broad scope SAM yang berhubungan dengan ketidakpastian operasional yang dipersepsikan
03	Lokman Mia dan Goyal	1991	Rumah Sakit Umum	Path analysis	Ada hubungan positif langsung antara SOC dan informasi broad scope SAM
04	Lokman Mia	1993	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	Mengindikasikan bahwa SAM bertindak sebagai moderator dalam hubungannya diantara ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan terhadap kinerja manajer
05	L. Mia dan Clarke	1999	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	-Meningkatnya intensitas persaingan pasar tidak berhubungan dengan kinerja unit perusahaan -Meningkatnya penggunaan informasi SAM berhubungan positif dengan meningkatnya kinerja unit perusahaan
06	Bouwens & Abernethy	2000	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	Hasil temuan mengindikasikan bahwa kustomisasi, sebagai prioritas strategy tidak mempunyai hubungan langsung dengan SAM, tetapi menghasilkan jalan yang menciptakan ketergantungan ketika prioritas strategi dilanjutkan
07	Muslichah	2002	Perusahaan Manufaktur	Lisrel	-Semakin tinggi saling ketergantungan semakin dibutuhkan karakteristik SAM lingkup luas.
08	Dena Evi Susrani	2002	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	Desentralisasi merupakan variable penting dalam menyusun SAM. Namun gagal membuktikan bahwa desentralisasi mempunyai pengaruh langsung terhadap karakteristik SAM akan <i>Broadscope</i>
09.	Aulia Fuad Rahman	2001	Perusahaan Manufaktur	Path Analysis	Karakteristik informasi broad scope dan aggregation SAM merupakan variable penting dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial

Sumber : Dari beberapa sumber

2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis

Sebagaimana dijelaskan sebelumnya bahwa SAM menyediakan informasi *benchmarking* dan *monitoring* untuk dapat membantu perusahaan dalam mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengimplementasikan strategi yang tepat dalam memperbaiki kinerja. Oleh karena itu, informasi SAM yang relevan dapat membantu seorang manajer dalam mengidentifikasi peluang untuk meningkatkan nilai pelanggan. Akhirnya dapat disimpulkan bahwa dengan adanya persaingan pasar, manajer mengambil manfaat yang besar dari penggunaan informasi SAM yang tersedia. Dari beberapa simpulan penelitian-penelitian terdahulu dan telaah teoritis yang diuraikan, maka diajukan bentuk model penelitian seperti pada gambar 2.1. yang merupakan kerangka konseptual dan sekaligus sebagai alur pikir perumusan hipotesis.

GAMBAR 2.1



2.4. Hipotesis

Sesuai dengan telaah teoritis dan penelitian-penelitian terdahulu yang telah diuraikan dimuka tentang pengaruh variabel intervening informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) pada hubungan antara intensitas persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan (Mia dan Clarke, 1999). Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini sebagai berikut :

H_{A1}: Ada pengaruh antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan

H_{A2}: Pengaruh peningkatan persaingan pasar terhadap kebutuhan penggunaan informasi SAM oleh manajer

H_{A3}: Kecukupan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan.

Pembahasan pada hipotesis kedua dan ketiga mendukung argumen bahwa penggunaan informasi memerankan peran mediasi dalam hubungannya antara intensitas persaingan pasar dan kinerja unit perusahaan. Ketika hubungan antara dua variabel terjadi paling tidak melalui variabel ketiga, maka variabel ketiga memerankan peran mediasi dalam hubungannya antara dua variabel yang lain (Chenhall and Brownell, 1988; Mia 1988; 1993). Untuk penelitian ini, dukungan untuk hipotesis kedua dan ketiga menganjurkan bahwa penggunaan informasi *benchmarking* dan *monitoring* oleh manajer yang disediakan oleh SAM memerankan peran mediasi dalam hubungannya antara intensitas persaingan pasar dan kinerja unit perusahaan, sehingga juga menawarkan penjelasan atas hasil-hasil yang dilaporkan oleh Khandwalla (1972).

BAB III

METODE PENELITIAN

Bab ini membahas mengenai metode penelitian yang meliputi jenis dan sumber data, populasi dan teknik penentuan sampel, metode pengumpulan data, defenisi operasional variabel penelitian, dan teknik analisis yang digunakan untuk mengolah data dalam rangka pengujian hipotesis.

3.1. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer penelitian ini bersumber dari jawaban responden atas beberapa jumlah pertanyaan tentang Intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen, serta kinerja unit perusahaan.

Responden penelitian ini adalah manager produksi dari industri manufaktur yang menjadi sampel penelitian, manajer-manajer ini setidaknya berada diposisinya kurang lebih satu semester, hal ini patut dipertimbangkan untuk memastikan bahwa manajer-manajer tersebut memiliki pemahaman atas pasar dimana unit bisnis itu beroperasi. Dengan menggunakan manager produksi sebagai responden yang menjawab kuesioner, diharapkan data yang diperoleh dapat lebih lengkap dan menyeluruh karena mereka memiliki informasi yang jauh lebih lengkap tentang kondisi perusahaan dan memahami tentang sistem akuntansi manajemen yang ada pada perusahaan.

3.2. Populasi dan Teknik Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang menggunakan sistem akuntansi manajemen yang potensial mengetahui *benchmarking* dan informasi tepat waktu yang ditujukan pada perusahaan *food and beverages* di Indonesia. Dalam penelitian ini, alasan memilih perusahaan manufaktur sebagai objek penelitian adalah :

1. Perusahaan manufaktur pada umumnya lebih kompleks sehingga sudah menggunakan informasi sistem akuntansi manajemen yang lebih baik bagi pengambilan keputusan manajer dibandingkan dengan perusahaan dagang maupun jasa (Muslichah, 2002).
2. Pemilihan satu industri dalam penelitian ini bertujuan untuk menghindari *industrial effect*, yang maksudnya agar masing-masing industri tidak dipengaruhi oleh industri lain yang tidak sejenis sehingga diharapkan menghasilkan *result* yang tidak bias. Disamping itu, industri tentunya memiliki karakteristik spesifik tertentu terutama dalam ketidakpastian lingkungan yang dihadapi misalnya perbedaan regulasi pemerintah, perkembangan teknologi baru dan teknologi informasi. Disamping itu bertujuan untuk melengkapi keterbatasan dan memenuhi saran dari penelitian Mia dan Clarke (1999).

Industri *food and beverages* merupakan salah satu industri yang berada dalam persaingan lingkungan dan persaingan distribusi produk yang cukup tinggi sebab industri ini sensitif terhadap peraturan pemerintah (undang-undang perlindungan konsumen), perkembangan teknologi informasi, gugatan konsumen, dan pengawasan institusi publik.

Unit analisis yang digunakan adalah individual para manager produksi, alasan memilih manajer produksi dikarenakan manajer produksi lebih memahami dan mengetahui *benchmarking* dan *monitoring* sistem informasi yang tersedia dalam perusahaan. Penentuan populasi penelitian ini diambil berdasarkan *Indonesian Capital Market Directory* tahun 2002, diterbitkan oleh ECFIN (*Institute for Economic and Financial Research*) dan teridentifikasi sebanyak 157 perusahaan. Penentuan jumlah sampel dengan menggunakan metode yang disajikan Sekaran (2000) yang mengacu pada tabel *sample size for a Given population size* yang digambarkan pada tabel 3.1.

TABEL 3.1.
Sample Size for a Given Population Size

N	S	N	S	N	S
10	10	220	140	1200	291
15	14	230	144	1300	297
20	19	240	148	1400	302
25	24	250	152	1500	306
30	28	260	155	1600	310
35	32	270	159	1700	313
40	36	280	162	1800	317
45	40	290	165	1900	320
50	44	300	169	2000	322
55	48	320	174	2200	327
60	52	340	181	2400	331
65	56	360	186	2600	335
70	59	380	191	2800	338
75	63	400	198	3000	341
80	66	420	201	3500	346
85	70	440	205	4000	351
90	73	460	210	4500	354
95	76	480	214	5000	357
100	80	500	217	6000	361
110	86	550	226	7000	364
120	92	600	234	8000	367
130	97	650	242	9000	368
140	103	700	248	10000	370
150	108	750	254	15000	375
160	113	800	260	20000	377
170	118	850	265	30000	379
180	123	900	269	40000	380
190	127	950	274	50000	381
200	132	1000	278	75000	382
210	136	1100	285	100000	384

Sumber : Uma Sekaran (2000)

Jumlah populasi penelitian sebanyak 157 manager produksi pada perusahaan manufaktur yang beroperasi di Indonesia dengan asumsi setiap satu perusahaan manufaktur terdapat satu manajer produksi (berdasarkan *Indonesian Capital Market*

Directory tahun 2002) dan setelah mengacu pada tabel yang disajikan oleh Sekaran (2000) maka jumlah sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah sebanyak 113 manager produksi.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan *mail survey* melalui penyebaran kuesioner dan kontak person. Untuk meningkatkan *response rate* dalam penelitian ini digunakan teknik yang diusulkan oleh Cooper dan Emory (1999) yang bertujuan agar penelitian ini dapat digeneralisasikan yaitu dengan cara mendistribusikan kuisisioner melalui jasa pos perusahaan-perusahaan yang menjadi bagian dari sample penelitian ini. selanjutnya melakukan *follow up* terhadap kuesioner yang telah dikirimkan dengan cara konfirmasi *via* telepon ke responden.

3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini meliputi variabel persaingan pasar, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen oleh manajer sebagai variabel independen. Sedangkan variabel dependen yang digunakan adalah variabel kinerja unit perusahaan. Instrumen digunakan yang telah dikembangkan oleh peneliti sebelumnya, sehingga tingkat validitas dan reliabilitas telah diuji.

Untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen tersebut maka dilakukan pengujian kembali reliabilitas dan validitas instrumen. Selanjutnya, beberapa kalimat instrument ini diubah dan disesuaikan dengan pemahaman responden Indonesia dibawah bimbingan panelis.

3.4.1. Intensitas Persaingan Pasar (*Intensity of Market Competition*)

Intensitas dalam kamus bahasa Indonesia didefinisikan dengan arti hebat (kehebatan) (Santoso dan Hanif, 2002) sedangkan persaingan berarti merupakan pokok perselisihan didalam pasar (Khandwalla, 1972, 1973). Berarti intensitas persaingan pasar artinya hebatnya persaingan pada pasar. Menciptakan suatu persaingan dipasar untuk jalannya operasional perusahaan didalam suatu industri sepertinya telah ditentukan secara *collective* lebih dari satu faktor, penelitian ini mencoba memperkirakan intensitas persaingan pasar dengan memasukkan seluruh faktor-faktor yang relevan dan berhubungan dengan unit perusahaan. Hal ini dilakukan untuk memberikan berbagai kebebasan bagi manager terhadap unit perusahaan mereka dalam memperkirakan intensitas persaingan pasar dengan membawanya kebeberapa jumlah faktor-faktor yang mereka percayai relevan terhadap unit perusahaan. Faktor-faktor tersebut meliputi *cost*, *structure cost*, produktivitas, kualitas, harga, *customer service* dan profitabilitas. Pilihan berkenaan prosedur ini akan diperoleh manager dalam memperkirakan persaingan terhadap masing-masing faktor penentu oleh peneliti. Untuk penelitian sekarang ini, alternatif prosedur tidak akan digunakan karena kemungkinan telah digunakan manager terhadap unit perusahaan, demi memenuhi kelengkapan alat, akan diperkirakan intensitas persaingan pasar unit perusahaan terhadap faktor-faktor yang tidak berhubungan kepada unit perusahaan dan hal ini telah mengubah penilaian.

Tinjauan-tinjauan terhadap literatur gagal mengidentifikasi suatu alat yang dikehendaki manager dalam menilai intensitas persaingan dengan mengambil jumlah yang mempengaruhi keseluruhan faktor-faktor yang relevan. Oleh karenanya instrumen

yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari referensi penelitian sebelumnya yaitu Mia dan Clarke (1999) yang dikembangkan dari penelitian Khandwalla (1972). Variabel dalam pengukuran intensitas persaingan pasar ini menggunakan tujuh (7) item pertanyaan dinilai termasuk didalamnya jumlah pesaing, teknologi, produk, harga produk, paket, distribusi produk, peraturan pemerintah dengan menggunakan 5 point skala Likert. Pertanyaan-pertanyaan dalam penelitian ini menjelaskan intensitas persaingan pasar terhadap unit perusahaan manager dan menghendaki mereka mengidentifikasi intensitas persaingan pasar dalam organisasi mereka dengan menggunakan lima (5) poin skala Likert dimana angka 1 menunjukkan rendahnya persaingan dipasar dan angka 5 menunjukkan tingginya persaingan.

3.4.2. Penggunaan Informasi SAM oleh Manager (*Manager Use of MAS*)

Penelitian ini berkaitan dengan penggunaan para manager terhadap *benchmarking* dan monitor informasi yang disediakan oleh SAM. Manager unit perusahaan menggunakan informasi dengan menggunakan 12 item instrumen penilaian. Item pertama sampai item sepuluh dalam instrumen dihasilkan dari informasi *benchmarking*. Yang termasuk contoh dalam penggunaan informasi oleh manager unit perusahaan dibandingkan terhadap unit perusahaan yang mempunyai kesamaan organisasi dalam industri. Items kesebelas dan dua belas mewakili informasi yang sepertinya digunakan manager dalam memantau kelebihan waktu kinerja unit perusahaan mereka. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya dalam penelitian ini bahwa “intensitas persaingan pasar dan manager” yang menggunakan informasi.

Keduanya dibandingkan secara eksternal dan internal terhadap kinerja unit perusahaan pemilihan kriteria dibawah kritikal kondisi persaingan.

Instrument penelitian ini diadopsi dari Mia dan Clarke (1999) serta Simons (1990). Mia dan Clarke (1999) menggunakan instrument ini dan melaporkan bahwa instrumen reliabel dengan *Cronbach Alpha* 0,85. Pertanyaan-pertanyaan dalam penelitian diajukan dengan mengidentifikasikan lima (5) poin skala Likert dimana angka pada skala 1 menunjukkan rendahnya penggunaan informasi SAM dan angka 5 menunjukkan tingginya penggunaan informasi SAM.

3.4.3. Kinerja Unit Perusahaan (*Business Unit Performance*)

Kinerja unit perusahaan telah didefinisikan sebagai perluasan terhadap unit yang telah berhasil dalam mencapai perencanaan target, sebagai prestasi terhadap perencanaan target, biaya-biaya, kualitas, *delivery schedule*, volume penjualan, harga pasar, dan *profitabilitas*. Instrumen pertanyaan yang digunakan dalam mengidentifikasi kinerja unit perusahaan diadopsi dari penelitian Mia dan Clarke (1999); Govindarajan dan Fisher (1990) dengan menggunakan lima (5) point skala Likert. Skala 1 menunjukkan kinerja perusahaan secara keseluruhan (*overall*) sangat rendah dan skala 5 menunjukkan baiknya kinerja perusahaan. Keunggulan instrumen ini adalah dapat bersifat mengukur kinerja perusahaan lebih objektif karena bersifat menyeluruh (Govindarajan dan Fisher, 1990). Para manager diingatkan kembali bahwa dalam mengevaluasi kinerja unit perusahaan mereka, mereka mempertimbangkan hanya target kinerja yang sesuai dengan unit perusahaan. Manfaat dari luasnya pendekatan ini terhadap "*return on investment*" (ROI) atau input output metode ratio terhadap alat kinerja tergabung disemua aspek

(kuantitatif dan kualitatif, *financial* dan *nonfinancial*) terhadap penilaian unit kinerja perusahaan. Dengan metode evaluasi kinerja konvensional seperti ROI dan input/output ratio, hanya aspek kuantitatif yang bisa dipertimbangkan.

3.5. Teknik Analisa Data

3.5.1. Uji Kualitas Data

Menurut Hair et al (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada tiga prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur kualitas data, yaitu :

- (1) Uji konsistensi internal (reliabilitas) ditentukan dengan koefisien *Cronbach Alpha*.

Pengujian ini menentukan konsistensi jawaban responden atas suatu instrumen penelitian. Hair et. al (1996) mensyaratkan suatu instrumen yang reliabel jika memiliki koefisien *Cronbach Alpha* diatas 0,70.

- (2) Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisisioner. Uji validitas dapat dilakukan dengan menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan total score dari item-item pertanyaan (Hair et al, 1998), Imam Ghozali (2000).

3.5.2. Uji Normalitas Data

Hair et al (1998) mengatakan bahwa asumsi pokok dalam analisa *multivariate* adalah normalitas, mengacu pada bentuk distribusi data untuk variabel *individual metric* dan *correspondence* terhadap distribusi normal. Lebih lanjut Hair et al (1998)

menjelaskan bahwa untuk memeriksa normalitas dapat dilakukan dengan uji statistik. Test statistik sederhana yang dapat dilakukan adalah berdasarkan nilai skewness. Nilai z statistik untuk skewness dapat dihitung dengan rumus (Hair *et al*, 1998) :

$$Z_{\text{skewness}} = \frac{\text{Skewness}}{\sqrt{6/N}}$$

Dimana N adalah jumlah sample, jika nilai Z hitung > Z table, maka distribusi tidak normal. Misalkan nilai Z hitung > 2.58 menunjukkan penolakan asumsi normalitas pada tingkat signifikansi 0.10.

3.5.3. Statistik Deskriptif

Gambaran umum mengenai responden dijelaskan dengan tabel distribusi frekwensi yang menunjukkan pendidikan responden, lamanya bekerja di perusahaan, dan umur perusahaan. Sedangkan untuk memberikan deskripsi tentang karakter variabel penelitian (intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi SAM, dan kinerja unit perusahaan) digunakan tabel distribusi frekuensi yang menunjukkan angka modus, kisaran skor dan standar deviasi. Penggunaan modus ditujukan untuk mengetahui lebih akurat ukuran tendensi pusat masing-masing data variabel penelitian sehingga dapat diketahui kecenderungan dominasi jawaban responden.

3.5.4. Uji Hipotesis

Penelitian ini mempunyai 3 hipotesis yang diuji dengan menggunakan teknik *path analysis*. Pendekatan teknik *path analysis* telah sering digunakan para peneliti-peneliti terdahulu dalam menguji keberadaan SAM diantaranya Waterhose dan Tiessen (1978), Chenhall dan Morris (1986), Mia dan Goyal (1991), Lokman Mia (1993), Mia

dan Clarke (1999), Bouwens dan Abernethy (2001), Chong dan Chong (1996). *Path Analysis* merupakan perluasan dari analisis regresi untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel (*model casual*) yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Analisis jalur sendiri tidak dapat menentukan hubungan sebab akibat dan juga tidak dapat digunakan sebagai substitusi bagi peneliti untuk melihat hubungan kausalitas antar variabel (Chenhall dan Morris, 1986, Mia dan Goyal 1999). Asher (1976) mencatat bahwa *path analysis* menyediakan bukti empiris yang berkaitan dengan temuan hubungan kausalitas data. Imam Ghozali (2001) menjelaskan bahwa kausalitas antar variabel telah dibentuk dengan model berdasarkan landasan teori. Apa yang dapat dilakukan oleh analisis jalur adalah menentukan pola hubungan antara tiga atau lebih variabel untuk mengkonfirmasi atau menolak hipotesis kausalitas imajiner.

Lebih lanjut Imam Ghozali (2001) menjelaskan diagram jalur memberikan secara eksplisit hubungan kausalitas antara variabel berdasarkan pada teori. Anak panah menunjukkan hubungan antar variabel. Model bergerak dari kiri ke kanan dengan implikasi prioritas hubungan kausal yang dekat ke sebelah kiri. Setiap nilai p menggambarkan jalur dan koefisien jalur. Berdasarkan gambar model jalur diajukan hubungan berdasarkan teori bahwa intensitas persaingan pasar mempunyai hubungan langsung dengan kinerja unit perusahaan (p31). Namun demikian persaingan pasar juga mempunyai hubungan tidak langsung ke kinerja unit perusahaan yaitu dari persaingan pasar ke penggunaan informasi SAM (p21) baru kemudian ke kinerja unit perusahaan (p32). Kemudian pada setiap variabel dependent (*endogen variable*) akan ada anak panah yang menuju ke variabel ini dan ini berfungsi untuk menjelaskan jumlah *variance*

yang tidak dapat dijelaskan (*unexplained variance*). Analisis data untuk menguji hipotesis akan dilakukan dengan menggunakan program SPSS versi 10.0 for windows. Oleh karena itu kriteria ketiga pengujian hipotesis didasarkan atas nilai p-value yang dihasilkan out-put SPSS dengan tingkat signifikansi p-value ≤ 0.05 .

Pada Pengujian hipotesis 2, Untuk melihat Pengaruh X1 dan X2 digunakan tingkat signifikansi p-value ≤ 0.05 . Jika $P_{21}X_1$ signifikan berarti ada hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan penggunaan informasi SAM oleh manajer. Adapun model pengujian hipotesis 2 ini dinyatakan dalam bentuk statistik sebagai berikut :

$$X_2 = P_{21}X_1 + P_{2a}R_a \quad (1)$$

Pada Pengujian hipotesis 1 dan 3 Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen pada hipotesis 1 dan 3 menggunakan tingkat signifikansi p-value ≤ 0.05 . Jika $P_{31}X_1$ pada hipotesis 1 signifikan berarti ada hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan, dan jika $P_{32}X_2$ pada hipotesis 3 signifikan berarti ada hubungan antara manajer yang menggunakan informasi SAM dengan kinerja unit perusahaan. Adapun model pengujian hipotesis 1 dan 3 serta peran mediasi yang dimainkan oleh pengguna informasi SAM dinyatakan dalam bentuk statistik sebagai berikut :

$$X_3 = P_{31} X_1 + P_{32} X_2 + P_{3b} R_b \quad (2)$$

Dimana;

- X1 = Intensitas Persaingan Pasar
- X2 = Penggunaan Informasi SAM
- X3 = Kinerja Unit Perusahaan
- P = Jalur dan koefisien jalur
- R = *Unexplained variance*

Dalam model tersebut hubungan antar variabel telah ditetapkan dengan suatu rentetan *Coefficients Path* (P_{ij}) yang ekuivalent terhadap *Coefficient Standard Beta* (β). R_n ($n = a$, dan b) dalam model dianjurkan tidak menjelaskan selisih hubungan antara X_2 dan X_3 berturut-turut (Mia dan Clarke, 1999). Teknik analisis memperbolehkan perhitungan (oleh karena suatu evaluasi) besarnya hubungan diantara intensitas persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan yang merupakan bagian dari kesiapan penggunaan informasi SAM dalam penelitian ini (Pedhajar, 1982 dalam Mia dan Clarke, 1999, Chong dan Chong, 1996). Tabel 3.2 di bawah menggambarkan hubungan *Coefficient Path* dari keseluruhan hipotesis sesuai hasil penelitian Mia & Clarke (1999).

Tabel. 3.2.					
Dekomposisi Model Hubungan Langsung dan Tidak Langsung					
Gab. Variabel	Hub Diamati	Hubungan Langsung	Hub. Tdk Langsung	Hubungan Semu	Hipotesis
X3 dgn X1	$r_{13} =$	P_{31}^*	P_{32} r_{12}		Tidak terbukti
X2 dgn X1	$r_{12} =$	P_{21}			Terbukti
X3 dgn X2	$r_{23} =$	P_{32}^*		P_{31} r_{12}	Terbukti

Sumber Mia dan Clarke (1999).

Berdasarkan tabel di atas hipotesis 1 menyatakan tidak terdapat hubungan antara X_1 dengan X_3 . Hasil pengujian yang dilakukan dengan menggunakan *path analysis* ternyata hipotesis 1 tidak terbukti. Hipotesis 2 yang menyatakan bahwa ada hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan penggunaan informasi SAM oleh manajer, setelah diuji dengan *path analysis* ternyata terbukti. Hipotesis 3 menyatakan bahwa ada hubungan antara manajer yang menggunakan informasi SAM dengan kinerja unit perusahaan terbukti.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan pada bab ini adalah hasil dari studi lapangan untuk memperoleh data dengan menggunakan kuesioner untuk mengukur tiga variabel pokok dalam penelitian ini, yaitu intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi SAM dan kinerja unit perusahaan. Pembahasan hasil penelitian dengan menguji secara statistik data yang telah dikumpulkan dengan menggunakan program pengolah statistik SPSS versi 10.0. Pembahasan diawali dengan statistik deskriptif mengenai demografi responden, dan variabel penelitian, pengujian kualitas data, dan terakhir pembahasan hasil uji hipotesis.

4.1. Gambaran Umum Sample

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan 157 kuisisioner yang dilakukan secara langsung oleh peneliti melalui jasa pos kepada responden penelitian mulai tanggal 22 Juli 2003 dengan batas pengembalian tanggal 25 Agustus 2003. Kuesioner yang kembali menggunakan jasa pos sebelum tanggal batas pengembalian sebanyak 36 eksemplar. Sampai dengan batas pengembalian yang telah ditentukan pada tanggal 25 Agustus sampai hari selanjutnya tidak terdapat pengembalian kuisisioner. Ada beberapa alasan klasik responden tidak mengembalikan kuisisionernya setelah dikonfirmasi diantaranya yaitu responden menganggap kuisisioner tersebut sangat memungkinkan terungkapnya rahasia perusahaan terutama mengenai strategi persaingan pasar dan penggunaan informasi SAM yang digunakan perusahaan.

Dari proses distribusi kuesioner yang telah dilakukan maka yang layak menjadi data penelitian ini untuk diproses berjumlah 36. Data ini selanjutnya dapat diolah jika mengikuti usulan ketentuan yang diajukan oleh Sekaran (2000) dimana untuk menentukan ukuran sampel penelitian harus berdasarkan ketentuan :

1. *Sample size larger than 30 and less than 500 are appropriate for most research*
2. *Where samples are to be broken into subsamples (males/females, juniors/seniors, etc), a minimum sample size of 30 for each category is necessary.*
3. *In multivariate research (including multiple regression analyses), the sample size should be several times (preferably 10 times or more) as large as the number of variables in the study.*
4. *For simple experimental research with tight experimental controls (matched pairs, etc), successful research is possible with sample as small as 10 to 20 in size.*

Berpijak dari ketentuan yang diajukan Sekaran (2000) tersebut maka data yang telah terkumpul dari hasil penelitian ini layak untuk diolah pada proses selanjutnya. Adapun rincian penjelasan distribusi dan pengembalian kuesioner yang dilakukan selama penelitian ini dijelaskan pada tabel 4.1. dibawah ini

TABEL 4.1
RINCIAN DISTRIBUSI DAN PENGEMBALIAN KUESIONER

Kuesioner yang didistribusikan		157
Kuesioner yang kembali (jasa pos) pra 25/8/2003	36	
Kuesioner yang kembali (jasa pos) pasca 25/8/2003	<u>0</u> +	
Kuesioner layak diolah		36 -
Kuesioner tidak kembali		121
Response rate	22.9 %	

Sumber: Hasil penelitian, 2003

Dari tabel tersebut dapat disimpulkan bahwa jumlah data yang didistribusikan sebanyak 157 kuisioner dengan jumlah kuisioner yang kembali sebanyak 36 eksemplar. Jika jumlah keseluruhan jumlah data yang didistribusikan secara bersama-sama dibandingkan dengan jumlah data yang kembali (*response*) maka tingkat *response rate* yang dihasilkan dari penelitian ini sebanyak 22.9 %.

4.2. Statistik Deskriptif Responden

Untuk menjelaskan tentang deskripsi responden pada penelitian ini akan digambarkan pada tabel 4.2. Secara rinci tabel 4.2 dibawah menjelaskan bahwa dari jawaban responden terungkap bahwa gender responden didominasi oleh pria dengan nilai modus yang dihasilkan adalah 1 dan standar deviasinya adalah 0,4216. Sedangkan lama bekerja di perusahaannya masing-masing antara 7 s/d 15 tahun dengan tingkat modus yang dihasilkan sebesar 3 dengan standar deviasi 0,7099, disamping itu tingkat pendidikan mereka terungkap berkisar S1 dan S2 dengan modus yang dihasilkan sebesar 1 dan standar deviasinya 0,4672. Untuk umur perusahaan juga dihasilkan nilai modus sebesar 3 dengan standar deviasi sebesar 0,3476, nilai tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan telah beroperasi diatas 5 tahun.

TABEL 4.2
DESKRIPSI RESPONDEN

DEMOGRAFI	MODUS	STANDAR DEVIASI	MINIMUM	MAKSIMUM
Jenis Kelamin	1*	0,4216	1	2
Lama Bekerja	3	0,7099	1	3
Pendidikan	1**	0,4672	1	2***
Umur Perusahaan	3****	0,3476	2	3

* Pria **S1 ***S2 **** diatas 5 tahun

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran A

4.3. Statistik Deskriptif Variabel Perusahaan

Selanjutnya untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian digunakan tabel statistik dekriptif (distribusi frekwensi absolute) yang menunjukkan nilai modus, standar deviasi, dan kisaran aktual sebagaimana dijelaskan pada tabel 4.3. Penggunaan distribusi frekwensi tak lain untuk memudahkan identifikasi penggunaan informasi SAM yang diterapkan oleh perusahaan ditempat responden bekerja.

Berdasarkan tabel 4.3 tersebut diketahui skor jawaban responden atas variabel intensitas persaingan pada pasar berkisar antara 13 sampai dengan 22 dengan standar deviasi sebesar 3.1122 dan nilai modus 14. Nilai modus variabel intensitas persaingan pasar tersebut menunjukkan responden cenderung menjawab secara moderat saja. Untuk variabel penggunaan informasi SAM skor jawaban responden berkisar antara 40 sampai dengan 53 dengan standar deviasi 3.8350 dan nilai modus 45. Nilai modus yang mendekati skor maksimum kisaran teoritis ini menunjukkan bahwa responden merasakan penggunaan *benchmarking* dan informasi *monitoring* pada perusahaan ditempat ia bekerja. Sedangkan variabel kinerja unit perusahaan skor jawaban responden berkisar antara 28 sampai dengan 37 dengan standar deviasi 3.2174 dan nilai modus 37. Nilai modus yang mendekati skor maksimum kisaran teoritis tersebut menunjukkan kecenderungan responden menganggap perusahaannya memiliki kinerja diatas standar.

TABEL 4.3
STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PERUSAHAAN

VARIABEL	MODUS	STANDAR DEVIASI	KISARAN TEORITIS	KISARAN AKTUAL
Intensitas Persaingan Pasar	14	3.1122	7 – 35	13 – 22
Penggunaan Inf. SAM	45	3.8350	13 – 65	40 – 53
Kinerja Unit Perusahaan	37	3.2174	8 – 40	28 – 37

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran B

4.4. Uji Kualitas Data

Hair *et al* (1998) menjelaskan bahwa kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dianalisis menggunakan pengujian reliabilitas dan validitas. Berdasarkan tabel 4.4. diketahui bahwa nilai *Cronbach Alpha* untuk persaingan pasar dihasilkan sebesar 0,7451, sedangkan untuk penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen didapat *Cronbach Alpha* sebesar 0,7046 dan untuk kinerja

unit perusahaan dihasilkan *Cronbach Alpha* sebesar 0,7152 dengan pool keseluruhan *Cronbach Alpha* sebesar 0,6011. Jika dibandingkan dengan ketentuan yang diasumsikan Hair *et al* (1998) bahwa instrument penelitian dikatakan reliable jika *Cronbach Alpha*-nya diatas 0,70 maka dapat disimpulkan bahwa masing – masing instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diatas 0,70 yang mengisyaratkan bahwa data yang dikumpulkan menggunakan instrumen–instrumen tersebut reliabel.

TABEL 4.4
HASIL UJI RELIABILITAS VARIABEL PENELITIAN

NO.	VARIABEL	CRONBACH ALPHA
1	Intensitas Persaingan Pasar	0,7451
2	Penggunaan Informasi SAM	0,7046
3	Kinerja Unit Perusahaan	0,7152
4	Pool	0,6011

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran C

Untuk selanjutnya pengujian validitas dari ketiga variabel dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat skor total dari jumlah *person correlation* yang dihasilkan. Hal ini dilakukan agar semua item-item pertanyaan yang mewakili masing-masing variabel dapat saling berinteraksi untuk mewakili dari masing-masing variabel daripada dilakukan dengan cara partial.

Pada tabel 4.5 dijelaskan mengenai validitas instrumen persaingan pasar. Untuk instrumen intensitas persaingan pasar terdapat 7 (tujuh) jumlah item pertanyaan, dari ke tujuh jumlah item pertanyaan tersebut setelah dilakukan analisis data maka semua pertanyaan dinyatakan valid secara statistik, artinya pertanyaan mampu menjelaskan dimensi intensitas persaingan pasar pada perusahaan-perusahaan.

TABEL 4.5
HASIL UJI VALIDITAS INSTRUMEN INTENSITAS PERSAINGAN PASAR

VARIABEL	ITEM	IPP	SIGNIFIKAN	STATUS
INTENSITAS PERSAINGAN PASAR		1,000		
	X1	0,684	0,000	VALID
	X2	0,332	0,048	VALID
	X3	0,745	0,000	VALID
	X4	0,574	0,000	VALID
	X5	0,834	0,000	VALID
	X6	0,768	0,000	VALID
	X7	0,417	0,000	VALID

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran D

Sedangkan untuk instrumen penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen terdapat 13 (tiga belas) jumlah item pertanyaan, ketiga belas item pertanyaan ini dijelaskan dalam tabel 4.6. dan setelah dianalisis terbukti bahwa terdapat tiga item pertanyaan yang tidak valid. Pertanyaan yang tidak valid ini terdapat pada item no.8, 12 dan 19. Dapat disimpulkan bahwa ketiga item pertanyaan tersebut untuk penelitian ini tidak mampu mewakili dimensi tentang penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen secara keseluruhan.

Pada penelitian ini ketiga item pertanyaan yang tidak valid tersebut masih tetap dimasukkan untuk dianalisis, sebab hasil dari validitas penelitian yang dilakukan penelitian sebelumnya oleh Mia dan Clarke (1999) ternyata keseluruhan item tersebut valid artinya item-item tersebut mampu mewakili penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen pada perusahaan-perusahaan. Oleh karena itu, bukan tidak ada kemungkinan bahwa untuk penelitian selanjutnya ketiga item tersebut masih bisa valid.

TABEL 4.6
HASIL UJI VALIDITAS INSTRUMEN PENGGUNAAN INFORMASI SAM

VARIABEL	ITEM	IPSAM	SIGNIFIKAN	STATUS
PENGGUNAAN INFORMASI SAM		1,000		
	X8	0,286	0,091	T.VALID
	X9	0,754	0,000	VALID
	X10	0,913	0,000	VALID
	X11	0,522	0,001	VALID
	X12	0,101	0,558	T.VALID
	X13	0,530	0,001	VALID
	X14	0,435	0,008	VALID
	X15	0,463	0,004	VALID
	X16	0,598	0,000	VALID
	X17	0,376	0,024	VALID
	X18	0,483	0,003	VALID
	X19	0,237	0,164	T.VALID
	X20	0,545	0,001	VALID

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran D

Begitu juga pada instrument kinerja unit perusahaan akan dijelaskan pada tabel 4.7 dibawah ini. Pada instrument kinerja unit perusahaan ini terdapat 8 (delapan) item jumlah pertanyaan yang dijadikan sebagai dimensi untuk pengukuran kinerja unit perusahaan, dan setelah dianalisis ternyata kedelapan jumlah item-item pertanyaan tersebut dinyatakan valid secara statistik, hal ini dapat dilihat dimana tingkat signifikansi yang dihasilkan masih lebih kecil dibandingkan dengan tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar 5%. Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa kedelapan item pertanyaan ini mampu menjelaskan dimensi kinerja unit perusahaan.

TABEL 4.7
HASIL UJI VALIDITAS INSTRUMEN KINERJA UNIT PERUSAHAAN

VARIABEL	ITEM	IPP	SIGNIFIKAN	STATUS
KINERJA UNIT PERUSAHAAN		1,000		
	X21	0,768	0,000	VALID
	X22	0,405	0,014	VALID
	X23	0,514	0,001	VALID
	X24	0,916	0,000	VALID
	X25	0,874	0,000	VALID
	X26	0,513	0,001	VALID
	X27	0,690	0,000	VALID
	X28	0,415	0,012	VALID

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran D

4.5. Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat (*dependen*) dan variabel bebas (*independen*) keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Pengujian normalitas data dapat dilakukan dengan melihat rasio skewness yaitu nilai skewness yang ada. Skewness merupakan suatu ukuran distribusi dari bentuk simetrisnya. Dalam suatu distribusi simetris, rata-rata hitung, median dan modus terletak pada lokasi yang sama. Distribusi yang terletak kearah dari satu ekor atau ekor lainnya disebut menjulur. Pengujian normalitas data ini menggunakan tingkat signifikansi 0.10.

Distribusi data dikatakan normal apabila nilai skewness lebih kecil dari $p \leq 2.58$. Berdasarkan lampiran F, secara ringkas resume skewness masing-masing variabel penelitian dapat ditunjukkan pada tabel 4.8 berikut ini.

TABEL 4.8
HASIL UJI NORMALITAS DATA

Variabel	Mean	Nilai Skewness	Standard Error of Skewness	Keterangan
Intensitas Persaingan Pasar	17.500	.129*	.226	Terdistribusi Normal
Penggunaan Inf. SAM	46.750	.036*	.226	Terdistribusi Normal
Kinerja Unit Perusahaan	32.861	.225*	.226	Terdistribusi Normal

*P < 2.58

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran E

Dari hasil pengujian yang telah dilakukan dari ketiga variabel diatas, maka nilai skewness yang didapatkan dari variabel intensitas persaingan pasar sebesar .129 yang berarti nilai tersebut masih lebih kecil dibandingkan dengan nilai Z table sebesar 2.58 yang berarti data variable untuk intensitas persaingan pasar dinyatakan terdistribusi normal. Sedangkan untuk variabel penggunaan informasi SAM dan kinerja unit perusahaan masing-masing nilai skewness didapatkan sebesar .036 dan .225 yang berarti nilai tersebut juga masih lebih kecil dibandingkan dengan nilai Z table sebesar 2.58 yang berarti kedua data dari variable tersebut dinyatakan terdistribusi normal.

4.6. Uji Hipotesis

Sebelum masuk pada pembahasan untuk pengujian masing-masing hipotesis dari penelitian ini, maka terlebih dahulu dilihat korelasi matrik untuk ketiga variabel. Korelasi matrik dari ketiga variabel ini disajikan pada table 4.9. Hasil-hasil yang disajikan pada korelasi matrik tersebut merupakan langkah awal untuk melihat apakah hipotesis didukung atau ditolak. Dari hasil-hasil tersebut dapat kita lihat bahwa nilai yang dihasilkan dari korelasi antara intensitas persaingan pasar (X1) dan kinerja unit perusahaan (X3) adalah negatif dan signifikan dengan nilai sebesar -0.241. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian Mia dan Clarke (1999) yang menemukan bahwa

korelasi antara intensitas persaingan pasar (X1) dan kinerja unit perusahaan (X3) adalah positif dan signifikan, oleh karena itu hasil tersebut bertentangan dengan bukti anekdot yang menyatakan bahwa organisasi-organisasi dapat meningkatkan kinerjanya pada kondisi persaingan yang meningkat.

TABEL 4.9
Matrik korelasi order $\hat{\rho}$

Variabel	X1	X2	X3
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	1.000	0.463	-0.241*
Penggunaan Informasi SAM (X2)	-	1.000	-0.438**
Kinerja Unit Perusahaan (X3)	-	-	1.000

Catatan : * $p < 0.01$, ** $p < 0.01$

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran F

Kartawijaya (1999) menjelaskan bahwa hal ini mungkin dipicu karena krisis ekonomi yang melanda Indonesia mengakibatkan organisasi perusahaan tidak mampu mempertahankan keunggulan bersaing dan beradaptasi dengan cepat pada lingkungan pasarnya diakibatkan karena segmen pasar yang begitu cepat berubah akibat ketidakpastian lingkungan. Akibat dari peningkatan kompetisi dan perubahan segmen pasar yang selalu berubah-ubah pada lingkungan yang tidak dinamis ini perusahaan gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut.

4.6.1. Hasil Uji Hipotesis 1

Hipotesis 1 yang berbunyi ada pengaruh antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan. Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah dengan meningkatnya persaingan pada pasar maka akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Setelah dilakukan pengujian hipotesis yang dijelaskan pada tabel 4.10

dengan menggunakan teknik *path analysis* yang dioperasikan melalui program pengolah statistik SPSS versi 10.0 dengan tingkat signifikansi 5 %. Penelitian ini gagal melaporkan adanya hubungan langsung yang signifikan antara persaingan pasar dan kinerja unit perusahaan dimana hasil penelitian ini terdapat $p = 0,785$; berarti nilai tersebut masih lebih besar dari tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar 5 %. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa hasil penelitian ini tidak signifikan secara statistik. Dari nilai sebesar $p = 0,785$ tersebut juga maka dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian ini mendukung penelitian Mia dan Clarke (1999) yang menyatakan bahwa tidak terdapat hubungan langsung antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan. Dengan tidak signifikannya hasil secara statistik tersebut maka H_0 pada **Hipotesis 1** dinyatakan tidak dapat ditolak.

TABEL 4.10

Kinerja Unit Perusahaan (X3) terhadap hubungan antara Penggunaan Informasi SAM (X2) dan Intensitas Persaingan Pasar (X1); $[X_3 = f(X_1; X_2)]$

Variabel	Regression Coefficient	T value	Sig P<	Keterangan	Pembahasan
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	-0,049	-2,75	0,785	Tidak Signifikan	H_{A1} Ditolak
Penggunaan Informasi SAM (X2)	-0,416	-2,35	0,024	Signifikan	H_{A3} Diterima

$R = 19,4\%$; $Adj R^2 = 14,55\%$; $F_{1,33} = 3.969$ $p = \leq 0.05$; $n = 36$

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran F

Dengan tidak dapat ditolaknya H_0 pada hipotesis 1, secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa dengan meningkatnya persaingan pada pasar ternyata tidak berpengaruh langsung terhadap meningkatnya kinerja unit perusahaan manufaktur (*food and beverages*) di Indonesia. Hal ini mungkin disebabkan karena kondisi perekonomian di Indonesia pada saat ini relatif tidak stabil dibawah situasi krisis ekonomi nasional,

dimana setiap segmen pasar memberikan respons berbeda. Ada segmen pasar yang justru meningkat kebutuhannya dan daya belinya, ada pula segmen pasar yang daya belinya menurun. Respons pasar yang berubah tidak hanya menyangkut daya beli, tetapi juga selera, harga prioritas terhadap pemilihan suatu barang atau jasa (Kartajaya, 1999). Pada kondisi ini telah memperlihatkan adanya perubahan pada respons dan tuntutan konsumen di Indonesia terhadap mutu, harga dan pelayanan serta pengirimannya. Sebenarnya sebelum krisis walaupun tidak begitu besar, konsumen di Indonesia sudah menganut gaya hidup mewah sehingga saat krisis terjadi, hal ini memperlihatkan perubahan yang sangat besar dalam sikap konsumen terhadap suatu produk (Dharmmesta, 1999).

Adanya kecenderungan sikap konsumen untuk berubah telah memberikan perubahan pula dalam keputusan konsumen untuk membeli suatu produk, demikian juga dengan segmen pasar disuatu produk atau jasa (Dharmmesta, 1999). Selain itu, perubahan sikap konsumen juga dipengaruhi oleh adanya kepercayaan konsumen terhadap suatu produk atau jasa (Stephen, 1998). Hal ini tampak dari perubahan respon pasar ataupun adanya pengalaman dari konsumen yang semakin beragam dan hal ini berpengaruh terhadap kepercayaan seseorang terhadap sesuatu.

Akhirnya, dapat disimpulkan bahwa hal ini mungkin dipicu karena krisis ekonomi yang berkepanjangan di Indonesia mengakibatkan perubahan pada respons dan tuntutan konsumen di Indonesia terhadap mutu, harga dan pelayanan serta pengirimannya sehingga organisasi perusahaan tidak mampu mempertahankan keunggulan bersaing dan beradaptasi dengan cepat pada lingkungan pasarnya

diakibatkan karena segmen pasar yang begitu cepat berubah akibat ketidakpastian lingkungan dipasar. Akibat dari peningkatan kompetisi dan perubahan segmen pasar yang selalu berubah-ubah pada lingkungan yang tidak dinamis ini perusahaan gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut, maka kinerjanya cenderung memburuk.

4.6.2. Hasil Uji Hipotesis 2

Hipotesis 2 yang menyatakan pengaruh peningkatan persaingan pasar terhadap kebutuhan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen oleh manager. Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah dengan meningkatnya persaingan pada pasar maka manager-manager membutuhkan penggunaan informasi SAM diperusahaannya. Setelah dilakukan pengujian hipotesis yang dijelaskan pada tabel 4.11 dengan menggunakan teknik *path analisis* yang dioperasionalkan melalui program pengolah statistik SPSS versi 10.0 dengan tingkat signifikansi yang disyaratkan sebesar 5 % maka hasil penelitian yang didapat dari pengujian tersebut $p = 0,004$.

TABEL 4.11

Penggunaan Informasi SAM (X2) terhadap Intensitas Persaingan Pasar (X1) / [$X_2 = f(X_1)$]

Variabel	Regression Coefficient	T value	Sig P \leq	Keterangan	Pembahasan
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0,463	3,048	0,004	Signifikan	H _{A2} Diterima

$R = 21,5\%$; $Adj R^2 = 19\%$; $F_{2,34} = 9,288$; $p = \leq 0,05$; $n = 36$

Sumber : Data Primer Diolah 2003, lihat lampiran F

Hasil yang didapat dengan nilai sebesar $p = 0,004$ tentunya masih lebih kecil dari tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar ($p \leq 0,05$). Oleh karena itu bukti statistik mendukung bahwa dengan semakin meningkatnya persaingan pada pasar maka dibutuhkan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen oleh manager. Dengan

nilai sebesar $p= 0,004$ itu juga maka dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 2** dinyatakan mendukung hasil penelitian Mia dan Clarke (1999) sehingga penelitian ini juga memberikan bukti empiris untuk mendukung pernyataan teoritis Bromwich (1990), yaitu:

“...there is need to release management accounting from the factory floor to allow it also to aid directly in meeting these market challenges. Such a reorientation would permit management accounting additionally to focus on the firms value added relative to its competitors. It could also aid in monitoring the firms performance in the market place using a whole range of strategic variables over a decision horizon sufficiently long for strategic plans to come to fruition”.

Lebih lanjut Nazaruddin (1998) menjelaskan bahwa informasi SAM menjadi bernilai potensial karena informasi ini memberikan kontribusi langsung terhadap berbagai alternatif tindakan yang bisa dijadikan pertimbangan didalam perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Sementara itu, Feather (1968); Moch (1971); Barron (1974) dalam Nazaruddin (1998) menambahkan bahwa dengan adanya informasi ini juga akan meningkatkan kemampuan manager untuk memahami keadaan lingkungan yang sebenarnya dan informasi berfungsi pula didalam mengidentifikasi aktivitas yang relevan

Penjelasan selanjutnya dari hasil yang disajikan pada tabel 4.11 juga membuktikan bahwa penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) memerankan peran mediasi dalam hubungannya antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan jika dilihat dari koefisien β yang dihasilkan dari penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen sebesar $\beta = 0,463$. Metoda ini dijelaskan oleh Bartol (1983) dalam Mia dan Clarke (1999) bahwa suatu koefisien β

0.06 atau lebih besar adalah penting dalam menjelaskan hubungan dalam penelitian yang menggunakan teknik path analysis. Berhubung karena penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen merupakan variabel intervening (path) pada hubungan antara persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan dengan nilai yang dihasilkan sebesar $\beta = 0,463$, maka penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen berlaku sebagai path. Disamping itu, untuk melihat apakah sistem akuntansi manajemen benar-benar merupakan variabel intervening atau merupakan *path* pada hubungan antara persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan akan dilakukan teknik pengujian lain dengan cara mengalikan hubungan langsung dan tidak langsung dari *Standard Coefficient Beta*-nya (β). Pengujian hubungan langsung dan tidak langsung dari *Standard Coefficient Beta* (β) ini dijelaskan pada tabel 4.12.

TABEL 4.12
HASIL UJI VARIABEL INTERVENING

Hubungan Langsung dan Tidak Langsung

Gabungan Variabel	Korelasi (r)	Hubungan Langsung	Hubungan Tdk Langsung	Hubungan Semu
X_2 dengan X_1	0,463	0,463		
X_3 dengan X_1	-0,241	-0,049	0,463*-0,416	
X_3 dengan X_2		-0,416		-0,049*0,463

Dapat dilihat pada gabungan variable antara X_2 dengan X_1 dihasilkan korelasi sebesar 0,463 (lihat korelasi matrik yang dihasilkan) dan hubungan langsung yang terjadi sebesar 0,463 (lihat *Coefficient standard β*). Hubungan langsung terjadi jika dilihat dari model penelitian hanya menunjukkan satu arah panah yang berarti tidak ada variabel antara pada kedua variabel tersebut. Sementara itu, untuk gabungan variabel X_3 dengan X_1 dihasilkan korelasi sebesar -0,241 dan hubungan langsung sebesar -0,049. Pada

korelasi signifikan negatif ($r_{13} = -0.241$, $p \leq 0,01$) akan dijelaskan dalam hubungan langsung ($\beta_1 = -0,049$) antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan dan hubungan tidak langsung yang terjadi melalui penggunaan *benchmarking* dan *monitoring* informasi yang disediakan oleh SAM ($\beta_1 * \beta_2 = 0,463 * -0,416 = -0,192$, hasil perkalian β_1 dan β_2 , lihat pada tabel 4.12). Perhatikan bahwa setengah dari total hubungan (r_{13}) dijelaskan melalui hubungan tidak langsung. Hal ini mengindikasikan peran yang dimainkan oleh penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dalam usaha organisasi untuk memanager persaingan pasarnya serta meningkatkan kinerjanya.

Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa persaingan pasar yang tinggi pada organisasi perusahaan, perusahaan menggunakan banyak informasi sistem akuntansi manajemen dalam menformulasi, mengimplementasi maupun memonitor strateginya untuk menghadapi persaingan (Bromwich, 1990; Bromwich and Bhimani, 1994). Penggunaan informasi SAM tentunya berkaitan dengan *benchmarking* dan *monitoring* perusahaan terhadap pesaing baik dalam menjaga kebutuhan konsumen agar tetap stabil, menjaga kualitas produk-produk, dimana dalam menerapkan strategi bersaing ini tiap perusahaan dihadapkan untuk menempati ruang kompetitif, membangun dan mempertahankan pangsa pasarnya dengan segmen pasar atau produk yang jelas (Stalk dkk, 1992).

Pada gabungan variable X_3 dengan X_2 hanya menunjukkan hubungan langsung dan hubungan semu dari gabungan kedua variabel tersebut. Hubungan langsung didapat dari *Coefficient standard* $\beta_2 = -0,0416$. Sedangkan hubungan semu terjadi hasil dari

perkalian antara β_3 dengan β_1 . kesimpulan hubungan ini hanya menunjukkan besaran nilai hubungan semu yang terjadi pada korelasi antara X_3 dengan X_1 .

4.6.3. Hasil Uji Hipotesis 3

Hipotesis 3 yang berbunyi dengan adanya kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah dengan kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen yang digunakan manager akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Setelah dilakukan pengujian hipotesis yang dijelaskan pada table 4.10 dengan menggunakan *path analisis* yang dioperasionalkan melalui program pengolah statistik SPSS versi 10.0 dengan tingkat signifikansi 5 %. Dari hasil yang diperoleh pada table 4.10 sebesar $p= 0,024$ maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan dalam menggunakan informasi SAM yang cukup ternyata dapat meningkatkan kinerja unit perusahaan. Hal ini dapat dilihat bahwa nilai sebesar $p= 0,024$ masih lebih kecil dari tingkat probabilitas yang ditentukan ($p \leq 0,05$). Oleh karena itu bukti statistik mendukung penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja unit perusahaan sebesar $p= 0,024$.

Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa penggunaan informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang disediakan sistem akuntansi manajemen dari hasil tersebut ternyata telah membantu manager dalam memposisikan organisasi perusahaannya. Dengan menggunakan informasi sistem akuntansi manajemen mereka mampu menghadapi faktor ancaman dalam mengamati lingkungan dan mengidentifikasi perubahan dan strategi pesaing. Dari keseluruhan hasil tersebut menunjukkan bahwa dengan adanya kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen akan meningkatkan

kinerja unit perusahaan. Sesuai dengan pendapat Gordon dan Miller (1976), Waterhouse dan Tiessen (1978), Kaplan (1984), Anthony dkk (1989), Atkinson dkk (1995) yang mengatakan bahwa salah satu fungsi dari sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manager mengendalikan aktivitasnya, serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses.

Oleh karena itu, dari hasil tersebut hasil penelitian ini mendukung penelitian Mia dan Clarke (1999) yang berarti dengan adanya kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen yang digunakan oleh manager ternyata meningkatkan kinerja unit perusahaan mereka. Hal ini juga sesuai dengan pendapat Chenhall dan Morris (1986), Ewusi Manash (1981) yang mengatakan bahwa sistem akuntansi manajemen yang baik yaitu yang dapat mencukupi kebutuhan informasi manajer, sebab sistem akuntansi manajemen mampu membentuk suatu bagian integral informasi bisnis sebagai sistem pengendalian yang mengarah dalam mendukung keputusan yang dibuat manajemen.

BAB V

KESIMPULAN, IMPLIKASI, DAN KETERBATASAN

5.1. KESIMPULAN

1. Terdapat tiga hipotesa yang dilakukan dalam pengujian hipotesis ini yang dilakukan dengan path analysis. Hal ini dilakukan dengan menguji hubungan antara (1) intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan, (2) intensitas persaingan pasar terhadap penggunaan informasi SAM oleh manajer dan (3) penggunaan informasi SAM terhadap kinerja unit perusahaan.
2. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan meningkatnya intensitas persaingan pada pasar maka tidak mempunyai hubungan dengan meningkatnya kinerja unit perusahaan. Hal ini dapat dilihat dari tingkat probabilitas yang dihasilkan dari penelitian ini sebesar $p= 0.785$ yang berarti masih lebih besar dibandingkan dari tingkat probabilitas yang ditentukan sebesar $p= 0.05$.
3. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa dengan meningkatnya persaingan pada pasar maka dibutuhkan penggunaan informasi SAM oleh manajer, hal ini dapat dilihat dari tingkat probabilitas yang dihasilkan sebesar $p= 0.004$ yang berarti masih lebih kecil dibandingkan dari tingkat probabilitas yang ditentukan sebesar $p= 0.05$.
4. Hasil lain juga menunjukkan bahwa dengan adanya kecukupan penggunaan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan, hal ini dapat dilihat dengan tingkat probabilitas sebesar $p= 0.024$ yang berarti masih lebih kecil dibandingkan dari

tingkat probabilitas yang ditentukan sebesar $p= 0.05$. Oleh karena itu, ketiga hasil pengujian pada penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Mia dan Clarke (1999). Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa persaingan pasar yang tinggi pada organisasi perusahaan, perusahaan menggunakan banyak informasi SAM dalam menformulasi, mengimplementasi maupun memonitor strateginya untuk menghadapi persaingan (Bromwich, 1990; Bromwich and Bhimani, 1994).

5. Penelitian ini juga melaporkan bahwa dengan meningkatnya penggunaan informasi SAM maka meningkat pula ketidakpastian lingkungan. Hal ini dapat dilihat pada hubungan antara persaingan pasar yang berhubungan positif terhadap penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (Gordon dan Narayanan, 1984; Chenhall dan Morris, 1986; Mia dan Clarke, 1999).
6. Penelitian ini juga berhasil menemukan hubungan peran mediasi informasi SAM pada intensitas persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan. Hal ini mengindikasikan pentingnya peran mediasi yang dimainkan oleh penggunaan informasi SAM dalam usaha organisasi untuk manage persaingan pasarnya dan meningkatkan kinerjanya.

5.2. KETERBATASAN

1. Instrumen untuk mengukur intensitas persaingan pasar diambil dari penelitian Mia dan Clarke (1999) dimana instrument ini merupakan hal yang baru. Sehingga penelitian yang dilakukan penulis masih gagal dalam mengidentifikasi persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan. Untuk itu, pada penelitian berikutnya dapat

mencari instrument yang cocok untuk mengukur hal tersebut sehingga dapat membuka hubungan yang jelas antara persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan.

2. Penelitian ini terkonsentrasi pada penggunaan SAM hanya dibawah kondisi persaingan saja. Terdapat keadaan-keadaan lain yang dibutuhkan manajer atas penggunaan sistem akuntansi manajemen (SAM).
3. Penelitian ini tidak membedakan antara pasar yang berkembang dengan pasar jenuh dalam hubungannya dengan persaingan. Organisasi mungkin mengadopsi strategi yang berbeda sehingga menggunakan jenis-jenis informasi SAM untuk menghadapi persaingan pada pasar yang berbeda (berkembang atau jenuh). Penelitian mendatang akan menguntungkan dengan melihat masalah-masalah tersebut diatas.
4. Sebagian besar studi empiris perlu kehati-hatian dalam mengeneralisasi hasil penelitian dalam setting lainnya, hal ini juga berlaku pada penelitian ini. Kelanjutan penelitian ini masih perlu dilakukan pada aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi hasil penelitian ini.
5. Berdasarkan keterbatasan yang digambarkan diatas, penelitian ini menawarkan dukungan empiris dari argumen teoritis Bromwich (1990) bahwa organisasi yang beroperasi pada lingkungan persaingan dapat memperoleh keuntungan dari penggunaan sistem akuntansi manajemen (SAM) untuk pengambilan keputusan. Lebih lanjut, juga penelitian Khandwalla (1972) dengan menjelaskan peran mediasi

dari penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) dalam hubungannya antara intensitas persaingan pasar dan kinerja organisasi.

5.3. IMPLIKASI

5.3.1. Implikasi Teoritis

Implikasi teoritis sebagai agenda penelitian untuk penelitian yang akan datang dari hasil temuan penelitian ini yaitu berhubung karena penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur berjenis *food and beverages*. Maka, penelitian selanjutnya disarankan untuk melihat kondisi persaingan pasar serta penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen pada perusahaan lain yang diluar dari perusahaan *food and beverages*, misalnya perusahaan jasa maupun organisasi perusahaan sektor publik atau apapun yang berbeda dengan organisasi perusahaan *food and beverages*. Disamping itu, penerapan SAM dalam pengambilan keputusan pada perusahaan jasa dalam menghadapi persaingan pasar mungkin berbeda dengan organisasi manufaktur sehingga diharapkan generalisasi antara perusahaan jasa maupun sector publik pada penelitian selanjutnya harus dibedakan secara hati-hati.

5.3.1. Implikasi Praktek

Implikasi praktik yang dapat disumbangkan penelitian ini yaitu pentingnya bagi para manajer-manajer untuk memperhatikan manfaat dari penggunaan informasi Sistem Akuntansi Manajemen sebagai benchmarking (tolak ukur) dan monitoring informasi dalam pengambilan keputusan. Sebab dengan adanya informasi sistem akuntansi manajemen ini, para manager-manager dapat membantu organisasi dalam menghadapi

tantangan yang dihasilkan dari persaingan pasar dan membantu usaha yang bernilai tambah menjadi relatif bagi *competitors*. Disamping itu, dengan adanya informasi ini juga mereka dapat menentukan strategi yang sesuai dengan lingkungan perusahaan mereka dalam menghadapi tantangan dan ancaman yang berkembang dipasar. Oleh karena itu diharapkan bahwa para manager-manager dapat melihat bahwa dalam kondisi perekonomian yang relatif tidak stabil ini diperlukan sumberdaya manusia yang memadai dalam mengelola manajemen perusahaan sehingga apabila perusahaan ingin bersaing secara efektif dengan para kompetitornya harus cenderung mampu menjaga konsistensi kualitas produknya, menjaga insting terhadap perubahan kebutuhan konsumen, memperluas jaringan distribusi produk maupun mengembangkan gagasan-gagasan baru untuk berinovasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Ashford, S.J, Cummings, L.L, 1983, "Feedback as an Individual Resources: Personal strategies of Creating Information". *Organizational Behaviour and Human Performance* 32, 370-398.
- Aulia Fuad Rahman, 2001, "*Hubungan Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial: Variable Moderating Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen*", Thesis UNDIP (tidak dipublikasikan).
- Bambang Satriawan, 2002, "*Pengaruh Strategi Kompetitif dan Sistem Pengendalian Akuntansi Sebagai Variabel Moderating terhadap hubungan Antara Komitmen Organisasi Kepada Karyawan Dan Kinerja Perusahaan*", Thesis UNDIP (tidak dipublikasikan).
- Barney, J.B. dan E. J. Zajac, 1994., "Competitive Organizational Behavior: Toward an Organizationally-Based Theory of Competitive Advantage". *Strategic Management Journal*, Winter Special Issue, 15, hal, 5-9.
- Bourne, L. E. Jr., 1966, Comments on Professor I.M. Bilodeau's Paper, in bilodeau E. A. (ed). *Acquisition of Skill*, N.Y. academic Press.
- Bromwich, M., 1990, "The Case for Strategic Management Accounting Sistem : The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets", *Accounting, Organization and Society*, 15, 27-46.
- Chenhall, R., Morris, D, 1986, "The Impact of Structure, Environment and Interdependece on The Perceived Usefulness of Management Accounting Sistem". *The Accounting Review* LXI (1), 16-35.
- Day, G. S., 1991. "Learning About Markets". Report No. 91-117. Cambridge, *Marketing Science Institute*.
- _____and Wensley, R., 1988., "Assesing Advantage: a Framework Diagnosing Competitive Superiority", *Journal of Marketing*, 1-20.
- DeGeus, A. P., 1970., "Planning as Learning", *Harvard Business Review*, 70-74.
- David Otley, 1980., "The contingency theory of management accounting: Achievement and Prognosis", *Accounting Orgaizations and Society*, vol. 5, pp. 413-428.

- Dena Evi Susrani, 2003, "Pengaruh Struktur, Ketidakpastian Lingkungan dan Interdependensi Organisasi Terhadap Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Pada Perusahaan manufaktur, Thesis UNDIP (Tidak Dipublikasikan).
- Dharmmesta, B.S, 1999, "Riset Konsumen dalam Pengembangan Teori Perilaku Konsumen dan Masa Depan", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, vol. VI. No.1.
- Drucker, P. F. 1996, "The Executive in Action": *Managing for Results*. Innovation and Entrepreneurship, The Effective. New York.
- Fiol, C.M, 1991, "Managing Culture as Acompetitive Resource". *Journal of management*, 17, hal. 191-211.
- Foster, G. and Gupta, M, 1994., "Marketing, cost management and management accounting", *Journal of Management Accounting Research*, 43-77.
- George Stalk, Philip Evans dan Lawrence E. Shulman, 1992, "Competing on Capabilities: The New Rules of Corporate Strategy", *Harvard Business Review*.
- Gordon dan Mieller, 1976, "A Contingency Framework for The Design of Accounting Information Systems", *Accounting Organization and Society*, pp. 56-59.
- Govindarajan, dan Fisher, 1990. "Strategy, Control Sistem Dan Resource Sharing: Effects On Bussines - Unit Performance". *Academy of Management Journal*. 33. pp. 259-285.
- Gujarati, Damodar, 2003, *Basic Econometrics*, Prentice Hall.
- Hall, R. 1993, "A Framework Linking Intangible Resources and Capabilities to Sustained Competitive Advantage". *Strategic Management Journal*, 14(8), Hal. 607-618.
- Hair, J.F., Anderson, R.E., & Black, W.C, 1998., *Multivariate Analysis 5th* ed. Printice Hall International, Inc.
- Hax, A. C dan N.S. Majluf. 1996., *The Strategy : Concept and Process, A Pragmatic Approach*. Edisi kedua. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall, Inc .
- Hermawan Kartajaya dkk, 1998, "Consumer Behavior in the Economic Crisis and its Implication for Marketing Strategy", *Kelola*, no. 18. Ed. VIII. 104-136.
- Ietje Nazaruddin, 1998, "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 141-162.

- Imam Ghozali. 2001., *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi pertama, Program Studi Magister Akuntansi, Badan Penerbit, Universitas Diponegoro (UNDIP), Semarang.
- Kaplan, R. S., 1983, "Measuring Manufacturing Performance: A New Challenge for Managerial Accounting Research", *The Accounting Review*, 686-705.
- Khandwalla, P., 1972, "The Effect of different types of Competition on the Use of Management Controls", *Journal of Accounting Research*, 275-285.
- Kenis, I., 1979, "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes And Performance", *The Accounting Review*, 707-721.
- Kohli, A. J. And Jawoski, B. J., 1990, "Market Orientation: The Construct, Research Propositions, And Managerial Implication". *Journal Of Marketing*, 1-18.
- Lado, A. A., dan M. Wilson. 1994, "Human Resource System and Sustained Competitive Advantage". *Academy of Management Review*, 19, hal. 699-727.
- Lynn, T. A., 1994, Learning From The Competition, *Journal Of Accountancy*, February, 43-46.
- Mia, L. 1988, Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation, *Accounting, Organizations And Society*, 465-475.
- _____ 1993, The Role of MAS Information in Organization: An Empirical Study, *British Accounting Review*, 25, 269-285.
- _____ And Clarke, 1999, "Market Competition, Use of Information Management Accounting System, Performance Unit Business". *Management Accounting Research*, P. 137-158
- _____ And Chenhall, R. H, 1994, "The Usefulness of Management Accounting System, Functional Differentiation and Managerial Effectiveness", *Accounting, Organization And Society*, 19, 1-13.
- _____ And Goyal, M., 1991, "Span of Control, Task Independence and Usefulness of MAS Information In Not-For-Profit Government Organizations", *Financial Accountability And Management*, 249-266.
- _____ And A, Patiar., 1999, "The Use of Management Accounting System: An Exploratory", *Journal of Pergamon*.
- Mock, T., 1973, "The Value of Budget Information", *The Accounting Review*, 520-534.

- Muslichah, 2002, "Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial", *Proceeding SNA 5 Undip*. P. 790-803.
- Pedhazur, E. J., 1982, "*Multiple Regression in Behavioral Research : Explanation and Prediction*", 2nd Ed., Holt, Rinehart And Wiston.
- Pfeffer, J. 1993, "Competitive Advantage Through People". *Harvard University Press Cambridge*. MA.
- Pogue, G.A., 1990, "Strategic Management Accounting and Marketing Strategy", *Management Accounting*, 68, 52-54.
- Porter, M. E, 1979, "How Competitive Forces Shape Strategy", *Harvard Business Review*, March/April, 137-145.
- _____, 1985, "*Competitive Strategy*". Free Press, New York.
- Rao, Purba., 1996, "Measuring Customer Perceptions Through Factor Analysis", *The Asian Manager*, Vol. 15 Pp. 125-130.
- Rolfe, A. J., 1992, "Profitability Exporting Techniques Bridge Information Gap", *The Journal Of Business Strategy*, 32-37.
- Senge, P.M., 1990, "The Leader's New York : Building Learning Organizations", *Sloan Management Review*, 7-23.
- Sekaran, Uma., 2000, "*Research Methods for Business*", John Wisley, p. 295-296.
- Simmonds, K., 1981. "Strategic Management Accounting", *Management Accounting*, UK, 26-29.
- Simons, R. 1987. "Accounting Control System And Business Strategy": An Empirical Analysis: *Accounting Organization And Society*, 12(4), Hal. 357-374.
- _____, R., 1990. The Role of Management Control System in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, *Accounting, Organizations And Society*, 15, 127-143.
- Spicer, B.H., 1992, "The Resurgence of Cost and Management Accounting : A Review of Some Recent Developments in Practice, Theories and Case Research Methods", *Management Accounting Research*, 1-37.

- Sukma Lesmana, 2002, "*Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan yang Dipersepsikan dan Strategi Kompetitif Terhadap Hubungan Sistem control Akuntansi dengan Kinerja Perusahaan*" Thesis UNDIP (tidak dipublikasikan).
- Stephen, N. dan Kevin, P.G, 1998, "Why don't Some People Complain A Cognitive – Emotion Process Model of Consumer Complaint Behavior", *Journal of Academy of Marketing Science*, vol 26. no.3.
- Tyndall, G.R, 1988, "Obtaining Better Information to Control Freight Costs : Some guidelines", *Journal of Cost Management*, 55-59.
- Vroom, V. H., 1964. *Work and Motivation*, N.Y., Wiley.
- Ward, K., 1993, "Accounting For a Sustainable Competitive Advantage", *Management Accounting*, 71, 36.
- Ward, K., Hewson, W. And Srikanthan, S, 1992. "Accounting For The Competition", *Management Accounting*, 70, 19-20.
- Waterhouse and Tiessen, 1978, "A Contingency Framework For Management Accounting Systems Research", *Management Accounting Systems Research*, 65-76.
- Wernerfelt, B. 1984, "A Resourced-Based View Of The Firm". *Strategic Management Journal*, 5(2), Hal. 171-180.