

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

ARFAN IKHSAN

Universitas Negeri Medan

The main objective of this study is to examine increasing in the market competition about the application of manufacturing technology, deregulation of economies and privatization of government owned enterprises makes decision makers to be management accounting system information more important. There have been calls for research into the use of management accounting systems information under the changing circumstances.

This research reports the results of a study which offers an explanation for the relationship between intensity of market competition and business unit performance by incorporating into the model the use of management accounting systems information by managers as intervening variable. To assess the relationship, data were collected from 36 manager product of manufacturing food and beverages with response rate result is 22,9%. The data determine by table sample size for a given population size who proposed Sekaran and the examine of the data by doing path analysis technique.

The result of this research indicate that the intensity of market competition is a determinant of the use of the information MAS which, in turn, is a determinant plays a mediating role in the relationship between the intensity of market competition and business unit performance. An interpretation of the result is that those organizations which use the information can effectively face competition in the market and thereby improve performance.

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

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Perubahan dalam sistem 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, men-

ciptakan 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).

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).

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 sumberdaya 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).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian 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 di Indonesia. Hal ini dilakukan karena besar kemungkinan terdapat pengaruh ketidakpastian/krisis ekonomi dari tahun 1997 yang berkelanjutan sampai sekarang ini di Indonesia telah memicu perubahan lingkungan di pasar 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.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Persaingan Pas ar 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) 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 seperitnya 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). 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 *collectivenya* 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 ekstenstif, dan paket perjanjian”.

Sudut pandang akademisi tersebut dibenarkan oleh sejumlah manajer unit bisnis yang berpartisipasi pada *pilot study* Mia dan Clarke (1999). Manajer 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 manajer umum perusahaan industri makanan, persaingan pada proses industri makanan cukup kuat, dan semakin kuat. Dalam menjelaskan pandangannya, manajer 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 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 manajer 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, pening-

katan 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.

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

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 *diffrensias i* 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) 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 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 *diffrensias i* 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 *diffrensias i* 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 pasar nya 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 karena ...biaya 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.

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

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.

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

METODE PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. 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. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang menggunakan sistem akuntansi manajemen yang potensial mengetahui *benchmarking* dan informasi *monitoring* tepat waktu yang ditujukan pada perusahaan *food and beverages* di Indonesia.

Unit analisis yang digunakan adalah individual manager produksi, Alasan memilih manajer produksi dikarenakan manajer produksi lebih memahami dan mengetahui *benchmarking* dan *monitoring* sistem informasi yang tersedia dalam perusahaan. Penentuan populasi diambil berdasarkan Indonesian Capital Market Directory tahun 2002, diterbitkan oleh ECFIN (Institute for Economic and Financial Research) dan teridentifikasi sebanyak 157 perusahaan. Penentuan sampel menggunakan nonprobability sampling dengan cara purposive sampling. Dalam mengukur variabel, dalam penelitian ini ketiga variabel diukur dengan menggunakan 5 point skala Likert.

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 berdasarkan ketentuan berikut:

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.*

Mengacu pada ketentuan yang diajukan Sekaran (2000) tersebut maka data yang telah terkumpul dari hasil penelitian ini layak untuk diolah pada proses selanjutnya. Adapun rincian distribusi dan pengembalian kuesioner dapat dilihat pada tabel 1 dibawah ini.

TABEL 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	0 +	
Kuesioner layak diolah		36
Kuesioner tidak kembali		121
Response rate	22.9 %	

Sumber: Hasil penelitian

Untuk Deskriptif Responden, berdasarkan tabel 2, dari jawaban responden terungkap gender responden didominasi oleh pria dengan nilai modus 1 dan standar deviasi 0,4216. Sedangkan lama bekerja diperusahaan antara 7 s/d 15 tahun dengan tingkat modus sebesar 3 dan standar deviasi 0,7099, tingkat pendidikan terungkap berkisar S1 dan S2 dengan modus sebesar 1 dan standar deviasi 0,4672. Umur perusahaan juga dihasilkan nilai modus sebesar 3 dengan standar deviasi 0,3476, nilai tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan telah beroperasi diatas 5 tahun.

TABEL 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

Sedangkan untuk Statistik Deskriptif Variabel Perusahaan, berdasarkan tabel 3, skor jawaban responden atas persaingan pasar berkisar 13 sampai 22 dengan standar deviasi 3.1122 dan nilai modus 14. Nilai modus tersebut menunjukkan responden cenderung menjawab secara moderat saja. Untuk variabel penggunaan informasi SAM skor jawaban responden berkisar 40 sampai 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. Variabel kinerja unit perusahaan skor jawaban responden 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 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

Uji Hipotesis

Penelitian ini mempunyai 3 hipotesis yang diuji dengan menggunakan teknik *path analysis*. Analisis jalur 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 variable (Chenhall dan Morris, 1986, Mia dan Goyal 1999). **Pada Pengujian hipotesis 2**, Untuk melihat Pengaruh X1 dan X2 digunakan tingkat signi-

fikasi p-value = 0.05. Jika $P_{21}X_1$ signifikan berarti ada hubungan positif 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 positif 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 (Pedhazur, 1982 dalam Mia dan Clarke, 1999, Chong dan Chong, 1996).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari hasil tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai yang dihasilkan dari korelasi antara intensitas persaingan pasar (X_1) dan kinerja unit perusahaan (X_3) 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 (X_1) dan kinerja unit perusahaan (X_3) 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.
Matrik Korelasi Zero Order

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

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.

Hasil Uji Hipotesis 1

Hipotesis 1 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, penelitian ini gagal melaporkan adanya hubungan langsung yang signifikan antara persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan, dimana hasil penelitian ini terdapat $p = 0,785$, berarti nilai tersebut masih lebih besar dari tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar 5 %. Dari nilai sebesar $p = 0,785$, 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, maka H_0 pada **Hipotesis 1** dinyatakan tidak dapat ditolak.

TABEL 5.
Kinerja Unit Perusahaan (X3) terhadap hubungan antara Penggunaan Informasi SAM (X2) dan Intensitas Persaingan Pasar (X1) / [X3 = f (X1 ; X2)]

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

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

Sumber : Data Primer Diolah

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 (Dharmesta, 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 (Dharmesta, 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.

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, maka hasil penelitian yang didapat dari pengujian tersebut $p = 0,004$.

TABEL 6.
Penggunaan Informasi SAM (X2)
Terhadap Intensitas Persaingan Pasar (X1) / [X2 = f (X1)]

Variabel	Regression Coefficient	T value	Sig p=	Keterangan	Pembahasan
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0,463	3,048	0,004	Signifikan	H_{A2} Diterima

$R = 21,5\%$; $Adj R^2 = 19\%$; $F_{2,34} = 9,288$; $p = 0,004$; $n = 36$

Sumber : Data Primer Diolah

Hasil dengan nilai sebesar $p = 0,004$ tentunya masih lebih kecil dari tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar ($p = 0,05$). 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 6 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 7.

TABEL 7
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 X₂ dengan X₁ 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 X₃ dengan X₁ dihasilkan korelasi sebesar -0,241 dan hubungan langsung sebesar -0,049. Pada korelasi signifikan negatif ($r_{13} = -0.241$, $p = 0,01$) 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 ($\beta_1 * \beta_2 = 0,463 * -0,416 = 0.047$, 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 X₃ dengan X₂ hanya menunjukkan hubungan langsung dan hubungan semu dari gabungan kedua variabel tersebut. Hubungan langsung didapat dari *Coefficient standard β* = -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 X₃ dengan X₁.

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, dari hasil yang diperoleh pada table 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 ($p = 0,05$).

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 manager, sebab sistem akuntansi manajemen mampu membentuk suatu bagian integral informasi bisnis sebagai sistem pengendalian yang mengarah dalam mendukung keputusan yang dibuat manajemen.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan meningkatnya intensitas persaingan pada pasar maka tidak mempunyai hubungan dengan meningkatnya kinerja unit perusahaan. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa dengan meningkatnya persaingan pada pasar maka dibutuhkan penggunaan informasi SAM oleh manager. Hasil lain juga menunjukkan bahwa dengan adanya kecukupan penggunaan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. 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).

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). 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 memanage persaingan pasarnya dan meningkatkan kinerjanya.

Keterbatasan penelitian ini adalah 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. Penelitian ini terkonsentrasi pada penggunaan SAM hanya dibawah kondisi persaingan saja. Terdapat keadaan-keadaan lain yang dibutuhkan manajer atas penggunaan sistem akuntansi manajemen (SAM). 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. 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. 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.

Adapun 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.

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.

REFERENSI

- 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.
- 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.

- 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.
- 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 Challege 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 Sistem 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 Sistem, Fuctional Diffrentiation 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 Sistem: An Explaratory", *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.
- 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 Sistem And Business Strategy": An Empirical Analysis: *Accounting Oganization And Society*, 12(4), Hal. 357-374.
- _____, R., 1990. The Role of Management Control Sistem 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.
- 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.
- 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.