

## **PENGARUH INTENSITAS PERSAINGAN PASAR TERHADAP PENGGUNAAN INFORMASI BENCHMARKING DAN MONITORING DAN KINERJA MANAJER UNIT BISNIS**

**FAISAL  
TRI JATMIKO WAHYU PRABOWO**

**Universitas Diponegoro**

Managers' use of the information provided by management accounting systems (MAS) can help organizations to adopt and implement plans in response to their competitive environment. In this research MAS is viewed as a system which provides benchmarking and monitoring information in addition to internal and historical information traditionally generated by management accounting system. This research examines the mediating role of managers' use of benchmarking and monitoring information in the relationship between the intensity of market competition and business unit performance.. This research based on the previous research by Mia and Clarke (1999).

Data of this research was collected via mail survey to 72 production and marketing managers. Data was analyzed using path analysis. The results of this research supported the result of The Australian Financial Review (1995) but failed to support Mia and Clarke (1999) revealed that increasing intensity of market competition is associated with increasing managers use of the MAS information (benchmarking and monitoring) and increasing managers use of the MAS information increasing business unit performance.

**Keywords :** Intensity of market competition, benchmarking and monitoring information, management accounting systems, business unit performance

## PENDAHULUAN

Perubahan dalam sistem manufaktur seperti munculnya *just in time*, aplikasi CAD/CAM telah merubah hambatan-hambatan dalam sektor perdagangan. Deregulasi ekonomi, privatisasi perusahaan-perusahaan milik pemerintah menjadi penyebab meningkatnya persaingan bisnis. Tentu saja peningkatan persaingan akan menciptakan *turbulence*, stres, risiko dan ketidakpastian bagi organisasi. Peningkatan persaingan juga menuntut organisasi untuk merespon secara tepat ancaman dan peluang serta mampu mendesain dan menggunakan sistem pengendalian yang tepat (Khandawalla, 1972; Bromwich dan Bhimani, 1994).

Menurut Atkinson (1995) perencanaan sistem akuntansi manajemen (*management accounting systems/MAS*) 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 kos.

Menurut Mia dan Clarke (1999) penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM), selanjutnya disebut 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 *benchmarking* dan *monitoring* dari informasi internal dan historis yang secara tradisional dihasilkan SAM. *Benchmarking* merupakan upaya perusahaan untuk memperbandingkan kondisi internal mereka dengan perusahaan pesaingnya. Misalnya melihat bagaimana kos, struktur kos, produktivitas, kualitas, harga, pelayanan kustomer dan profitabilitas. Sedangkan *monitoring* 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. Penelitian ini mencoba memberikan dukungan empiris manfaat informasi yang dihasilkan SAM dalam kondisi persaingan pasar. Beberapa hasil penelitian di Australia sebelumnya telah menyimpulkan bahwa semakin intensif persaingan pasar maka kinerja organisasi menjadi lebih baik (*The Australian Financial Review*, 1995). 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.

Mengacu hasil penelitian Khandawalla (1972) dan penelitian Mia dan Clarke (1999) penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan kembali bagaimana hubungan antara variabel intensitas persaingan pasar terhadap kinerja perusahaan dengan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM). Dengan demikian pertanyaan yang akan dijawab dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah terdapat hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis ?
2. Apakah terdapat hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) ?
3. Apakah terdapat hubungan antara penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) dengan kinerja unit bisnis ?

## TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Hubungan Intensitas Persaingan Pasar dan Kinerja Unit Bisnis

DeGeus (1988), 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 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 kustomer. Menurut Porter (1979) faktor-faktor jumlah pesaing, perubahan teknologi, deregulasi dan kebijakan pemerintah serta permintaan kustomer 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.

*The Australian Financial Review* (1995) melaporkan bahwa bank-bank di Australia memperoleh peningkatan laba selama beberapa periode meskipun mereka berada pada kondisi persaingan yang tinggi dan deregulasi pemerintah yang berubah-ubah. Demikian juga untuk industri penerbangan, otomotif, elektronik, kertas dan pertambangan. Industri telekomunikasi Australia juga melaporkan peningkatan laba meskipun mereka berada dalam kondisi *highly competitive*. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis nol yang diturunkan :  
H1: Tidak ada hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis

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).

### **Hubungan Intensitas Persaingan Pasar dan Penggunaan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen (SAM)**

Menurut Atkinson (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 kos. Secara tradisional informasi akuntansi manajemen didominasi oleh informasi finansial, tetapi dalam perkembangannya juga menyediakan informasi non finansial.

Sistem akuntansi manajemen (*management accounting systems/ MAS*) 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). Pada organisasi yang terdesentralisasi manajer membutuhkan informasi *broad scope* sebagai satu implikasi dari meningkatnya otoritas, tanggung jawab mereka sebagai fungsi kontrol. Informasi *broad scope* juga dapat memenuhi kebutuhan manajer terhadap informasi tertentu karena manajer membutuhkan informasi yang berbeda antara yang satu dengan yang lainnya sesuai dengan fungsi masing-masing dan kepentingan mereka.

Informasi *timeliness* adalah informasi yang menyangkut ketepatan waktu pemenuhan informasi yang diminta serta frekuensi penyajian laporan yang sistematis. Frekuensi disini didefinisikan sebagai *lag* antara saat informasi diminta sampai dengan tersedianya informasi tersebut. Menurut Gordon dan Narayanan (1984) ketepatan waktu menunjukkan rentang waktu antara permohonan informasi dengan penyajian informasi yang diinginkan serta frekuensi pelaporan informasi. Informasi tepat waktu akan mempengaruhi kemampuan manajer dalam merespon setiap kejadian atau permasalahan. Apabila informasi tidak disampaikan dengan tepat waktu akan menyebabkan informasi tersebut akan kehilangan nilai dan akan mempengaruhi kualitas keputusan.

Informasi *aggregate* adalah informasi yang menyajikan laporan yang berasal dari *database* yang diolah berdasarkan periode, area, pusat pertanggungjawaban dengan menggunakan model keputusan seperti *inventory model*, *cost-volume-profit* (CVP). Informasi *integration* juga merupakan informasi yang menggambarkan keterkaitan antara subunit dengan subunit lainnya. Informasi ini menyangkut input dan output serta aktivitas operasional dan teknologi yang digunakan departemen lainnya, seperti informasi tentang tipe volume produksi, kos, pendapatan dan kos produksi. Dengan adanya informasi ini akan mengurangi ketidakpastian.

Menurut Iselin (1988) informasi agregasi merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal seperti *discounted cash flow* atau model analitikal informasi hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional seperti pemasaran dan produksi atau didasarkan pada waktu (bulanan, kuartalan atau tahunan). Informasi agregasi diperlukan bagi organisasi karena dapat mencegah kemungkinan terjadinya *overload* informasi. Informasi yang teragregasi dengan tepat akan memberikan masukan penting dalam proses pengambilan keputusan, karena waktu yang diperlukan untuk mengevaluasi informasi lebih sedikit dibandingkan dengan informasi yang tidak terorganisir (belum tersusun atau terstandarisasi) (Nazaruddin,1998).

Menurut Rolfe (1992) intensitas persaingan pasar akan meningkatkan *product range*, menurunkan siklus hidup produk (*product life cycles*) dan

menambah saluran distribusi yang baru. Hal tersebut berdampak pada perubahan rantai penawaran kustomer, peningkatan sensitivitas pasar dan target produk (*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 penetapan harga (*pricing*) (Bromwich, 1990) sehingga manajer dapat menggunakan informasi tersebut untuk membandingkan kondisi internal mereka dengan kondisi pesaing. Dengan demikian hipotesis yang diturunkan adalah :

H2: Semakin tinggi intensitas persaingan pasar maka semakin tinggi penggunaan informasi SAM

### **Hubungan Penggunaan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Unit Bisnis**

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 kustomer.

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 kos. *Bargaining power* kustomer atau peluang untuk memilih bagi kustomer sangat tergantung pada atribut-atribut produk alternatif dan harga yang ditawarkan oleh kompetitor. Informasi *benchmarking*

dan *monitoring* dapat digunakan untuk menilai *bargaining power* kustomer dan kompetitor. SAM dapat mengidentifikasi peluang perusahaan untuk meningkatkan nilai kustomer serta pangsa pasar. Kedua hal tersebut umumnya merupakan tujuan utama jangka panjang perusahaan.

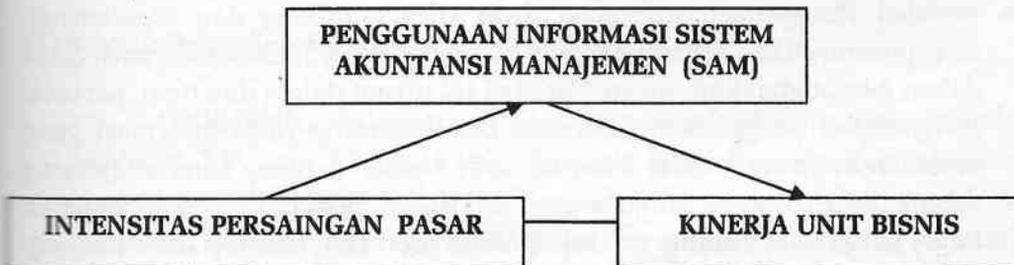
Kedua, penggunaan informasi SAM juga dapat meningkatkan kinerja organisasi karena informasi SAM dapat memberikan *feedback* atas pengimplementasian rencana perusahaan. Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa *feedback* dapat membantu manajer untuk memperbaiki kinerja mereka karena *feedback* memberikan peluang bagi mereka untuk dapat mengidentifikasi dan memperbaiki kesalahan-kesalahan serta mengurangi tingkat ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) (Vroom, 1964)

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* sekaligus dapat memberikan *feedback* pada berbagai aspek penilaian kinerja, seperti kos, struktur kos, 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 kos, 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.

H3: Terdapat hubungan positif antara penggunaan informasi SAM dengan kinerja unit bisnis

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

**GAMBAR 1**  
**Model Penelitian**



## METODOLOGI PENELITIAN

### Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel Penelitian

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode *mail survey*, yaitu kuesioner dikirim melalui pos kepada responden. Jumlah kuesioner yang dikirim sejumlah 200 lembar. Identitas perusahaan diperoleh dari perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesian Capital Market Directory (ICMD) 2002* dijadikan sebagai rerangka *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. Dari 200 kuesioner yang dikirimkan hanya 72 kuesioner yang dapat dianalisis. Dengan demikian *response ratenya* sebesar 36 %.

### 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. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen 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*), 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 Kinerja Unit Bisnis, didefinisikan sebagai seberapa tinggi tingkat pencapaian target yang telah direncanakan, misalnya pencapaian produksi, kos, 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 tujuh item pertanyaan yang mengukur 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. Uji reliabilitas data dilakukan dengan uji konsistensi internal dengan koefisien *Cronbach alpha* dan pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor.

### Teknik Pengujian Hipotesis

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (*path analysis*). Menurut Ghozali (2005) analisis jalur digunakan untuk menguji kesesuaian (fit) dari matrik korelasi dari dua atau lebih model yang dibandingkan. Model yang digambarkan menunjukkan hubungan kausalitas antar variabel intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi SAM dan kinerja unit bisnis. Regresi akan dilakukan untuk setiap variabel dalam model. Nilai regresi yang diprediksikan model dibandingkan dengan matrik korelasi hasil observasi variabel dan kemudian dihitung nilai *goodness of fit*nya.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1 dibawah ini menunjukkan statistik deskriptif masing-masing variabel.

**TABEL. 1**  
**Statistik Deskriptif Variabel-Variabel Penelitian**

Variabel	Rata-rata	St.Dev	Kisaran Aktual		Kisaran Teoritis	
			Min	Maks	Min	Maks
X1	28.26	7.33	13	43	7	49
X2	11.81	3.59	5	18	3	21
X3	28.97	6.50	15	41	6	42

Tabel 2 berikut menunjukkan hasil pengujian reliabilitas untuk masing-masing variabel.

**TABEL 2**  
**Hasil Pengujian Reliabilitas Variabel-Variabel Penelitian**

Variabel	Cronbach's alpha	KMO & Barlett Test	Factor Loading
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0.88	0.84 (0.00)	0.98
Penggunaan Informasi SAM (X2)	0.87	0.72 (0.00)	0.27
Kinerja Unit Bisnis (X3)	0.86	0.82 (0.00)	0.98

Hasil pengujian reliabilitas untuk instrumen intensitas persaingan pasar menunjukkan nilai *cronbach's alpha*-nya sebesar 0.88, artinya instrumen tersebut *reliable*. Sedangkan pengujian validitasnya diperoleh nilai *KMO* dan *Barlett Test*nya sebesar 0.84 (0.00), sedangkan *factor loading* sebesar 0.98 yang artinya instrumen ini adalah valid (Ghozali,2005). Untuk instrumen penggunaan informasi SAM nilai *cronbach's alpha* sebesar 0.87, *KMO* dan *Barlett Test* 0.72 (0.00) dan *factor loading* sebesar 0.27. Meskipun *factor loading*nya kurang dari 0.30 namun karena hasil pengujian dengan korelasi *bivariate* menunjukkan semua skor tiap item pertanyaan signifikan terhadap skor total maka instrumen ini dianggap valid. Untuk instrumen kinerja unit bisnis diperoleh nilai *cronbach's alpha* sebesar 0.86, nilai *KMO* dan *Barlett*

Test sebesar 0.82 (0.00) serta *factor loading* sebesar 0.94 maka instrumen ini adalah valid untuk digunakan.

Tabel 3 dibawah ini menunjukkan hasil matrik korelasi antara variabel intensitas persaingan pasar (X1), penggunaan informasi SAM (X2) dan kinerja unit bisnis (X3).

**TABEL 3**  
**Hasil Pengujian Matrik Korelasi Variabel-Variabel Penelitian**

Variabel	X1	X2	X3
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	1.000	0.142	0.972**
Penggunaan Informasi SAM (X2)	0.142	1.000	0.139
Kinerja Unit Bisnis (X3)	0.972**	0.139	1.000

\*\* signifikan pada level < 0.01

Berdasarkan hasil matrik korelasi pada tabel 3 dapat ditarik kesimpulan awal bahwa hipotesis pertama (H1) ditolak karena korelasi antara variabel intensitas persaingan pasar (X1) dengan kinerja unit bisnis (X3) adalah positif dan signifikan. Hasil ini mendukung temuan dari penelitian Mia dan Clarke (1999) yang menyatakan bahwa organisasi dapat memperbaiki kinerjanya meskipun dalam kondisi persaingan pasar yang tinggi.

Namun untuk hipotesis kedua dan ketiga, hasil pengujian matrik korelasi menunjukkan bahwa H2 dan H3 tidak berhasil didukung. Meskipun hasil matrik korelasi antara variabel penggunaan SAM dengan intensitas persaingan pasar dan dengan kinerja unit bisnis adalah positif namun hasilnya tidak signifikan. Hasil ini berbeda dengan hasil yang diperoleh Mia dan Clarke (1999).

### Hasil Pengujian Hipotesis

Untuk melakukan analisis jalur maka akan dilakukan dua tahap regresi dari dua persamaan. Pada persamaan pertama akan diregres variabel penggunaan informasi SAM (X2) sebagai variabel dependen dengan variabel intensitas persaingan pasar (X1) sebagai variabel independen.

Pada persamaan kedua akan diregres variabel kinerja unit bisnis (X3) sebagai variabel dependen dengan variabel penggunaan informasi SAM (X2) dan variabel intensitas persaingan pasar (X1) sebagai variabel independen. Tabel 4 menunjukkan hasil regresi untuk persamaan pertama.

**TABEL 4**  
**Hasil Regresi Variabel Intensitas Persaingan Pasar (X1) terhadap Variabel Penggunaan Informasi SAM (X2)**

Variabel	Koefisien Regresi	t	P
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0.142	1.198	0.235
R <sup>2</sup> = 0.02			
F = 1.436			
p = 0.235			

Hasil regresi yang disajikan dalam tabel 4 menunjukkan bahwa variabel intensitas persaingan pasar tidak mempengaruhi variabel penggunaan informasi SAM ( $t=1.198$  ;  $p=0.235$ ) dengan demikian penelitian ini gagal mendukung hipotesis 2 yang menyatakan bahwa semakin tinggi intensitas persaingan pasar maka semakin tinggi penggunaan informasi SAM. Hasil ini berbeda dengan hasil yang diperoleh Mia dan Clarke (1999). Gagalnya penelitian ini mendukung hipotesis 2 diduga karena organisasi yang berada dalam kondisi persaingan pasar yang tinggi belum sepenuhnya menggunakan informasi SAM sebagai suatu sistem yang menghasilkan informasi *benchmarking* dan *monitoring* serta membantu perusahaan untuk mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengimplementasikan strategi-strategi yang tepat serta memperbaiki kinerja perusahaan.

**TABEL 5**  
**Hasil Regresi Variabel Intensitas Persaingan Pasar (X1) dan Variabel Penggunaan Informasi SAM (X2) terhadap Variabel Kinerja Unit Bisnis (X3)**

Variabel	Koefisien Regresi	t	p
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0.972	34.160	0.000
Penggunaan Informasi SAM (X2)	0.002	0.053	0.958
R <sup>2</sup> = 0.945			
F = 595.673			
p = 0.000			

Hasil regresi pada tabel 5 menunjukkan bahwa variabel intensitas persaingan pasar mempunyai pengaruh yang signifikan ( $t=34.16$ ;  $p=0.00$ ) terhadap variabel kinerja unit bisnis. Hasil ini konsisten dengan pengujian matrik korelasi yang disajikan pada tabel 3. Dengan demikian H1 berhasil ditolak namun hasil yang diperoleh tidak konsisten dengan temuan Mia dan Clarke (1999) tetapi konsisten dengan *The Australian Financial Review* (1995) yang melaporkan bahwa bank-bank di Australia memperoleh peningkatan laba selama beberapa periode meskipun mereka berada pada kondisi persaingan yang tinggi dan deregulasi pemerintah yang berubah-ubah. Demikian juga untuk industri penerbangan, otomotif, elektronik, kertas dan pertambangan. Industri telekomunikasi Australia juga melaporkan peningkatan laba meskipun mereka berada dalam kondisi *highly competitive*.

Untuk pengujian H3 dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian ini juga tidak berhasil mendukung hipotesis yang diajukan. Nilai  $t=0.05$  dan  $p=0.958$  menunjukkan bahwa variabel penggunaan informasi SAM tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel kinerja unit bisnis. Hasil yang diperoleh tidak mendukung temuan Mia dan Clarke (1999). Gagalnya penelitian ini mendukung hipotesis 3 diduga karena organisasi belum sepenuhnya menggunakan informasi 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.

### Pengujian Besaran (*Magnitude*) Hubungan antar Variabel

Hasil koefisien regresi yang disajikan pada tabel 4 dan 5 akan digunakan untuk mengukur seberapa besar hubungan langsung dan tidak langsung dari masing-masing variabel. Secara teoritis, seharusnya jumlah dari besaran hubungan langsung dan tidak langsung antara dua variabel (misalnya X1 dengan X3) adalah sama dengan korelasi variabel yang sama. Tabel 6 menunjukkan dekomposisi korelasi variabel penelitian.

**TABEL 6**  
**Dekomposisi Korelasi Variabel Penelitian**

Kombinasi Variabel	Matrik Korelasi	Hubungan Langsung	Hubungan Tidak Langsung
X2 dengan X1	0.142	0.142	
X3 dengan X1	0.972	0.972	
X3 dengan X2	0.139	0.002+	0.142*0.972

Tabel 6 mengindikasikan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis (X1 dengan X3). Namun untuk variabel penggunaan informasi SAM dengan kinerja unit bisnis (X2 dengan X3) tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Demikian halnya juga untuk variabel intensitas persaingan pasar dengan variabel penggunaan informasi SAM (X1 dengan X2) tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa penelitian ini gagal menunjukkan adanya hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis yang dimediasi oleh penggunaan informasi SAM.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis, intensitas persaingan pasar dengan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM), penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (SAM) dengan kinerja unit bisnis. Secara ringkas penelitian ini ingin menguji bagaimana peran mediasi dari variabel penggunaan informasi SAM terhadap hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis. Hasil ini konsisten dengan temuan *The Australian Financial Review* (1995) namun berlawanan dengan temuan Mia dan Clarke (1999)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan langsung antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit bisnis. Namun demikian penelitian ini gagal mendukung temuan penelitian Mia dan Clarke (1999) yang membuktikan adanya peran mediasi dari variabel penggunaan informasi SAM.

### Saran

Gagalnya penelitian ini mendukung penelitian Mia dan Clarke (1999) kemungkinan disebabkan oleh beberapa faktor, misalnya jumlah responden yang terlibat dalam penelitian ini jumlahnya relatif kecil sehingga tidak dapat dilakukan generalisasi. Faktor lainnya kemungkinan adalah kondisi perekonomian Indonesia yang sedang buruk menyebabkan kinerja unit bisnis yang sesungguhnya tidak bisa diukur jika hanya dilihat dari intensitas persaingan pasar maupun manfaat penggunaan informasi SAM. Tetapi kinerja yang rendah tersebut benar-benar disebabkan oleh kondisi makro ekonomi. Selain itu instrumen yang digunakan untuk mengukur intensitas

persaingan pasar perlu dikembangkan dan diuji lebih lanjut reliabilitas dan validitasnya.

Saran untuk peneliti yang tertarik untuk melakukan penelitian yang sama misalnya melakukan teknik pengumpulan data tambahan seperti wawancara 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.

## REFERENSI

- Atkinson, A.A, R.J Banker, R.S Kaplan dan S.M Young, 1995, *Management Accounting*, Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice Hall.
- Abernety, M.A dan Jan Bouwens, 2000, The Consequences of Customization on Management Accounting System Design, *Accounting Organizations and Society*. Vol. 25. 221-241
- 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. 27-46
- Bromwich, M dan Bhimani A, 1994, *Management Accounting Pathways to Progress* (The Chartered Institute of Management Accountants)
- Chenhall, R.H dan Morris D, 1986, The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems, *The Accounting Review*. 16-35
- DeGeus, A.P, 1988, Planning as Learning. *Harvard Business Review*. 70-74
- Ghozali, Imam, 2005, *Model Persamaan Struktural: Konsep dan Aplikasi dengan Amos ver 5.0*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gordon, L.A dan Narayanan, 1984, Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Structure: An Empirical Investigation, *Accounting Organization and Society*. Vol 9.33-47
- Huck, S.W dan William H. Cormier, *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. 147-164
- Kenis, L, 1979, Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*. 707-721
- Khandawalla, P, 1972, The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Control, *Journal of Accounting Research*. 275-285
- Kohli, A dan Jarwosky B.J, 1990, Market Orientation: The Construct, Research Propositions and Managerial Implications, *Journal of Marketing*. 1-18
- Lynn, T.A, 1994, Learning from the Competition, *Journal of Accountancy*. February, 43-46
- Mia, L dan Brian Clarke, 1999, Market Competition, Management Accounting Systems and Business Unit Performance, *Management Accounting Research*. Vol.10. 137-158
- Mock, T, 1973, The Value of Budget Information, *The Accounting Review*. 520-534
- Porter, M.E, 1979, How Competitive Forces Shape Strategy, *Harvard Business Review*. March/April. 137-145
- Rolfe, A.J, 1992, Profitability, Reporting Techniques Bridge Information Gap, *The Journal of Business Strategy*. 32-37
- Senge, P.M, 1990, *The Leader's New York: Building Learning Organization*, *Sloan Management Review*. 7-23
- Simons, R, 1990, The Role of Management Control System in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, *Accounting Organizations and Society*. Vol.15. 127-143
- Vroom, V.H, 1964, *Work and Motivation*, N.Y, Wiley