

PENGARUH INTENSITAS PERSAINGAN PASAR, STRATEGI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN YANG DIRASAKAN TERHADAP PENGGUNAAN INFORMASI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DAN KINERJA UNIT BISNIS

**Faisal,
Tri Jatmiko Wahyu Prabowo**
Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro
E-mail: fe_faisal@yahoo.co.id

Abstract

This study examines the impact of intensity of market competition, strategy and perceived environmental uncertainty (PEU) on the usage of information in management accounting system (MAS) and unit business performance. In this research MAS is viewed as a system which provides benchmark and monitor information in addition to internal and historical information traditionally generated by management accounting system.

Data analyzed by using structural equation modeling indicate that the usage of information in management accounting system (SAM) acts as a mediator in the relationship between intensity of market competition, perceived environmental uncertainty (PEU) and unit business performance. On the other hand, the relationship between strategy and unit business performance through SAM is not significant.

Keywords: *intensity of market competition, perceived environmental uncertainty (PEU), strategy, management accounting system (MAS), unit business performance.*

PENDAHULUAN

Teori kontijensi dapat digunakan untuk menganalisis desain dan sistem akuntansi manajemen untuk memberikan informasi yang dapat digunakan perusahaan untuk berbagai macam tujuan (Otley, 1980) dan untuk menghadapi persaingan (Mia dan Clarke, 1999). Teori kontijensi didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang secara universal dapat digunakan organisasi dalam berbagai lingkungan (Otley, 1980; Muslichah, 2003). Dalam penelitian ini pendekatan kontijensi digunakan untuk mengevaluasi faktor-faktor lingkungan (intensitas persaingan, strategi

dan ketidakpastian lingkungan) yang diduga dapat menyebabkan sistem akuntansi manajemen menjadi lebih efektif.

Beberapa penelitian sebelumnya yang menggunakan pendekatan kontijensi untuk menguji hubungan antara variabel-variabel kontekstual (teknologi informasi, strategi dan ketidakpastian lingkungan) terhadap sistem informasi akuntansi manajemen dan kinerja seperti Gordon dan Miller (1976), Abernethy dan Guthrie (1996), Chong dan Chong (1997), Chenhall dan Morris (1996) serta Abernethy dan Bouwens (2000) menyatakan bahwa organisasi perlu mempertimbangkan variabel-variabel kon-

tekstual tersebut agar informasi dari sistem akuntansi manajemen yang dihasilkan menjadi lebih efektif.

Menurut Atkinson dkk (1995) perencanaan sistem akuntansi manajemen merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi yang salah satunya adalah menyediakan informasi penting untuk membantu manajer dalam mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha untuk mencapai tujuan organisasi. Salah satu produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen adalah informasi akuntansi manajemen seperti informasi tentang biaya.

Secara tradisional informasi akuntansi manajemen didominasi oleh informasi finansial, tetapi dalam perkembangannya juga menyediakan informasi non finansial. Menurut Chenhall dan Morris (1986) sistem akuntansi manajemen didefinisikan sebagai karakteristik atau atribut informasi yang *broad scope, aggregate, timeliness* dan *integration*.

Hasil penelitian Mia dan Clarke (1999) menyatakan bahwa penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) dapat membantu manajer dan organisasi untuk mengadopsi dan mengimplementasikan rencana-rencana mereka dalam merespon lingkungan persaingan. Dalam penelitian ini, SAM dilihat sebagai suatu sistem yang dapat memberikan informasi *benchmark* dan *monitor* dari informasi internal dan historis yang secara tradisional dihasilkan SAM. *Benchmark* merupakan upaya perusahaan untuk membandingkan kondisi internal mereka dengan perusahaan pesaingnya. Misalnya melihat bagaimana biaya, struktur biaya, produktivitas, kualitas, harga, pelayanan pelanggan dan profitabilitas. Sedangkan *monitor* berupa *feedback* dari pengimplementasian strategi-strategi perusahaan untuk mencapai faktor-faktor yang telah ditetapkan sebelumnya sebagai *benchmarking* perusahaan (Bromwich,

1990). Menurut Bromwich (1990) penggunaan *benchmarking* dan *monitoring* yang dihasilkan SAM dapat digunakan manajer untuk membantu mereka dalam menghadapi tekanan persaingan.

Menurut Mia dan Clarke (1999) beberapa hasil penelitian di Australia yang dimuat dalam *The Australian Financial Review* tahun 1995 telah menyimpulkan bahwa semakin intensif persaingan pasar maka kinerja organisasi menjadi lebih baik. Namun penelitian Khandawalla (1972) menyatakan bahwa terdapat hubungan negatif antara harga, produk dan distribusi pemasaran dengan kinerja perusahaan. Hasil penelitian tersebut tentu saja menarik untuk dicermati, mengingat terdapat perbedaan antara bukti empiris dengan realitas.

Miliken (1987) menjelaskan bahwa ketidakpastian lingkungan (PEU) terdiri dari tiga tipe; *effect uncertainty*, *response uncertainty* dan *stated uncertainty*. *Effect Uncertainty* adalah ketidakmampuan untuk memprediksi pengaruh lingkungan dimasa-masa yang akan datang terhadap organisasi. *Response Uncertainty* adalah ketidakmampuan untuk memprediksi konsekuensi dari pilihan-pilihan keputusan untuk merespon lingkungan. *Stated Uncertainty* merupakan ketidakpastian yang dipersepsikan.

Gul dan Chia (1994) menegaskan bahwa persepsi tentang ketidakpastian lebih baik daripada ketidakpastian yang dinyatakan. Chenhall dan Morris (1986) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan (PEU) merupakan faktor kontijensi yang penting sebab PEU dapat menyebabkan proses perencanaan dan kontrol menjadi lebih sulit. Gordon dan Narayanan (1984) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berhubungan dengan kinerja organisasi.

Menurut Porter (1987) ada dua jenis strategi, yaitu strategi korporat dan kompetitif (unit bisnis). Strategi korporat memfokuskan pada bisnis apa yang dan

bagaimana mengelola unit bisnis. Sedangkan strategi kompetitif fokus pada penciptaan keunggulan kompetitif pada masing-masing unit bisnis. Konsep-konsep strategi kompetitif dapat dibedakan menjadi *defender*, *prospecter* dan *analyzer*, *reactors* (Miles dan Snow, 1978); konservatif (*adaptive*), *entrepreneurial* (Miller dan Friesen, 1982); *cost leadership*, *differentiation*, *focus* (Porter, 1985).

Penelitian ini mengacu kepada penelitian yang dilakukan oleh Mia dan Clarke (1999) serta Muslichah (2003). Penelitian Mia dan Clarke (1999) menguji pengaruh variabel intensitas persaingan pasar dan penggunaan sistem informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja. Muslichah (2003) menguji pengaruh variabel-variabel kontekstual (teknologi informasi, strategi, ketidakpastian lingkungan, interdependensi, desentralisasi) terhadap sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial.

Penelitian ini mencoba mengintegrasikan kedua penelitian tersebut dan memperluas penelitian yang dilakukan oleh Mia dan Clarke. Penelitian Mia dan Clarke tidak mempertimbangkan variabel strategi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel yang mempengaruhi kinerja. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Muslichah terletak pada karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen. Penelitian ini menggunakan informasi *benchmarking* dan *monitoring* sebagai karakteristik dari informasi sistem akuntansi manajemen. Sedangkan penelitian Muslichah menggunakan informasi *broad scope*, *aggregat*, *timeliness* dan *integration* sebagai karakteristik dari sistem akuntansi manajemen.

Berdasarkan uraian diatas maka yang menjadi pertanyaan dalam penelitian ini adalah apakah terdapat hubungan antara intensitas persaingan pasar, strategi dan *perceived environmental uncertainty* (PEU),

dengan kinerja melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM). Dengan demikian penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan kembali bagaimana hubungan antara variabel intensitas persaingan pasar, strategi dan *perceived environmental uncertainty* (PEU) terhadap kinerja perusahaan melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM).

Kontribusi yang diharapkan dari penelitian ini adalah dapat memberikan bukti empiris mengenai pengaruh intensitas persaingan pasar, strategi dan PEU terhadap kinerja unit bisnis melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM). Bagi organisasi hasil penelitian ini dapat memperluas wawasan manajer tentang manfaat penggunaan informasi yang dihasilkan sistem akuntansi manajemen (SAM) dan dapat menjadi acuan bagi peneliti-peneliti yang berminat pada bidang akuntansi manajemen.

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Menurut Chenhall dan Morris (1986) sistem akuntansi manajemen didefinisikan sebagai karakteristik atau atribut informasi yang *broad scope*, *aggregate*, *timeliness* dan *integration*. Informasi *broad scope* adalah informasi yang memperhatikan dimensi fokus, horison waktu, kuantifikasi dan berorientasi masa depan. Informasi ini memberikan pengetahuan tentang faktor internal dan eksternal perusahaan, informasi ekonomi dan non ekonomi serta estimasi kejadian dalam suatu lingkungan (Chenhall dan Morris, 1986), dan merupakan informasi yang memberikan pemahaman terhadap hubungan input dan output (Abernethy dan Bouwens, 2000).

Hubungan Intensitas Persaingan Pasar dan Penggunaan Informasi Sistem

Akuntansi Manajemen (SAM) dengan Kinerja

DeGeus (1988) dan Senge (1990) menyatakan bahwa untuk mempertahankan keunggulan kompetitif, perusahaan perlu beradaptasi secara cepat terhadap lingkungan mereka, konsekuensinya apabila perusahaan menghadapi peningkatan persaingan dan mereka tidak mampu mengadopsi serta mengimplementasikan strategi yang tepat maka kinerja perusahaan akan dianggap buruk. Hal ini kemungkinan yang menjadi alasan mengapa dalam penelitian Khandawalla (1972) disimpulkan adanya hubungan negatif antara profitabilitas perusahaan dengan harga, produk dan saluran pemasaran. Ada beberapa kelemahan penelitian Khandawalla, pertama dia hanya melihat bagaimana hubungan antara harga, produk dan saluran pemasaran. Padahal, persaingan pasar tidak hanya diukur dari dari persaingan ketiga variabel tersebut saja. Khandawalla tidak mempertimbangkan berapa jumlah kompetitor dalam pasar yang sama, perubahan teknologi dalam industri, deregulasi dan kebijakan pemerintah serta permintaan pelanggan. Menurut Porter (1979) faktor-faktor jumlah pesaing, perubahan teknologi, deregulasi dan kebijakan pemerintah serta permintaan pelanggan merupakan faktor-faktor yang secara simultan dan berkombinasi mempengaruhi persaingan. Intensitas atau derajat persaingan dalam sebuah industri bergantung pada kekuatan faktor-faktor tersebut melakukan *action* dalam sebuah industri.

Kelemahan penelitian Khandawalla yang kedua adalah, dia hanya melihat hubungan secara *bivariate* antara harga, produk dan saluran pemasaran dengan profitabilitas perusahaan (kinerja perusahaan). Menurut Kohli dan Jaworski (1990) semakin besar derajat persaingan maka orientasi manajer unit bisnis untuk mengadopsi dan mengejar berbagai strategi yang dapat meningkatkan kinerja mereka

akan semakin tinggi pula. SAM sebagai suatu sistem yang menghasilkan informasi dapat memberikan *benchmarking* dan *monitoring* serta membantu perusahaan untuk mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengimplementasikan strategi-strategi yang tepat serta memperbaiki kinerja perusahaan. Dengan kata lain informasi SAM merupakan mediator hubungan antara persaingan dengan kinerja perusahaan (Mia dan Clarke, 1999).

Menurut Rolfe (1992) intensitas persaingan pasar akan meningkatkan *product range*, menurunkan *product life cycles* dan menambah saluran distribusi yang baru. Hal tersebut berdampak pada perubahan rantai penawaran pelanggan, peningkatan sensitivitas pasar dan *product target* menjadi terbagi kedalam segmen-segmen yang lebih kecil. Lynn (1994) menyatakan bahwa untuk menghadapi ancaman dan tantangan, perusahaan akan beradaptasi dengan mengadopsi strategi diferensiasi produk, jasa dan harga. Informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang dihasilkan SAM dapat membantu perusahaan untuk mengimplementasikan strategi diferensiasi dan *pricing* (Bromwich, 1990) sehingga manajer dapat menggunakan informasi tersebut untuk membandingkan kondisi internal mereka dengan kondisi pesaing.

Unit bisnis dapat didefinisikan sebagai sebuah organisasi atau bagian dari organisasi yang mempunyai aktivitas rutin seperti bagian pemasaran, produksi, finansial, personalia dan *research and development (R & D)* (Mia dan Clarke, 1999). Kinerja unit bisnis didefinisikan sebagai tingkat keberhasilan pencapaian target yang telah direncanakan.

Penggunaan informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang disediakan SAM dapat membantu manajer untuk memperbaiki kinerja organisasi dengan dua cara: Pertama, memberikan informasi tentang posisi perusahaan dalam lingkungan persaingan.

Informasi *positioning* merupakan hal yang krusial, mengingat kemampuan perusahaan untuk mempertahankan (*sustain*) produknya tergantung kepada informasi tersebut. Pencapaian keunggulan harga atas pesaing merupakan dasar untuk menentukan posisi perusahaan dalam persaingan (Bromwich dan Bhimani, 1994).

Menurut Porter (1985) untuk bertahan (*survive*) dan berhasil, suatu organisasi harus mampu mengetahui dan memonitor lingkungannya. Misalnya bagaimana ancaman dari pesaing potensial dalam industri yang sama, ancaman dari produk substitusi, sifat intensitas persaingan dalam industri dan *bargaining power* antara *supplier* dan pelanggan.

Untuk mencapai keberhasilan identifikasi ancaman tersebut, perusahaan dapat menggunakan informasi SAM. Misalnya, informasi SAM dapat digunakan untuk mengukur besaran (*magnitude*) ancaman dari produk substitusi dari sisi harga dan biaya. *Bargaining power* pelanggan atau peluang untuk memilih bagi pelanggan sangat tergantung pada atribut-atribut produk alternatif dan harga yang ditawarkan oleh kompetitor. Informasi *benchmarking* dan *monitoring* dapat digunakan untuk menilai *bargaining power* pelanggan dan kompetitor. SAM dapat mengidentifikasi peluang perusahaan untuk meningkatkan nilai *customer* serta pangsa pasar. Kedua hal tersebut umumnya merupakan tujuan utama jangka panjang perusahaan.

Kedua, penggunaan informasi SAM juga dapat meningkatkan kinerja organisasi karena informasi SAM dapat memberikan *feedback* atas pengimplementasian rencana perusahaan. Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa *feedback* dapat membantu manajer untuk memperbaiki kinerja mereka karena *feedback* memberikan peluang bagi mereka untuk dapat mengidentifikasi dan memperbaiki kesalahan-kesalahan serta

mengurangi tingkat ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) (Vroom, 1964).

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* dapat memberikan *feedback* pada berbagai aspek penilaian kinerja, seperti biaya, struktur biaya, tingkat persediaan, pangsa pasar, volume penjualan, profitabilitas dan produktivitas (Kaplan, 1983) sekaligus memperbaiki kinerja perusahaan. Salah satu contoh informasi *feedback* yang disediakan informasi SAM adalah laporan perbandingan kinerja perusahaan pada kondisi terkini (*current years*) atas biaya, pangsa pasar, tingkat persediaan dan volume penjualan dengan kinerja perusahaan tahun-tahun sebelumnya pada industri yang sama. Menurut Mock (1973) dan Kenis (1979) peran *feedback* dari informasi akuntansi adalah dapat memperbaiki sekaligus meningkatkan kinerja perusahaan.

H1 : Terdapat hubungan tidak langsung antara intensitas persaingan dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM.

Hubungan Strategi dan Penggunaan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) dengan Kinerja

Miles dan Snow (1978) mengklasifikasikan strategi kedalam 4 tipe *prospectors*, *analyzers*, *defender* dan *reactors*. Perusahaan *defender* membatasi jenis produksinya atau melakukan pembatasan pasar. Kinerja perusahaan dinilai berdasarkan keuangan, produksi dan perekayasaan teknis dengan menekan pengeluaran untuk pemasaran dan riset dan pengembangan (R & D). Perusahaan *prospector* secara kontinyu mengawasi peluang pasar dan melakukan kreasi terhadap perubahan dan ketidakpastian untuk merespon pesaing. Fungsi pemasaran dan R & D menjadi lebih dominan. Kinerja tidak hanya berdasarkan laba dan efisiensi tetapi yang lebih penting adalah menjadi *leader* dalam inovasi

produk. Perusahaan *analyzer* merupakan kombinasi kekuatan antara *prospector* dengan *defender*.

Palmer (1992) menyatakan bahwa perusahaan yang menerapkan strategi *cost leadership (defender)* harus menekankan pentingnya biaya standar dan realisasi tujuan anggaran. Kedua informasi tersebut dapat diperoleh dari informasi yang dihasilkan sistem akuntansi manajemen.

Menurut Porter (1987) ada dua jenis strategi, yaitu strategi korporat dan kompetitif (unit bisnis). Strategi korporat memfokuskan pada bisnis apa yang dan bagaimana mengelola unit bisnis. Sedangkan strategi kompetitif fokus pada penciptaan keunggulan kompetitif pada masing-masing unit bisnis. Konsep-konsep strategi kompetitif dapat dibedakan menjadi *defender*, *prospector* dan *analyzer*, *reactors* (Miles dan Snow, 1978); konservatif (*adaptive*), *entrepreneurial* (Miller dan Friesen, 1982); *cost leadership*, *differentiation*, *focus* (Porter, 1985).

Porter (1980) mengelompokkan strategi menjadi *cost leadership*, *differentiation* dan *focus*. Ketiga strategi tersebut menjadi dasar bagi perusahaan untuk mempertahankan keunggulan kompetitif. Penelitian Sim, Teoh dan Thong (1993) menyatakan bahwa perusahaan yang menerapkan strategi *defender (cost leadership)* beroperasi dengan menekankan pada efisiensi biaya yang membutuhkan sistem informasi akuntansi yang *sophisticated* dengan memonitor informasi atau tren pasar. Untuk mempertahankan stabilitas pasarnya, perusahaan harus memiliki *historical information*. Untuk memonitor informasi dan mempertahankan stabilitas pangsa pasarnya dibutuhkan informasi yang *timeliness*. Dengan demikian informasi *timeliness* yang dihasilkan SAM sangat tepat untuk perusahaan dengan strategi *defender* (Abernethy dan Guthrie, 1994).

Perusahaan yang menerapkan strategi *prospector (differentiation)*, secara konstan mengembangkan peluang-peluang pasar baru sehingga membutuhkan struktur yang fleksibel dan inovatif. Konsekuensinya informasi eksternal, non finansial dan informasi yang berorientasi kedepan sangat dibutuhkan manajer untuk pembuatan keputusan. Dengan demikian informasi *broad scope* yang disediakan sistem akuntansi manajemen akan sangat bermanfaat dalam pembuatan keputusan (Abernethy dan Guthrie, 1994).

H2 : Terdapat hubungan tidak langsung antara strategi dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM.

Hubungan PEU dan Penggunaan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) dengan Kinerja

Perceived Environmental Uncertainty (PEU) mengacu pada persepsi manajer terhadap faktor-faktor eksternal yang mempengaruhi perusahaan seperti teknologi, pesaing, pelanggan, supplier. Faktor-faktor tersebut menurut Chenhall dan Morris (1986) merupakan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi seberapa banyak manajer membutuhkan informasi sistem akuntansi manajemen. Pada saat PEU tinggi manajer akan membutuhkan informasi dari SAM yang *sophisticated* untuk menghadapi ketidakpastian lingkungan dan untuk membuat keputusan yang tepat (Galbraith, 1973; Tusman dan Nadler, 1978). Sebaliknya, pada saat PEU rendah manajer kurang membutuhkan informasi dari SAM yang *sophisticated*. Bukti empiris menyatakan bahwa penggunaan informasi dari SAM yang *sophisticated* pada kondisi PEU yang rendah akan dapat menghindari *dysfunctional behavior* dalam menilai kinerja manajer (Muslichah, 2003).

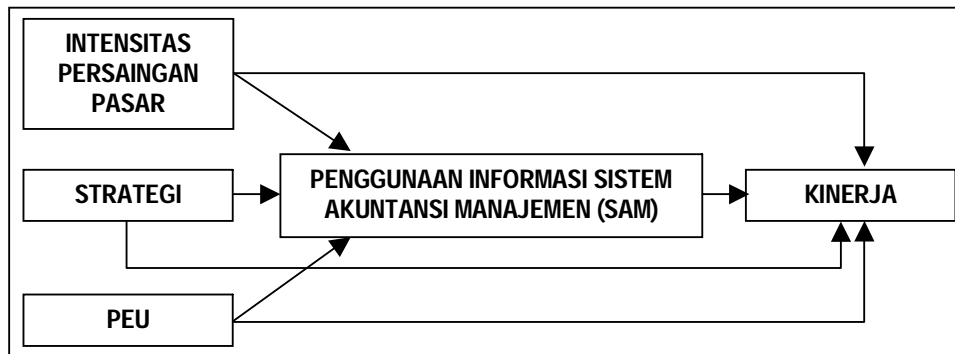
Menurut Chenhall dan Morris (1986) PEU dapat mempengaruhi kinerja melalui

informasi SAM yang *broad scope, integration, timeliness* dan *aggregate*. Ada beberapa alasan yang mendukung pernyataan diatas: (1). Informasi SAM yang *broad scope* dapat memfasilitasi penilaian kinerja manajer dalam lingkungan yang kompleks. Informasi SAM akan membantu mengontrol perusahaan dalam kondisi yang tidak pasti (2) manajer yang menghadapi situasi yang tidak pasti harus dapat merespon kejadian-kejadian yang *unpredictable* atau perubahan lingkungan (3) hasil penelitian Chenhall dan Morris (1986) menyatakan bahwa informasi SAM yang *aggregate* akan bermanfaat bagi manajer ketika menghadapi ketidakpastian lingkungan, semakin tinggi PEU maka semakin dibutuhkan informasi SAM yang teragregasi.

Gul dan Chia (1994) menegaskan bahwa persepsi tentang ketidakpastian lebih baik daripada ketidakpastian yang dinyatakan. Chenhall dan Morris (1986) menyakan bahwa ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan (PEU) merupakan faktor kontijensi yang penting sebab PEU dapat menyebabkan proses perencanaan dan kontrol menjadi lebih sulit. Gordon dan Narayanan (1984) menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berhubungan dengan kinerja organisasi.

H3 : Terdapat hubungan tidak langsung antara PEU dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM

Model penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini digambarkan dalam gambar 1:



Gambar 1: Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel Penelitian

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode *mail survey*, yaitu kuesioner dikirim melalui pos kepada responden. Identitas perusahaan diperoleh dari perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesian Capital Market Directory 2002* dijadikan sebagai rangka sampling. Kuesioner ditujukan kepada manajer bagian produksi dan pemasaran, alasan pemilihan responden adalah karena mereka merupakan manajer-manajer unit bisnis yang melakukan aktivitas rutin dan kinerjanya diukur dengan pencapaian target masing-masing.

Sebanyak 400 kuesioner telah dikirimkan pada periode pertama. Karena hingga batas waktu yang telah ditentukan, kuesioner yang kembali relatif masih sedikit (53 kuesioner) maka peneliti mengirimkan kembali 400 kuesioner pada periode kedua dan yang kembali 49 kuesioner. Total jumlah kuesioner yang yang dapat dianalisis 102 kuesioner. Dengan demikian *response rate*-nya sebesar 12,75% (102/800).

Definisi dan Pengukuran Variabel

a. Variabel Intensitas Persaingan Pasar, didefinisikan sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat persaingan yang diukur dari jumlah pesaing utama dalam industri yang sama, frekuensi tingkat perubahan teknologi dalam industri yang sama, frekuensi pengenalan produk baru, seberapa luas akses terhadap saluran distribusi, frekuensi perubahan regulasi dan kebijakan pemerintah (Khandawalla, 1972). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang yang dikembangkan oleh Mia dan Clarke (1999) yang diacu dari penelitian Khandawalla (1972). Instrumen ini berisi tujuh pertanyaan menyangkut

intensitas persaingan dengan menggunakan 7 point skala *Likert*. Angka 1 merepresentasikan kondisi persaingan yang sangat rendah dan angka 7 kondisi persaingan yang sangat tinggi.

- b. Variabel Penggunaan Informasi SAM (*Benchmarking* dan *Monitoring*), menurut Mia dan Clarke (1999) variabel ini merepresentasikan seberapa sering manajer menggunakan informasi SAM dalam pembuatan keputusan. Variabel ini dibagi dalam dua item, pertama menyangkut penggunaan informasi *benchmarking* yaitu informasi yang membandingkan kondisi internal unit bisnis dengan kondisi pesaing dalam industri yang sama, seperti informasi perbandingan pencapaian target penjualan, volume produksi, biaya produksi, *delivery time*, *delivery costs*, pendapatan, pangsa pasar, pelayanan customer, laba. Item kedua menyangkut penggunaan informasi *monitoring*, yaitu informasi yang membandingkan kondisi internal perusahaan terkini dengan kondisi perusahaan pada tahun-tahun sebelumnya, seperti seberapa sering perusahaan menggunakan informasi trend (fluktuasi) untuk menilai kinerja mereka. Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Mia dan Clarke (1999) yang diacu dari penelitian Simons (1990). Instrumen ini terdiri dari tiga item pertanyaan dengan menggunakan 7 point skala *Likert*. Angka 1 merepresentasikan rendahnya frekuensi penggunaan informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan dan angka 7 menunjukkan tingginya frekuensi penggunaan informasi akuntansi dalam pembuatan keputusan.
- c. Variabel Strategi, Menurut Govindarajan dan Fisher (1990) strategi didefinisikan sebagai cara yang digunakan perusahaan untuk bersaing dalam industrinya. Variabel ini diukur

dengan instrumen yang dikembangkan Govindarajan dan Fisher (1990). Instrumen ini berisi 8 item yang menyangkut enam aspek; harga jual produk, prosentase hasil penjualan yang digunakan untuk R & D, kualitas produk, *brand image*, *features* yang disediakan produk, dan kemampuan inovasi perusahaan. Dengan menggunakan 7 point skala *Likert*, responden ditanyai tentang posisi perusahaan dibandingkan perusahaan lain dari enam aspek tersebut.

- d. Variabel PEU, *perceived environmental uncertainty* (PEU) didefinisikan oleh Gordon dan Narayanan (1984) sebagai persepsi manajer tentang lingkungan yang dihadapi dan dapat mempengaruhi perusahaan tempat mereka bekerja. Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Khandawalla (1977) dan Gordon dan Narayanan (1984). Instrumen ini terdiri dari 7 item pertanyaan yang diukur dengan 7 point skala *Likert*. Angka 1 menunjukkan bahwa manajer merasa perusahaan berada dalam lingkungan dengan tingkat ketidakpastian yang rendah (cenderung stabil) dan sebaliknya angka 7 menunjukkan lingkungan yang berada pada tingkat ketidakpastian yang tinggi.
- e. Variabel Kinerja Unit Bisnis, didefinisikan oleh Mia dan Clarke (1999) sebagai seberapa tinggi tingkat pencapaian target yang telah direncanakan, misalnya pencapaian produksi, biaya, kualitas, *delivery schedule*, volume penjualan, pangsa pasar dan tingkat laba. Variabel ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Mia dan Clarke (1999) dengan 7 point skala *Likert*. Instrumen ini berisi 7 item pertanyaan yang menyangkut kinerja manajer unit bisnis.

Uji Reliabilitas dan Validitas

Menurut Huck dan Cormier (1996) bahwa kualitas data yang diperoleh dari penerapan-penerapan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat pengukur yang sama. Sedangkan uji validitas berkenaan dengan seberapa baik suatu instrumen mengukur konsep yang seharusnya diukur.

Ada tiga prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reliabilitas dan validitas data yaitu:

1. uji konsistensi internal dengan koefisien *Cronbach alpha*
2. uji homogenitas data dengan uji korelasional antar skor masing-masing butir pertanyaan dengan skor total.
3. uji validitas konstruk.

Teknik Pengujian Hipotesis

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan model persamaan struktural (*Structural Equation Modelling*) yang dibantu dengan program aplikasi AMOS (*Analysis of Moment Structure*). AMOS juga digunakan untuk mengidentifikasi model yang diajukan apakah memenuhi kriteria model persamaan struktural yang baik (Arbuckle, 1997). Adapun kriteria tersebut adalah:

Absolut Fit Measures

- a. *Likelihood-Ratio Chi Square Statistic*. Ukuran fundamental dari *overall fit* adalah *likelihood-ratio chi square statistic*. Nilai *chi square* yang tinggi relatif terhadap *degree of freedom* menunjukkan bahwa matrik kovarian atau korelasi yang diobservasi dengan yang diprediksi berbeda secara nyata dan akan menghasilkan probabilitas (p)

- yang lebih kecil dari tingkat signifikansi. Derajat kebebasan (*degrees of freedom*) harus positif. Non signifikan *Chi Square* diatas yang disyaratkan ($p = 0,005$) dan juga diatas batas konservatif yang diterima ($p = 0, 10$) (Hair dkk, 1992).
- b. CMIN/DF, adalah nilai *chi square* dibagi dengan *degree of freedom*. Nilai ini untuk mengukur fit dengan batasan nilai ratio yang < 5 adalah ukuran yang *reasonable*.
 - c. GFI (*Goodness of Fit Index*) adalah nilai yang menunjukkan *fit model* yang nilainya berkisar antara 0-1. Semakin tinggi nilai GFInya maka semakin fit model tersebut. Arbukle mensyaratkan nilai GFI > 0.90 . Namun beberapa peneliti belum menetapkan standar berapa nilai GFI yang layak untuk dapat diterima, Joreskog dan Sorbon (dalam Ghozali, 2005).
 - d. RMSEA (*Rootmean Square Error of Approximation*) merupakan ukuran yang mencoba memperbaiki kecenderungan statistik *chi square* menolak model dengan jumlah sampel yang besar. Nilai RMSEA antara 0.05-0.08 adalah ukuran yang dapat diterima (Ghozali, 2005).
- TLI berkisar antara 0-1. Nilai yang direkomendasikan TLI > 0.90 .
- c. NFI (*Normed Fit Index*) merupakan ukuran perbandingan antara model yang diajukan dengan *baseline model*. Nilai NFI berkisar antara 0-1. Nilai yang direkomendasikan NFI > 0.90 .

Parsimonious Fit Measures

Parsimonious Fit Measures adalah ukuran yang menghubungkan *goodness of fit model* dengan sejumlah koefisien estimasi yang diperlukan untuk mencapai level fit. Tujuannya untuk mendiagnose apakah model fit telah tercapai dengan *overfitting* data yang memiliki banyak koefisien atau mirip dengan *adjustment* terhadap nilai R^2 dalam regresi berganda.

- a. PNFI (*Parsimonious Normal Fit Index*) merupakan modifikasi dari NFI. PNFI memasukkan jumlah *degree of freedom* untuk mencapai nilai fit. Semakin tinggi nilai PNFI semakin baik. Nilai yang direkomendasikan 0.60-0.90.
- b. PGFI (*Parsimonious Goodness of Fit Index*) memodifikasi GFI atas dasar *parsiomoniou estimated model*. Nilai PGFI berkisar antara 0-1. Semakin tinggi nilai PGFI semakin parsimony model tersebut.

Incremental Fit Measures

Incremental Fit Measures membandingkan model yang diajukan dengan *baseline model*.

- a. AGFI *Adjusted GFI (AGFI)* merupakan pengembangan dari GFI yang disesuaikan dengan rasio *degree of freedom* untuk model yang diajukan dengan *degree of freedom* untuk *baseline model*. Nilai yang direkomendasikan adalah > 0.90 .
- b. TLI (*Tucker-Lewis Index*) merupakan ukuran yang digunakan untuk menggabungkan ukuran *parsiomony* kedalam indeks komparasi antara model yang diajukan dengan *baseline model*. Nilai

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif dan Hasil Pengujian Reliabilitas dan Validitas

Tabel 1 di bawah menunjukkan statistik deskriptif masing-masing variabel. Analisis dilakukan pada 102 jawaban responden yang memenuhi kriteria untuk dianalisis lebih lanjut. **Intensitas Persaingan Pasar.** Jawaban yang diberikan responden mempunyai nilai kisaran aktual minimum 15 dan maksimum 41 dengan rata-rata dari skor total jawaban 27.76 dan deviasi standar 7.03. Untuk rata-rata per item jawaban sebesar 3.966 dan deviasi standar 1.21. **Penggunaan sistem informasi**

akuntansi manajemen (SAM). Jawaban responden berkisar antara 5 sampai 20 dengan nilai rata-rata skor total 13.11 dan deviasi standar 3.63. Untuk rata-rata per item pertanyaan sebesar 4.366 dan deviasi standar sebesar 1.23. **Kinerja.** Jawaban responden berkisar antara 15 sampai 42 dengan nilai rata-rata dari skor total jawaban sebesar 29.44 dan deviasi standar 7.37. Untuk rata-rata per item pertanyaan sebesar 4.205 dan deviasi standar 1.23. **Perceived Environmental Uncertainty (PEU).** Jawaban yang diberikan responden menunjukkan kisaran aktual minimum 15 dan maksimum 42 dengan nilai rata-rata dari skor total 26.04 dan deviasi standar 9.20. Untuk rata-rata dari skor per item pertanyaan sebesar 3.270 dan deviasi standar 1.24. **Strategi.** Jawaban responden berkisar antara 16 sampai 54 dengan nilai rata-rata skor total 32.76 dan deviasi standar 9.20 dan untuk rata-rata per item 4.095 dan deviasi standar 1.36. Tabel 2 di bawah menunjukkan hasil pengujian reliabilitas dan validitas untuk masing-masing variabel.

Hasil pengujian reliabilitas untuk instrumen intensitas persaingan pasar

menunjukkan nilai *cronbach's alpha*-nya sebesar 0.9203, artinya instrumen tersebut *reliable* (Nunnally, 1960) Sedangkan pengujian validitasnya diperoleh nilai *KMO* dan *Barlett Test*nya sebesar 0.919 (0.00), sedangkan *factor loading* berkisar 0.768-0.888 yang artinya instrumen ini adalah valid (Ghozali, 2005). Untuk instrumen penggunaan informasi SAM nilai *cronbach's alpha* sebesar 0.9096, *KMO* dan *Barlett Test* 0.722 (0.00) dan *factor loading* berkisar 0.886-0.948. Untuk instrumen kinerja unit bisnis diperoleh nilai *cronbach's alpha* sebesar 0.9402, nilai *KMO* dan *Barlett Test* sebesar 0.920 (0.00) serta *factor loading* berkisar 0.827-0.888 maka instrumen ini adalah valid untuk digunakan. Selanjutnya untuk instrumen *perceived environmental uncertainty (PEU)* dan strategi masing-masing diperoleh nilai *cronbach's alpha* sebesar 0.9306 dan 0.9425, nilai *KMO* dan *Barlett Test* sebesar 0.898 (0.00) dan 0.909 (0.00) serta *factor loading* berkisar 0.756-0.932 dan 0.895-0.946 maka instrumen ini adalah valid untuk digunakan.

Tabel 1: Statistik Deskriptif Variabel-Variabel Penelitian

Variabel	Rata-rata skor total		Rata-rata per item		Kisaran Aktual		Kisaran Teoritis	
	Rata-rata	St.Dev	Rata-rata	St.Dev	Min	Maks	Min	Maks
Intensitas	27.76	7.03	3.966	1.21	15	41	7	49
SAM	13.11	3.63	4.366	1.23	5	20	3	21
Kinerja	29.44	7.37	4.205	1.23	15	42	7	49
PEU	26.04	7.32	3.720	1.24	15	42	7	49
Strategi	32.76	9.20	4.095	1.36	16	54	8	56

Tabel 2: Hasil Pengujian Reliabilitas dan Validitas Variabel-Variabel Penelitian

Variabel	Cronbach's alpha	KMO & Barlett Test	Factor Loading
Intensitas	0.9203	0.919 (0.00)	0.768-0.888
SAM	0.9096	0.722 (0.00)	0.886-0.948
Kinerja	0.9402	0.920 (0.00)	0.827-0.880
PEU	0.9306	0.898 (0.00)	0.756-0.932
Strategi	0.9425	0.909 (0.00)	0.895-0.946

Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis 1 menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Hipotesis 2 menyatakan bahwa terdapat hubungan tidak langsung antara strategi dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Hipotesis 3 menyatakan bahwa terdapat hubungan tidak langsung antara PEU dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Tabel 3 dibawah ini menunjukkan hasil matrik korelasi antara variabel intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi SAM, kinerja, PEU dan strategi.

Berdasarkan hasil matrik korelasi pada Tabel 3 dapat ditarik kesimpulan awal bahwa terdapat korelasi yang signifikan antara intensitas dengan SAM (0.620; $p < 0.01$), intensitas dengan PEU (0.748; $p < 0.01$) dan intensitas dengan kinerja (0.335; $p < 0.01$). Untuk variabel SAM dengan PEU terdapat korelasi yang signifikan (0.573; $p < 0.01$) PEU dengan kinerja signifikan (0.260; $p < 0.01$) Sedangkan korelasi untuk variabel strategi tidak ada yang signifikan. Hasil ini memberikan kesimpulan awal bahwa untuk hipotesis 1 dan 3 berhasil didukung. Sedangkan hipotesis 2 tidak berhasil didukung. Tabel 4 menunjukkan hasil analisis *Goodness of Fit Model*.

Tabel 3: Hasil Pengujian Matrik Korelasi

Variabel	Intensitas	SAM	Kinerja	PEU	Strategi
Intensitas	1.000	0.620**	0.336**	0.748**	0.109
SAM	0.620**	1.000	0.489**	0.537**	0.090
Kinerja	0.335**	0.489	1.000	0.260**	0.049
PEU	0.748**	0.573**	0.260**	1.000	0.174
Strategi	0.109	0.090	0.049	0.174	1.000

** signifikan pada level < 0.01

Tabel 4: *Goodness of Fit Model* Penelitian

Indikator <i>Goodness of Fit</i>	Tingkat Kesesuaian yang disarankan	Hasil Analisis Model Penelitian ini	Keputusan
Absolute Fit :			
Chi-Square	Diharapkan kecil	610	Kurang Baik
DF	Positif	+454	-
Nilai p	> 0.05	0.000	Marjinal
CMINDF	< 2	1.344	Baik
GFI	> 0.90	tidak tersedia	
RMSEA	< 0.08	0.058	Baik
Incremental Fit :			
AGFI	> 0.90	tidak tersedia	-
TLI	> 0.90	0.942	Baik
NFI	> 0.90	0.822	Marjinal
Parsimonious Fit :			
PNFI	> 0.90	0.752	Kurang Baik

Tabel 4 di atas menunjukkan *goodness of fit* model penelitian ini. Untuk indikator *absolute fit* diperoleh nilai *chi square* sebesar 610. Hasil ini menunjukkan bahwa angka yang jauh lebih besar dari tingkat kesesuaian yang disarankan yaitu semakin kecil nilai *chi square*nya maka semakin fit model tersebut. Untuk indikator nilai probabilitas, hasil yang diperoleh mendekati nilai yang disarankan (marjinal), CMINDF dan RMSEA hasil yang yang diperoleh sesuai dengan nilai tingkat kesesuaian yang disarankan (baik). Nilai GFI tidak tersedia disebabkan salah satu variabel dalam penelitian ini yaitu SAM hanya terdiri dari 3 indikator, sehingga nilai GFI tidak dapat dihitung. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa untuk indikator *absolute fit*, hasil yang diperoleh dalam penelitian ini cukup baik.

Untuk indikator *incremental fit*, hasil yang diperoleh dari model penelitian yang diajukan menunjukkan untuk nilai AGFI tidak tersedia. Hal ini disebabkan oleh masalah yang sama dengan nilai GFI, yaitu salah satu variabel SAM hanya terdiri dari 3 indikator. Untuk nilai TLI, hasil yang diperoleh sesuai dengan nilai yang disarankan (baik). Untuk nilai NFI nilai yang diperoleh lebih rendah dari nilai yang disarankan (marjinal). Dengan demikian dapat disimpulkan untuk indikator *incremental/comparative fit*, model yang diajukan cukup baik. Untuk indikator *parsimonious fit*, hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa model yang diajukan cukup sederhana. Hal ini dapat dilihat dari nilai PNFI yang berada mendekati cakupan nilai kesesuaian yang disarankan (marjinal). Namun secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa model yang diajukan cukup baik.

Tabel 5 menunjukkan hasil regresi variabel penelitian. Untuk hubungan antara variabel intensitas persaingan pasar terhadap

penggunaan informasi SAM diperoleh nilai CR (*critical ratio*) sebesar 2.908 dan signifikan ($p < 0.01$). Untuk variabel PEU dengan SAM diperoleh nilai CR sebesar 1.894 dan signifikan ($p < 0.05$). Sedangkan untuk variabel strategi diperoleh nilai CR 0.058 dan tidak signifikan ($p > 0.05$). Untuk hubungan antara variabel intensitas persaingan pasar dengan kinerja diperoleh nilai CR sebesar 0.683 ($p > 0.05$). Untuk variabel SAM terhadap kinerja diperoleh nilai CR sebesar 4.019 ($p < 0.01$). Untuk variabel strategi terhadap kinerja nilai CR sebesar -0.151 ($p > 0.05$). Demikian halnya juga dengan PEU terhadap kinerja, nilai CR sebesar -0.917 dan ($p > 0.05$).

Pengujian Hipotesis 1

Dalam hipotesis 1 dinyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Hasil analisis regresi pada Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai CR sebesar 2.908 dan signifikan pada level $p < 0.01$. Hasil pengujian pada Tabel 6 dan 7 konsisten dengan hasil yang diperoleh pada Tabel 5. Hasil pengujian pengaruh langsung pada Tabel 6 menunjukkan bahwa pengaruh variabel intensitas persaingan pasar terhadap penggunaan informasi SAM sebesar 0.344 dan terhadap kinerja sebesar 0.098. Hasil analisis pengaruh tidak langsung variabel intensitas persaingan pasar terhadap kinerja melalui penggunaan informasi SAM sebesar 0.200 (> 0.05). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 berhasil didukung. Hasil ini berhasil mendukung penelitian The Australian Financial Review (1995) dan Mia dan Clarke (1999) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh intensitas persaingan pasar terhadap kinerja melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen.

Tabel 5: Hasil Analisis Regresi

Hubungan Variabel	Koefisien	Critical Ratio
Intensitas -----> SAM	0.344	2.908**
Strategi -----> SAM	0.004	0.058
PEU -----> SAM	0.318	1.894*
PEU -----> Kinerja	-0.180	-0.917
Intensitas -----> Kinerja	0.098	0.683
SAM -----> Kinerja	0.582	4.019**
Strategi -----> Kinerja	-0.011	-0.151
** signifikan pada level < 0.01		
* signifikan pada level < 0.05		

Pengujian Hipotesis 2

Tabel 6: Hasil Analisis Pengaruh Langsung

Variabel	PEU	Intensitas	Strategi	SAM	Kinerja
SAM	0.318	0.344	0.004	0.000	0.000
Kinerja	-0.180	0.098	-0.011	0.582	0.000

Tabel 7: Hasil Analisis Pengaruh Tidak Langsung

Variabel	PEU	Intensitas	Strategi	SAM	Kinerja
SAM	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
Kinerja	0.185	0.200	0.002	0.000	0.000

Dalam hipotesis 2 dinyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara strategi dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Hasil pengujian pengaruh strategi terhadap SAM pada Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai CR sebesar 0.058 dan tidak signifikan ($p > 0.05$). Untuk hubungan antara variabel strategi terhadap kinerja nilai CR sebesar -0.151 ($p > 0.05$). Hasil ini didukung pengujian pengaruh langsung dan tidak langsung pada Tabel 6 dan 7 yang menunjukkan bahwa pengaruh langsung variabel strategi terhadap SAM sebesar 0.004 dan terhadap kinerja sebesar -0.011. Untuk pengujian pengaruh tidak langsung variabel strategi terhadap kinerja melalui penggunaan informasi SAM sebesar 0.002. Karena besarnya pengaruh tidak langsung variabel SAM terhadap hubungan antara strategi dengan kinerja lebih kecil dari 0.05 (Bartol, 1983) maka dapat dinyatakan bahwa SAM tidak memediasi hubungan antara strategi dengan kinerja.

Berdasarkan hasil pada Tabel 5, 6 dan 7 dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 tidak berhasil didukung. Hasil ini gagal mendukung penelitian Abernethy dan Guthrie (1994) namun konsisten dengan Muslichah (2003).

Gagalnya penelitian ini mendukung hipotesis 2 kemungkinan disebabkan beberapa hal; Pertama, manajer dalam melakukan analisis tidak mempertimbangkan strategi yang diterapkan oleh perusahaan. Hal ini disebabkan karena manajer tidak terlibat langsung dalam memformulasikan strategi perusahaan. Bukti empiris menunjukkan bahwa keterlibatan manajer dalam memformulasikan strategi akan meningkatkan pemahaman mereka terhadap strategi yang digunakan perusahaan dan dapat membuat strategi tersebut lebih mudah untuk diterima (Erez dan Earley, 1987; Wooldridge dan Flyod, 1990; Bruce, 1997 dalam Muslichah, 2003). Kedua, kemungkinan disebabkan oleh strategi yang di-

formulasikan tidak sama dengan strategi yang dilakukan. Hal ini didukung oleh penelitian Mitzberd, 1995 dalam Muslichah (2003) yang menyatakan bahwa strategi tidak berjalan seperti yang direncanakan.

Pengujian Hipotesis 3

Dalam hipotesis 3 dinyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara PEU terhadap kinerja melalui penggunaan informasi SAM. Hasil pengujian pada Tabel 5 variabel PEU dengan SAM diperoleh nilai CR sebesar 1.894 dan signifikan ($p < 0.05$). Sedangkan hubungan antara PEU terhadap kinerja, nilai CR sebesar -0.917 dan tidak signifikan ($p > 0.05$). Untuk pengujian pengaruh langsung antara PEU dengan SAM diperoleh nilai sebesar 0.318 dan hubungan langsung antara PEU dengan kinerja sebesar -0.180.

Hasil pengujian pengaruh tidak langsung antara PEU dengan kinerja melalui penggunaan informasi SAM diperoleh sebesar 0.185 (> 0.05). Berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa hipotesis 3 berhasil didukung. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan tidak langsung antara PEU dan kinerja melalui penggunaan informasi SAM Hasil berbeda dengan temuan Muslichah (2003).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji apakah terdapat pengaruh tidak langsung dari penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) terhadap hubungan antara intensitas persaingan pasar, *perceived environmental uncertainty (PEU)*, strategi dengan kinerja. Untuk menguji hipotesis yang diajukan, dalam penelitian ini digunakan analisis *structural equation modelling* untuk menguji data yang dikumpulkan dari 102 orang manajer pemasaran dan manajer produksi

dari perusahaan-perusahaan manufaktur di Indonesia.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung variabel penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) terhadap hubungan antara intensitas persaingan pasar, *PEU* dengan kinerja. Hasil penelitian ini tidak sepenuhnya mendukung hipotesis yang diajukan. Dari tiga hipotesis yang diajukan dua hipotesis berhasil didukung, yaitu hipotesis 1 dan 3 Beberapa hal yang diduga sebagai penyebab gagalnya penelitian ini mendukung hipotesis 2 adalah bahwa perusahaan kemungkinan mengabaikan tipe strategi yang diterapkan perusahaan dalam mendesain SAM.

Beberapa keterbatasan penelitian ini diantaranya:

1. Tingkat pengembalian kuesioner yang rendah sehingga jumlah responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini hanya 102 orang, dengan demikian hasil ini belum dapat digeneralisasi.
2. Kelemahan dalam metode survey. Kemungkinan adanya bias antara responden yang dikirim kuesioner dengan responden yang mengisi/mengembalikan kuesioner.

Saran

Saran untuk penelitian berikutnya adalah:

1. Melakukan teknik pengumpulan data tambahan seperti wawancara, *contact person* dengan pihak perusahaan dengan tujuan memperbanyak jumlah responden, melakukan *pilot study* untuk menjamin bahwa item-item pertanyaan dalam kuesioner dapat dipahami dengan baik oleh responden
2. Selain itu instrumen yang digunakan untuk mengukur intensitas persaingan pasar perlu dikembangkan dan diuji lebih lanjut reliabilitas dan validitasnya.

3. Menambah variabel-variabel kontekstual lain yang diduga mempunyai korelasi dengan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) seperti teknologi informasi (IT),

REFERENSI

- Atkinson, A. A., Banker, R. J., Kaplan, R. S., and Young, S. M. (1995). *Management Accounting*. Englewood Cliffs. New Jersey: Prentice Hall.
- Abernety, M. A., Bouwens, J. (2000). "The Consequences of Customization on Management Accounting System Design". *Accounting Organizations and Society*. Vol. 25. pp. 221-241.
- _____, Guthrie, C. H. (1994). "An Empirical Assesment of the Fit between Strategy and Management Information System Design". *Accounting and Finance*. November. pp. 49-66.
- Bartol, K. M. (1983). "Turnover among DP Personnel: A Causal Analysis". *Communications of the ACM*. Vol. 26 No.10. pp. 807-811.
- Bromwich, M. (1990). "The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting information for Strategy in Competitive Markets". *Accounting Organization and Society*. Vol. 15, pp. 27-46.
- Bromwich, M. and Bhimani A. (1994). *Management Accounting Pathways to Progress* (The Chartered Institute of Management Accountants).
- Chenhall, R. H. and Morris D. (1986). "The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems". *The Accounting Review*. pp. 16-35.
- Chong, V. K. and Chong, K. M. (1997). "Strategic Choices, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A Note of the Intervening Role of Management Accounting Systems". *Accounting and Business Research*. Vol. 27 No.4. pp. 268-276.
- DeGeus, A. P. (1988). "Planning as Learning". *Harvard Business Review*. pp. 70-74.
- Erez, M, Early, P. C. (1987). "Comparative Analysis of Goal Setting Strategies across Culture". *Journal of Applied Psychology*. Vol. 72, pp. 658-665.
- Galbraith, J. (1973). *Designing Complex Organizations*. Reading MA, Addison-Wesley.
- Ghozali, I. (2005). *Model Persamaan Struktural: Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver.5.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gordon, L. A., Narayanan. (1984). "Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Structure: An Emprical Investigation". *Accounting Organization and Society*. Vol. 9, pp. 33-47.
- _____, Miller, A. A. (1976). "A Contingency Framework for Design of Accounting Information Systems". *Accounting Organizations and Society*. pp. 56-59.
- Govindarajan, V. Fisher J. (1990). "Strategy, Control Systems and Resource Sharing: Effects on Business Unit Performance". *Academy of Management Journal*. Vol. 33, pp. 259-285.
- Gul, F.A., Chia, Y. M. (1994). "The Effects of Management accounting System,

- Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance". *Accounting Organization and Society*, Vol. 19, pp. 413-426.
- Huck, S. W. and Cormier, W. H. *Reading Statistic and Research*, Harper & Row, Publisher.
- Isellin, E. R. (1988). "The Effect of Informational Load and Information Diversity on Decision Quality in the Structured Decision Task". *Accounting Organization and Society*. Vol. 13. pp. 147-164.
- Kaplan, R. S. (1983). "Measuring Manufacturing Performance: A New Challenge for Managerial Accounting Research". *The Accounting Review*. pp. 686-705.
- Kenis, L. (1979). "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*. pp. 707-721
- Khandawalla, P. (1972). "The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Control". *Journal of Accounting Research*, pp. 275-285.
- Kohli, A., Jarwosky B. J. (1990). "Market Orientation: The Construct, Research Propotitions and Managerial Implications". *Journal of Marketing*. pp. 1-18.
- Lynn, T. A. (1994). "Learning from the Competition". *Journal of Accountancy*. February, pp. 43-46.
- Mia, L. and Clarke, B. (1999). "Market Competition, Management Accounting Systems and Business Unit Performance". *Management Accounting Research*. Vol. 10, pp. 137-158.
- Miller, D., Friesen P. H. (1982). "Inovation in Concervative and Entepreneurial Firm: Two Models of Strategic Momentum". *Strategic Management Journal*. pp. 1-25.
- Miliken, F. J. (1987). "Three Types of Perceived Uncertainty about the Environment: State, Effect and Response Uncertainty". *Academy of Management Review*. Vol.12, pp. 133-143.
- Miles, R. E., Snow, C. C. (1978). *Organizational Straegy, Structure and Process*. New York: Mc Graw Hill.
- Mock, T. (1973). "The Value of Budget Information". *The Accounting Review*. pp. 520-534.
- Muslichah. (2003). "The Effect of Contextual Variables on Management Accounting System Characteristics and Managerial Performance". *Simposium Nasional Akuntansi VI*.
- Palmer, R. J. (1992). "Strategic Goals and Objectives and the Design of Strategic Management Accounting Systems". *Advances in Management Accounting*. pp. 179-204.
- Porter, M. E. (1980). "How Competitive Forces Shape Strategy". *Harvard Business Review*. March/April. pp. 137-145.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. New York. The Free Press.
- Rolfe, A. J. (1992). "Profitability, Reporting Techniques Bridge Information Gap". *The Journal of Business Strategy*. pp. 32-37.

Senge, P. M. (1990). "The Leader's New York: Building Learning Organization". *Sloan Management Review*. pp. 7-23.

Simons, R. (1990). "The Role of Management Control System in Creating Competitive Advantage: New Perspectives". *Accounting Organizations and Society*. Vol. 15, pp. 127-143.

Sim, A. B, Teoh A.Y., Thong, G. (1993). "A Cross Country Comparison of the Relationship between Strategy, Environment and Control System Attributes: Singapore and Australia". *Accounting Organization and Society*. Vol. 1. No.1, pp. 27-39.

Tushman, M. L. and Nadler, L. A. (1978). "Information Processing as an Integrated Concept in Organization Design". *Academy of Management Review*. pp. 613-624.

Vroom, V. H. (1964). *Work and Motivation*, N.Y, Wiley.

Wooldrige, B. and Flyod, S. W. (1990). "The Strategy Process, Middle Management Involvement and Organizational Performance". *Strategic Management Journal*. Vol.11, pp. 231-241.

LAMPIRAN

