

DISERTASI

**KESELARASAN STRATEGI BERSAING,
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN, DAN
SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI, SERTA
PENGARUHNYA TERHADAP KINERJA UNIT BISNIS**



**DIANA ZUHROH
NIM 090810007-D**

**PROGRAM STUDI ILMU EKONOMI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2013**

LEMBAR PENGESAHAN

DISERTASI INI TELAH DISETUJUI

Pada Tanggal : 11 September 2013

Oleh :

Promotor :



Prof.Dr.Parwoto Wignjohartojo,SE,Ak,CPA
NIP. 060 014 521

Ko-Promotor ;



H.Basuki,SE,Ph.D,M.Com (Hons),Ak,CMA
NIP.195805151985111001

PENETAPAN PANITIA PENGUJI DISERTASI TAHAP I (TERTUTUP)

Disertasi Ini Telah Diuji pada Ujian Disertasi Tahap I (Tertutup)
Pada Tanggal 17 Juli 2013.

Panitia Penguji Disertasi Tahap I (Tertutup)

Ketua : Prof. Dr. H.Muslich Anshori, SE, M.Sc, Ak

Anggota : 1. Prof. Dr. Parwoto Wignjohartojo, SE, Ak, CPA.
2. H. Basuki, SE, Ph.D, M.Com. (Hons.), Ak, CMA
3. Prof. Dr. Arsono Laksmna, SE, Ak, CPA.
4. Prof. Dr. Soegeng Soetedja, SE, Ak
5. Prof. Drs. Tatang Ary Gumanti, M.Buss.Acc., Ph.D
6. Dr. I Made Narsa, SE, M.Si, Ak
7. Dr. Suhartono, S.Si, M.Sc.

Ditetapkan dengan Surat Tugas Pimpinan
Fakultas Eknomi dan Bisnis Universitas Airlangga
No.324/ UN3.1.4/PPd/S3.IE/2013
Tanggal: 9 Juli 2013.

UCAPAN TERIMA KASIH

Tiada kata yang patut untuk diungkapkan selain syukur kehadirat Allah swt yang telah melimpahkan berkah, rahmad, dan hidayahNya sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan disertasi ini. Banyak sekali pelajaran hidup yang penulis peroleh selama studi, dan pelajaran hidup yang paling berharga adalah: betapa luas ilmu Allah, sedangkan kemampuan manusia sangatlah terbatas untuk menerima ilmuNya. Oleh karena itu ketika Allah berkenan menambahkan sedikit ilmu Nya kepada manusia, selayaknya makin tinggi ketakwaan manusia itu kepadaNya dan makin rendah hati terhadap sesamanya.

Pada kesempatan ini perkenankan penulis menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada yang terhormat:

Prof. Dr. Parwoto Wignjohartojo, SE, AK, CPA, Guru Besar Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga Surabaya yang telah bersedia menjadi penasehat akademik dan sebagai promotor hingga selesainya penyusunan disertasi. Kesabaran dan ketelitian serta pertanyaan-pertanyaan kritis beliau membuat penulis lebih berhati-hati dan cermat dalam menuangkan ide dan mengungkapkan pendapat dalam tulisan.

Drs. H. Basuki, Ph.D, M.Com (Hons), Ak, CMA, dosen tetap Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga Surabaya atas kesediaannya sebagai Ko Promotor yang telah meluangkan banyak waktu untuk membimbing penulis dalam penyusunan disertasi.

Pemerintah RI c.q. Mendiknas Prof. Dr. Muhammad Nuh melalui pemberian Beasiswa Program Pasca Sarjana (BPPS) telah sangat membantu biaya studi, dan pemberian Beasiswa Program Sandwich tahun 2010 yang memberi kesempatan kepada penulis untuk mengenal dan mengikuti pendidikan di luar negeri (di Kanada).

Rektor Universitas Airlangga Prof. Dr. H. Fasich, Apt dan Direktur Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga, Prof. Dr. Hj. Sri Hajati, SH, MS., serta mantan Ketua Program Studi Ilmu Ekonomi Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga, Prof Dr. H. Effendie, SE atas kesempatan yang diberikan kepada penulis untuk menempuh studi S3 di Universitas Airlangga Surabaya.

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga, Prof Dr. H. Muslich Anshori, SE, M.Sc, Ak, Wakil Dekan I Fakultas Ekonomi Dr. Rudi Purwono, SE, MSE, dan Ketua Program Studi Ilmu Ekonomi Dr. Unggul Heriqbaldi; melalui dorongan semangat untuk terus berjuang menyelesaikan studi.

Para dosen pengampu teori: Prof. Budiman Christiananta, Drs, Ec, MA, Ph.D., Prof. Dr. IBM Santika, SE (Alm), Prof. Dr. Lasiyo, MA., Prof. Dr. H. Suroso Imam Zadjuli, SE., Prof. Dr. Arsono Laksmiana, SE, Ak, CPA., Prof. Tjiptohadi Sawarjuwono, SE, M.Ec. Ph.D, Ak., Prof. V. Hengki Supit, SE, Ak., Prof. Dr. Soegeng Soetedja, SE, Ak., Prof. Dr. Hj. Siti Sulasmi, Psi, M.Sc., Prof. Dr. H. Sarmanu, drh, MS., dan Dr. Anis Eliyana, SE, M.Si; sumbangan ilmu beliau menjadi landasan teoritis dalam disertasi ini. Terimakasih juga disampaikan kepada Dr. I Made Narsa, M.Si, Ak. dan Dr. Dian Agustia, M.Si, Ak, CMA, atas saran-saran yang telah diberikan untuk penyempurnaan disertasi.

Prof. Jogiyanto Hartono, MBA, Ph.D, Ak., guru besar Akuntansi Fakultas Ekonomi

dan Bisnis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta, yang telah bersedia menjadi dosen pengampu Mata Kuliah Penunjang Disertasi (MKPD). Sumbangan ilmu beliau: Sistem Informasi Strategik telah menjadi landasan teori yang sangat penting dalam disertasi ini.

Prof. Johnny Jermias, Ph.D, CMA., Accounting Coordinator Faculty of Business Administration, Simon Fraser University, at Burnaby, British Columbia, Canada. His research in the field of Management Accounting, especially with regard to Fit and Misfit in the framework of contingency theory has been widely published in International Journals. Therefore, I am very grateful to have been guided directly by him. I also would like to say thank you to Yasheng Chen, Ph.D., lecturer at Faculty of Business Administration, Simon Fraser University for the useful suggestion: to differentiate directly between fit and misfit business units.

Dr. Suhartono, S.Si, M.Sc , Ketua Program Studi Statistik Institut Teknologi Sepuluh Nopember (ITS) Surabaya atas kesediaan beliau menjadi pembimbing statistik dan metode penelitian di tengah-tengah kesibukan beliau sebagai pejabat.

Rektor Universitas Merdeka Malang Prof. Dr. Anwar Sanusi, SE, M.Si dan mantan Rektor Universitas Merdeka Malang Dr. Kridawati Sadhana, MS atas kesempatan yang diberikan kepada penulis untuk menempuh studi lanjut di Universitas Airlangga Surabaya.

Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Merdeka Malang Dr. Muh Burhan, SE, MM , mantan Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Merdeka Malang, Drs. Maxion Sumtaky, M.Si, Ketua Program Studi Akuntansi Drs. Saman Abdul Azis, M.Si dan Sekretaris Dra. Retna Syafriliana, M.Si, Ak atas dukungan beserta segala kelonggaran yang diberikan sehingga penulis dapat berkonsentrasi sepenuhnya pada studi. Terimakasih juga disampaikan kepada Wakil Dekan I, II dan III beserta seluruh staff/ karyawan di Fakultas Ekonomi Universitas Merdeka Malang atas bantuan yang telah diberikan.

Teman-teman Program Doktor Angkatan 2008: Sri Langgeng R, Sony Harsono, M.Munir Rahman, Abdul Azis, Enny W, Yosia Daniel, Murphy Sembiring, Tri Ari P, Pongky Arie W, Supriono, Erma W, Sigit H, Arief Widijatmoko, M Miqdad, Untung Lasiyono, Yie Ke Feliana, Hendrik Manosoh, Sriyono, Rully Wurarah, dan Pawana Nur Indah, serta Agus Setiawan.

Teman-teman komunitas ruang baca Pascasarjana Unair: Fahrudin Arrozi. Grace T Pontoh, Muntu Abdullah, Zarah, Lina Mahardiana, Dian Anita, Dodik Juliardi, Sawitri Retno, Denny SBY, Chairul Anam, Anik Herminingsih, Ratih, Jihadi.

Terimakasih kepada: Prof. Dr. Grahita Chandrarin, M.Si, Ak, dan Prof. Dr. Djumiati, MS, atas rekomendasi yang telah diberikan. Teman-teman di Jurusan Akuntansi FE Unmer: Bu Parawiyati, Bu Ambar Woro H, Bu Sihwahjoeni, Pak Abdul Malik, Bu Eni Lisetyati, Pak Gaguk Aprianto, Pak Bambang Irawan, Bu Tri Wahyuni, Pak Harmono, Bu Sri Werdiningsih, Bu Listyowati, Bu Diah Ani P, Pak Edy Subiantoro, Pak Rudi Wahyono, Pak Boge Triatmanto, dan Pak Haryanto Respati.

Special thanks to Tota Panggabean and George Lee. Your e-book about the latest issue of Management Accounting Research was very useful.

Kedua orang tua penulis, ayahanda H. Masjhuri dan ibunda Hj. Siti Fauzanin (Almh), terima kasih telah mendidik dan menanamkan nilai-nilai hidup serta senantiasa mendoakan penulis. Kepada mertua bp. Markimin Martonadi (Alm) dan ibu Mukinem (Almh), semoga Allah melimpahkan pahala yang tak terhingga kepada beliau. Terima kasih juga kepada Dra. Hj. Nur Aini, Apt (Almh) atas pelajaran hidup yang beliau berikan.

Secara khusus, kepada suami tercinta, Ir. Suwono, terima kasih atas izin dan kepercayaan yang telah diberikan kepada penulis untuk menempuh studi di Surabaya. Terima kasih juga atas waktu yang diluangkan untuk mengawasi anak-anak ketika penulis tidak sedang berada di rumah. Kepada ananda tersayang, Ajib Syahrian Nor, Aqila Nur Rahmalia dan Rizqina Faizana, terima kasih atas keikhlasan ananda untuk mandiri, *thank you for always be a good son and daughter though, often, mother was not near you.*

Saudara-saudara penulis: Haris Wibisono dan Laili Rahayuwati, Romdiana Zakijja dan Agus Nur Baktiono, Lindiana Nur Rohmah dan Yudi Bachtiar; terimakasih atas dukungan dan bantuannya. Terimakasih atas doanya kepada adik Jarmini dan Dik Ichsan, Mas Jan sekalian, Mas Taji sekalian dan Mas Robangi sekalian. Juga Dik Gun dan Dik Titik, terimakasih partisipasinya sebagai responden. Keluarga besar di Malang: Hj. Fatimah dan H Sumarsono, Ibu Fauchiswatin dan Bp Suratman serta H. Fauzan Azis dan Hj. Retna Ellyanti, terimakasih doanya. Terimakasih juga kepada Dik Yuli yang telah bersusah payah membantu penyebaran kuesioner.

Terimakasih dan hormat juga disampaikan kepada Prof. Dr. Zaki Baridwan, M.Sc, Ak, Guru Besar Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gadjah Mada dan Drs. Mulyadi, MSc, Ak, dosen tetap Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta. Ilmu yang beliau berikan dan nilai-nilai yang ditanamkan selama penulis menjadi mahasiswa S-2 di UGM menjadi landasan dan bekal yang penting tidak hanya dalam menempuh studi S3 namun juga dalam menjalani profesi sebagai dosen sampai saat ini.

Terimakasih kepada Bp. Prof. Dr. H. Rochiman Sasmita, drh, MS dan Ibu Prof. Dr. Ir Hj. Sri Kusriiningrum, MS atas fasilitas dan bantuan yang telah diberikan selama penulis menempuh studi di Surabaya. Juga kepada *roommate* : Noer Rahmi Ardiarini, terimakasih telah menjadi bagian dari suka dan duka selama penulis menempuh studi S3.

Last but not least, para responden yang telah bersedia mengisi kuesioner uji coba dan kuesioner disertasi yang penulis kirimkan. Tanpa partisipasi para responden, penelitian ini tidak akan dapat diselesaikan dengan baik. Terimakasih kepada Pak Agus Trianto yang membantu penyebaran kuesioner, rekan Irna dan Rika serta Lusida atas sumbangan informasi calon responden, juga Pak Nanang yang banyak membantu pada tahap uji coba.

Terimakasih penulis sampaikan kepada semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu. Semoga sekecil apapun manfaat yang bisa diambil dari disertasi ini akan mengalirkan pahala jariyah dari Allah swt yang tak terhingga besarnya kepada semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan disertasi ini. Jazaakallaahu khoiron, semoga Allah membalas dengan kebaikan.

RINGKASAN

Keselarasan Strategi Bersaing, Sistem Akuntansi Manajemen, dan Sistem Teknologi Informasi, Serta Pengaruhnya Terhadap Kinerja Unit Bisnis

Perkembangan teknologi informasi yang pesat menyebabkan makin meningkatnya ketidakpastian lingkungan dan persaingan bisnis yang makin tajam. Untuk dapat memenangkan persaingan perusahaan harus menerapkan strategi bersaing yang menyediakan „peta” untuk melakukan perencanaan dan pengelolaan bisnis. Strategi di level bisnis yang dicetuskan oleh Porter (1985) merupakan strategi yang banyak digunakan untuk mencapai *competitive advantage*, terdiri dari *low cost* dan *differentiation*. Dalam pengambilan keputusan-keputusan strategis, sistem akuntansi manajemen dinilai penting karena berperan dalam menyediakan informasi yang berguna bagi manajer. Selain itu sistem teknologi informasi telah dianggap sebagai *strategic weapon* bagi perusahaan untuk memenangkan persaingan.

Menurut teori kontinjensi, kinerja yang lebih baik akan diperoleh jika perusahaan mencapai keselarasan antar subsistem dalam organisasi sehingga mampu merespon perubahan variabel-variabel external (Donaldson, 2001:185, Drazin and Van de Ven, 1985; Burrell and Morgan, 1979:176-178). Selain itu, perusahaan dengan nilai keselarasan yang lebih tinggi akan meraih kinerja yang lebih tinggi dan sebaliknya (Gerdin and Greve, 2004). Akhir-akhir ini penelitian yang berkaitan dengan teori kontinjensi lebih menekankan pada peran strategi yang dihubungkan dengan sistem akuntansi manajemen untuk mendukung formulasi dan implementasi strategi (Langfield-Smith, 2007:755) dan penggunaan teknologi informasi, dan keselarasan ketiga variabel tersebut dinilai dapat meningkatkan kualitas keputusan manajerial yang relevan dengan realitas bisnis terkini (Bhimani, 2006:75).

Penelitian ini penting dilakukan karena : (1) masih terbatasnya penelitian tentang keselarasan antara strategi bersaing dengan variabel kontekstualnya, (2) masih banyaknya *research gap* dari berbagai penelitian yang sudah dilakukan, dan (3) pentingnya kajian ilmiah sehubungan dengan perkembangan dan perubahan praktik bisnis yang disebabkan oleh perkembangan sistem teknologi informasi.

Studi ini mengembangkan model sesuai dengan proposisi Chenhall (2007) bahwa perusahaan yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan memerlukan dukungan sistem teknologi informasi pengotomatisasi. Sebaliknya, perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan memerlukan dukungan sistem teknologi informasi pemampu. Apabila subsistem di suatu perusahaan sesuai dengan proposisi tersebut berarti di perusahaan tersebut tercapai keselarasan (*fit*). Sesuai dengan teori kontinjensi, perusahaan yang berada dalam kondisi selaras akan berkinerja lebih baik daripada perusahaan yang berada dalam kondisi tidak selaras. Sebaliknya, kondisi tidak selaras apabila konfigurasi sistem tidak sesuai dengan proposisi tersebut. Apabila subsistem di suatu perusahaan berada dalam kondisi tidak selaras maka kinerjanya juga akan lebih buruk.

Studi ini dirancang untuk mendapatkan bukti empiris bahwa unit bisnis yang termasuk dalam kelompok selaras (*fit*) berkinerja lebih baik daripada unit bisnis yang termasuk dalam kelompok tidak selaras (*misfit*). Untuk itu dilakukan pengujian apakah kinerja unit bisnis yang berada dalam kondisi selaras (*fit*) lebih baik daripada perusahaan yang berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*). Selain itu studi ini juga bertujuan untuk membuktikan apakah Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras dan apakah Nilai Ketidakselarasan Total berpengaruh negatif terhadap kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras.

Untuk itu unit bisnis dikelompokkan ke dalam kelompok yang terdiri dari: Selaras Tipe 1, Selaras Tipe 2, Tidak Selaras Diferensiasi dan Tidak Selaras Low Cost. Kinerja unit bisnis menggunakan konsep *Balanced Scorecard* yang dilihat dari: perspektif keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Rancangan studi menggunakan metode *survey* menggunakan kuesioner sebagai instrumen dalam mengumpulkan data. Setelah data terkumpul dilakukan analisis dan uji hipotesis. Analisis data menggunakan MANOVA Non Parametrik (Kruskal Wallis Test) dan Regresi.

Studi ini menghasilkan kesimpulan: (1) kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 tidak lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost*, sedangkan kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih baik daripada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Dengan demikian hasil yang diperoleh untuk kelompok Selaras Tipe 2 mendukung teori kontinjensi sedangkan hasil untuk kelompok Selaras Tipe 1 tidak mendukung teori tersebut. (2) Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Selaras Tipe 1 dengan signifikansi 5% , dan terhadap kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Selaras Tipe 2 dengan signifikansi 10%. Namun demikian meskipun tidak seluruh hasil signifikan namun β yang diperoleh seluruhnya sesuai dengan prediksi kecuali untuk kinerja keuangan. Dengan hasil ini maka untuk kelompok Selaras dapat disimpulkan Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap kinerja. (3) Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh negatif terhadap kinerja berdasarkan uji statistik yang seluruhnya tidak signifikan dan β juga sangat bervariasi. Dengan demikian untuk kelompok Tidak Selaras studi ini tidak mendukung Teori Kontinjensi. Selain itu studi ini juga berhasil membentuk model keselarasan seperti yang dirumuskan oleh Burrell and Morgan (1977) dalam konsep "*The Congruency Hypothesis*".

Hasil studi ini memberi kontribusi bagi pengembangan teori kontinjensi dengan memasukkan sistem teknologi informasi (STI) sebagai salah satu elemen subsistem operasional. Hal ini akan memperkuat teori kontinjensi dan meningkatkan relevansi teori ini dengan praktik. Hasil studi ini juga memberi kontribusi bagi praktik, dalam hal ini bagi manajer unit bisnis mengenai pentingnya menyelaraskan sistem teknologi informasi dengan sistem akuntansi manajemen sebagai subsistem operasional dalam rangka mendukung implementasi strategi. Akhirnya, studi ini memberi kontribusi bagi perbaikan pendidikan Akuntansi. Studi ini menemukan praktik-praktik akuntansi manajemen terkini yang seharusnya direspon oleh akademisi dengan memasukkannya dalam materi perkuliahan sehingga mahasiswa mendapatkan materi pembelajaran terkini sesuai dengan praktik yang berlaku di dunia nyata.

SUMMARY

The Fit of Competitive Strategies, Management Accounting Systems, and Information Technology Systems and its Effect on Business Unit Performances

The current development of information technology led to increase environmental uncertainty and competition. To be able to win the competition, a company must implement competitive strategies that provide a "map" to make a business planning and for managing the business. Business-level strategy proposed by Porter (1985) is a widely used strategy to achieve competitive advantage, consisting of low cost and differentiation. Management accounting system is considered important because of their role in providing useful information for managers to make strategic decisions. Besides, information technology system has been regarded as a strategic weapon for companies to win the competition.

According to contingency theory, organizations must achieve fit between contextual variables and organizational variables. Better performance would be obtained if the company is able to achieve fit between subsystems within the organization so that it is able to respond the changes in external variables (Donaldson, 2001:185, Drazin and Van de Ven, 1985; Burrell and Morgan, 1979:176-178). In addition, the company with higher value of total fit will achieve higher performance and vice versa (Gerdin and Greve, 2004).

Currently, research related to contingency theory emphasizes the role of strategy that is connected with management accounting systems to support the formulation and implementation of strategy (Langfield-Smith, 2007:755) and the use of information technology. Therefore fit of these three variables are considered to improve the quality of managerial decisions that are relevant to the current business realities (Bhimani, 2006:75).

This study is important because: (1) the research that has done about the fit between competing strategies and contextual variables still limited (2) there are many research gaps of various studies that have been conducted, and (3) the importance of the scientific study relating to the development and changes in business practices caused by the development of information technology systems.

This study developed a model according to the proposition made by Chenhall (2007), that company implementing low cost strategy tends to practice the traditional management accounting systems and require the support of automation information technology systems. Conversely, company implementing differentiation strategy tends to practice strategic management accounting system and require the support of enabler information technology systems. Fit is reached when the configuration of strategy application, practices of management accounting system and the use of information technology systems in a business unit is in accordance with the proposition, and misfit occurs when the configuration are not in accordance with that proposition. Company that reaches fit configuration will achieve better performance than the business units that are in the misfit configuration.

This study was designed to obtain the empirical evidence that fit business units will perform better than misfit business units. Therefore, test whether unit business that reaches fit configuration also achieve better performance than the business units that are in the misfit configuration, was done. In addition, this study also was designed to prove whether the Total of Fit Value positively affect the performance of Fit Business Units, including whether the Total of Misfit Value negatively affect the performance of Misfit business units. Business units were grouped in to: Fit Type 1, Fit Type 2, Misfit Low Cost and Misfit Differentiation. Business unit performance used the Balanced Scorecard concept, that is consists of: financial perspective, customer perspective, internal process perspectives and learning/growth perspective.

The design of this study was a survey method using questionnaires as research instruments in collecting data that was sent to selected respondents. Collected data was then analyzed and test of hypotheses was done. Analysis of the data used Non Parametric MANOVA (Kruskal Wallis test) and regression.

This study concluded that: (1) performance of Fit Type 1 business units are not better than Misfit Low Cost business units, while the performance of Fit Type 2 business units are better than Misfit Differentiation business units. Thus, the result for Fit Type 2 supports the contingency theory while result for Fit Type 1 does not support this theory. (2) The Total of Fit Value positively and significantly affects learning and growth performance for Fit Type 1 business unit with 5% significance. The Total of Fit Value also significantly and positively affects internal process and learning and growth performance with 10% significance. However, although not all results are significant, the entirety of β obtained is consistent with predictions except for financial performance. With these results, it can be concluded that for Fit Business Units, the Total of Fit Value has positive effect on performance. (3). The Total of Misfit Value does not negatively affect performance based on statistical test and β obtained are varied. It means the affects of the value of total misfit on performance is not consistent. In addition, this study successfully established fit models such as those made by Burrell and Morgan (1977) in the concept of "The Congruency Hypothesis".

The results of this study contribute to the development of contingency theory by incorporating information technology systems as an element of operational subsystems. This will strengthen the contingency theory and increase the relevance of this theory with practice. The results of this study also contribute to the practice, in this case, for the business unit managers on the importance of fit between strategic subsystem with operation subsystem. It is important for the business unit managers to align information technology system with the accounting system as a subsystem of operational, in order to support the implementation of the strategy. Finally, this study contributes to the improvement of accounting education. This study found practices about current management accounting that should be responded by academics and put it in the lecture material, so that students get the best learning materials in accordance with the prevailing practice in the real world.

ABSTRACT

The Fit of Competitive Strategies, Management Accounting Systems, and Information Technology Systems and its Effect on Business Unit Performances

This study was designed to obtain empirical evidence about the effect of the application of Fit of competitive strategies, management accounting systems and information technology systems on business unit performances. The design of this study was survey method using questionnaires. Non Parametric MANOVA (Kruskal Wallis test) and regression were used to analyse the data. The Fit Model developed in this study was based on the proposition made by Chenhall (2007) that a company that implements low cost strategy tends to practice the traditional management accounting systems and requires the support of automation information technology systems. Conversely, a company that implements differentiation strategy tends to practice strategic management accounting systems and requires the support of enabler information technology systems.

This study concluded that: (1) performance of Fit Type 1 business units are not better than Misfit Low Cost business units, while the performance of Fit Type 2 business units are better than Misfit Differentiation business units. (2) Total of Fit Value positively and significantly affects learning and growth performance for Fit Type 1 business unit with 5% significance, and positively affects internal process and learning and growth performance with 10% significance for Fit Type 2 business units. (3) Total of Misfit Value does not negatively affect performance based on statistical test and β obtained are varied. It means the effect of the value of total misfit on performance is not consistent.

Keywords: Fit Type 1, Fit Type 2, Misfit Low Cost, Misfit Differentiation, Performances.

DAFTAR ISI

Lembar Prasyarat Gelar	i
Lembar Pengesahan	ii
Penetapan Panitia Penguji Disertasi Tahap I (Tertutup)	iii
Ucapan Terimakasih.....	iv
Ringkasan.....	vii
Summary.....	ix
Abstract.....	xi
Daftar Isi	xii
Daftar Tabel	xvi
Daftar Gambar	xviii
Daftar Lampiran.....	xix
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	18
1.3 Tujuan Penelitian	19
1.4 Manfaat Penelitian.....	19
BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA	22
2.1 Landasan Teori.....	22
2.1.1 Teori Kontinjensi	22
2.1.1.1 Konsep Dasar Teori Kontinjensi	22
2.1.1.2 Konsep Keselarasan Dalam Teori Kontinjensi	27
2.1.1.3 Nilai Keselarasan dan Ketidaklarasan.....	31
2.1.2 Sub- sistem Dalam Organisasi.....	34
2.1.2.1 Strategi Bersaing.....	34
2.1.2.1.1 Strategi Differensiasi	35
2.1.2.1.2 Strategi Keunggulan Biaya menyeluruh (<i>Low Cost</i>)	36
2.1.2.2 Sistem Akuntansi Manajemen.....	38
2.1.2.2.1 Sistem Akuntansi Manajemen Dalam Kerangka Teori Kontinjensi	38
2.1.2.2.2 Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Strategik.....	39
2.1.2.3 Sistem Teknologi Informasi	47
2.1.2.3.1 Konsep Sistem Teknologi Informasi	47
2.1.2.3.2 Sistem Teknologi Informasi Sebagai Pengotimasisasi dan Pemampu	51
2.1.2.3.3 Sistem Teknologi Informasi Untuk Mendukung Praktik Sistem Akuntansi Manajemen	55
2.1.2.4 Kinerja.....	56
2.1.3 Hubungan Antara Keselarasan Subsistem Organisasi dan Faktor Kontekstual Dengan Kinerja.....	62
2.1.4 Telaah Teoritis Untuk Penelitian Ini.....	64

2.2 Penelitian Terdahulu	77
2.2.1 Keselarasan Antara Strategi Bersaing Dengan Sistem Akuntansi Manajemen.....	77
2.2.2 Keselarasan Antara Strategi Bersaing Dengan Sistem Teknologi Informasi.....	80
2.2.3 Keselarasan Antara Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Sistem Teknologi Informasi.....	84
2.2.4 Keselarasan Antara Strategi Bersaing, Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi.....	88
BAB 3 RERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	89
3.1 Rerangka Konseptual Penelitian	89
3.2 Hipotesis Penelitian.....	93
BAB 4 METODE PENELITIAN	101
4.1 Jenis dan Rancangan Penelitian	101
4.2 Populasi, Sampel, Besar Sampel dan Teknik Penarikan Sampel ..	101
4.3 Variabel Penelitian.....	104
4.3.1 Klasifikasi Variabel	104
4.3.2 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel	106
4.3.2.1 Dfinisi Operasional Variabel	106
4.3.2.2 Pengukuran Variabel	109
4.4 Instrumen Penelitian.....	113
4.4.1 Pengembangan Instrumen Penelitian	113
4.4.2 Pengujian Instrumen Penelitian.....	116
4.5 Lokasi Penelitian.....	116
4.6 Prosedur Pengumpulan Data	116
4.7 Analisis Data	118
4.7.1 Pemrosesan Data	118
4.7.2 Pengujian Hipotesis.....	118
BAB 5 ANALISIS HASIL STUDI.....	121
5.1 Deskripsi Data Untuk Analisis Deskriptif	
5.1.1 Pengumpulan Data	121
5.1.2 Data Responden	122
5.2 Pengujian Instrumen Penelitian.....	126
5.2.1 Uji Coba Instrumen Penelitian.....	126
5.2.2 Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner Disertasi	128
5.3 Deskripsi Variabel.....	129
5.3.1 Penerapan Strategi Bersaing di Unit Bisnis.	129
5.3.1.1 Penerapan Strategi Bersaing Dengan Kecenderungan Diferensiasi	129
5.3.1.2 Penerapan Strategi Bersaing Dengan Kecenderungan Low Cost (LC).....	131
5.3.2 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen	132
5.3.2.1 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Stratejik.....	132

5.3.2.2	Praktik Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Tradisional.....	133
5.3.3	Penggunaan Sistem Teknologi Informasi.....	134
5.3.3.1	Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pemampu.....	134
5.3.3.2	Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pengotomatisasi.....	135
5.3.4	Tingkat Pencapaian Kinerja Unit Bisnis.....	136
5.3.4.1	Pencapaian Kinerja Keuangan Oleh Unit Bisnis	136
5.3.4.2	Pencapaian Kinerja Pelanggan Oleh Unit Bisnis.....	137
5.3.4.3	Pencapaian Kinerja Proses Internal Oleh Unit Bisnis	138
5.3.4.4	Pencapaian Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran Oleh Unit Bisnis.....	139
5.4	Penggolongan Unit Bisnis Berdasarkan Keselarasan dan Nilai Keselarasan.....	140
5.4.1	Pemisahan Responden Berdasarkan Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi	140
5.4.2	Penghitungan Nilai Keselarasan	143
5.5	Hasil Uji MANOVA	148
5.5.1	Hasil Uji Parametrik MANOVA	148
5.5.2	Hasil Uji Non Parametrik MANOVA	152
5.5.2.1	Hasil Uji Kruskal Walis Simultan	152
5.5.3.1	Hasil Uji Kruskal Walis Parsial	154
5.6	Hasil Uji Regresi	157
5.6.1	Hasil Uji Regresi Masing-masing Kelompok	157
5.6.2	Pengujian Asumsi.....	172
BAB 6 PEMBAHASAN		
6.1	Pembahasan Temuan	174
6.1.1	Model Keselarasan Yang Dihasilkan Studi Ini Ditinjau Dari Perspektif “The Congruency Hypothesis” Menurut Burrell and Morgan (1977).....	174
6.1.2	Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Untuk Mendukung Implementasi Strategi	179
6.1.2.1	Praktik Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi (STI) Di Unit Bisnis yang Menerapkan Strategi Diferensiasi	180
6.1.2.2	Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Pada Unit Bisnis Yang Menerapkan Strategi <i>Low Cost</i>	184

6.1.3 Keselarasan Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi dan Hubungannya dengan Kinerja	187
6.1.3.1 Kinerja Kelompok Selaras Dibandingkan dengan Kelompok Tidak Selaras	187
6.1.3.2 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja.....	192
6.1.3.2.1 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Pertumbuhan/ Pembelajaran	192
6.1.3.2.2 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Proses Internal	194
6.1.3.2.3 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Pelanggan	195
6.1.3.2.4 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Keuangan	197
6.1.3.3 Pengaruh Nilai Ketidakselarasan Total Terhadap Kinerja	198
6.2 Implikasi Hasil Studi	200
6.2.1 Perspektif Teoritik dan Empirik.....	200
6.2.2 Perspektif Praktik.....	203
6.3 Keterbatasan Studi.....	206
BAB 7 PENUTUP	
7.1 Kesimpulan.....	208
7.2 Saran	210
7.2.1 Untuk Perbaikan Kebijakan	210
7.2.2 Untuk Perbaikan Praktik di Perusahaan.....	211
7.2.3 Untuk Penelitian Berikutnya	211
DAFTAR PUSTAKA	214
LAMPIRAN	225

DAFTAR TABEL

	Hal
Tabel 2.1 Karakteristik Faktor Lingkungan dan Subsistem Organisasi	23
Tabel 2.2 Tahap Perkembangan Akuntansi Manajemen	40
Tabel 2.3 Kinerja Perspektif Keuangan	57
Tabel 2.4 Kinerja Perspektif Pelanggan.....	58
Tabel 2.5 Kinerja Perspektif Proses Internal.....	58
Tabel 2.6 Kinerja Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran	59
Tabel 2.7 Aspek Kinerja yang Digunakan Dalam Penelitian ini.....	66
Tabel 2.8 Hubungan Antara Penerapan Strategi Bersaing Dengan Sistem Akuntansi Manajemen.....	79
Tabel 4.1 Model Pengukuran Elemen Keselarasan.....	110
Tabel 4.2 Model Pengukuran Variabel Kinerja	113
Tabel 4.3 Persamaan Regresi Untuk Masing-masing Kelompok.....	120
Tabel 5.1 Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Elemen Keselarasan Kuesioner Uji Coba.....	127
Tabel 5.2 Nilai Validitas dan Reliabilitas Kuesioner Disertasi	128
Tabel 5.3 Statistik Deskriptif dan Data Frekuensi Strategi Dengan Kecenderungan Diferensiasi	130
Tabel 5.4 Statistik Deskriptif dan Data Frekuensi Strategi Dengan Kecenderungan Low Cost.....	131
Tabel 5.5 Statistik Deskriptif dan Data Frekuensi Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Stratejik	132
Tabel 5.6 Statistik Deskriptif dan Data Frekuensi Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Tradisional.....	133
Tabel 5.7 Statistik Deskriptif dan Data Frekuensi Sistem Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pemampu	134
Tabel 5.8 Statistik Deskriptif Sistem dan Data Frekuensi Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pengotomatisasi	135
Tabel 5.9 Kelompok Selaras Tipe 1	144
Tabel 5.10 Kelompok Selaras Tipe 2	145
Tabel 5.11 Kelompok Tidak Selaras Diferensiasi	146
Tabel 5.12 Kelompok Tidak Selaras <i>Low Cost</i>	147
Tabel 5.13 Konfigurasi Tidak Selaras <i>Low Cost</i> dan Diferensiasi.....	148
Tabel 5.14 Statistik Deskriptif Uji MANOVA PARAMETRIK	149
Tabel 5.15 Homogenitas Matrik Varian-Kovarian Secara Multivariate	151
Tabel 5.16 Homogenitas Matrik Varian-Kovarian Secara Parsial	152
Tabel 5.17 Perbandingan <i>Mean Rank</i> Kelompok Selaras dan Tidak Selaras ...	154
Tabel 5.18 Hasil Uji Kruskal Wallis Parsial	155
Tabel 5.19 Rekapitulasi Hasil Uji Hipotesis	156
Tabel 5.20 Hasil Uji Regresi Untuk Tiap Kinerja	164

Tabel 5.21	Rekapitulasi Hasil Uji Hipotesis	165
Tabel 5.22	Hasil Uji Asumsi	172
Tabel 6.1	Model Keselarasan dan Nilai Keselarasan Unit Bisnis yang Termasuk Kelompok Selaras	175
Tabel 6.2	Model Keselarasan dan Nilai Keselarasan Unit bisnis yang Termasuk Kelompok Tidak Selaras <i>Low Cost</i>	176
Tabel 6.3	Model Keselarasan Dan Nilai Keselarasan Unit Bisnis Yang Termasuk Kelompok Tidak Selaras Diferensiasi	178

DAFTAR GAMBAR

	Hal.
Gambar 2.1	Konsep Teori Kontinjensi 26
Gambar 2.2	Level Keselarasan dan Kinerja 28
Gambar 2.3	Model Keselarasan Dalam Teori Kontinjensi..... 29
Gambar 2.4	Level Ketidakselarasan dan Kinerja..... 33
Gambar 2.5	Sistem Akuntansi Manajemen Dalam Kerangka Teori Kontinjensi..... 38
Gambar 2.6	Peran Sistem Teknologi Informasi dalam Organisasi..... 48
Gambar 2.7	Kerangka Kerja Sistem Teknologi Informasi Sesuai dengan Tingkatan Manajemen..... 50
Gambar 2.8	Level Transformasi Sistem Teknologi Informasi..... 51
Gambar 2.9	Keterkaitan Perspektif Kinerja Sesuai Strategi..... 60
Gambar 2.10	Keterkaitan Antara Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Sistem Teknologi Informasi 63
Gambar 2.11	Hakekat Keselarasan Dalam Penelitian Ini 67
Gambar 2.12	Keterkaitan Antara Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Sistem Teknologi Informasi 84
Gambar 3.1	Rerangka Konseptual 100
Gambar 5.1	Statistik Deskriptif Jabatan Responden 122
Gambar 5.2	Statistik Deskriptif Lokasi Unit Bisnis 123
Gambar 5.3	Statistik Deskriptif Ada Atau Tidaknya Layanan Konsumen..... 124
Gambar 5.4	Statistik Deskriptif Jenis Layanan Konsumen..... 125
Gambar 5.5	Statistik Deskriptif Pelatihan Teknologi Informasi Untuk Karyawan..... 126
Gambar 5.6	Pencapaian Kinerja Keuangan Unit Bisnis..... 137
Gambar 5.7	Pencapaian Kinerja Pelanggan Unit Bisnis 138
Gambar 5.8	Pencapaian Kinerja Proses Internal Unit Bisnis 138
Gambar 5.9	Pencapaian Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran Unit Bisnis 140
Gambar 5.10	Posisi Maing-masing Kelompok Untuk Kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran Berdasarkan Taksiran Interval Nilai Koefisien 171
Gambar 6.1	Konfigurasi Selaras 175
Gambar 6.2	Konfigurasi Tidak Selaras <i>Low Cost</i> 177
Gambar 6.3	Konfigurasi Tidak Selaras Diferensiasi 179

DAFTAR LAMPIRAN

	Hal
Lampiran 1	Kuesioner Penelitian Disertasi 225
Lampiran 2	Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner Uji Coba 232
Lampiran 3	Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner Disertasi 242
Lampiran 4	Statistik Deskriptif Elemen Keselarasan 249
Lampiran 5	Statistik Deskriptif Elemen Kinerja 255
Lampiran 6	Tabel Keselarasan Masing-masing Unit Bisnis 259
Lampiran 7	Tabel-tabel Kelompok Keselarasan 262
Lampiran 7 a	Tabel Perhitungan Nilai Keselarasan 262
Lampiran 7 b	Tabel Kelompok Keselarasan , Nilai Keselarasan dan Kinerja 265
Lampiran 8	Hasil Uji MANOVA Parametrik
Lampiran 8 a	Individual Plot Keselarasan vs Kinerja 268
Lampiran 8 b	Hasil Pengujian Asumsi MANOVA Parametrik ... 270
Lampiran 9	Hasil Uji MANOVA Non Parametrik
Lampiran 9 a	Hasil Uji Kruskal Wallis Serentak 272
Lampiran 9 b	Hasil Uji Kruskal Wallis Parsial 275
Lampiran 10	Hasil Uji Regresi
Lampiran 10 a	Hasil Uji Regresi Kelompok Selaras..... 276
Lampiran 10 b	Hasil Uji Regresi Kelompok Tidak Selaras..... 280
Lampiran 10 c	Grafik Keuangan dan Pelanggan 291
Lampiran 10 d	Hasil Uji Asumsi 293
Lampiran 11	Pernyataan Keaslian Naskah 295
Lampiran 12	Surat Ijin Penelitian Dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Unair 296

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam bisnis modern saat ini untuk mencapai keunggulan bersaing (*competitive advantage*) organisasi bisnis dituntut tidak hanya mampu beroperasi secara efisien namun juga kreatif dan inovatif (Prahalad, 2002). Perusahaan perlu merumuskan strategi dengan tepat karena dua hal (Jogiyanto, 2005: 32-33):

1. Strategi menyediakan cara, pendekatan atau peta bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan dan pengelolaan bisnis.
2. Menyatukan keputusan-keputusan dan inisiasi-inisiasi kegiatan yang dilakukan oleh departemen-departemen, manajer-manajer dan seluruh karyawan dalam suatu perencanaan yang terkoordinasi dan terintegrasi di level korporasi.

Strategi di level bisnis yang dicetuskan oleh Porter (1993) merupakan strategi yang banyak digunakan untuk mencapai *competitive advantage*, terdiri dari *low cost* dan *differentiation*. Strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) adalah upaya memenangkan persaingan melalui keunggulan biaya rendah dalam industri dengan menciptakan seperangkat kebijakan yang ditujukan untuk mencapai efisiensi dibandingkan pesaing. Strategi diferensiasi (*differentiation*) adalah upaya mendiferensiasikan produk atau jasa yang ditawarkan perusahaan dengan menciptakan sesuatu yang baru yang dirasakan oleh keseluruhan industri sebagai hal yang unik atau khas.

Organisasi dianggap membutuhkan strategi bersaing yang merupakan sarana yang harus diciptakan oleh organisasi untuk menghadapi ketidakpastian

lingkungan. Penetapan strategi bersaing merupakan tanggungjawab manajemen puncak (*top management*) dan oleh karena itu mereka memerlukan informasi yang berkaitan dengan pasar, teknologi, ekonomi, politik dan perubahan sosial (Burrell and Morgan, 1979:169). Sistem teknologi informasi (STI) telah menjadi bagian penting bagi sebagian besar perusahaan karena perannya yang makin besar untuk mengintegrasikan strategi bisnis, memperluas jangkauan bisnis dan memberikan layanan konsumen yang lebih baik sehingga organisasi bisnis mampu bertahan dan berkembang di tengah-tengah ketidakpastian lingkungan (Hemmatfar, 2010; Salwe, *et al*, 2010). Mengingat begitu besarnya peran STI untuk kesuksesan bisnis, Chen (2010) dan Luftman and Ben Zvi (2011) berpendapat bahwa keselarasan antara faktor-faktor organisasi bisnis dengan teknologi informasi (*business-IT alignment*) saat ini telah menjadi perhatian utama para akademisi dan praktisi bisnis. Mereka umumnya berpendapat bahwa peran terpenting STI bagi tercapainya kinerja yang baik adalah kemampuan STI untuk mengimplementasikan strategi bersaing.

Salah satu jenis perusahaan yang menggunakan teknologi terutama teknologi informasi sangat intensif sebagai sarana untuk mendukung perencanaan dan pengimplementasian strategi adalah perusahaan manufaktur. Rantai nilai dalam perusahaan manufaktur sebagaimana dijelaskan oleh Turban and Volonino (2010:19-20) meliputi aktivitas primer (*primary activities*) dan aktivitas pendukung (*supporting activities*). Aktivitas primer meliputi: penerimaan bahan baku/bahan pembantu; proses produksi yang mengubah bahan baku/bahan pembantu menjadi produk jadi, pengepakan, penyimpanan dan distribusi; penjualan, pemasaran dan pelayanan. Sedangkan aktivitas pendukung terdiri dari aktivitas di bagian: keuangan dan akuntansi, sumber daya manusia,

pengembangan teknologi dan pengadaan (pembelian). Konsep rantai nilai menurut Porter tersebut telah diperluas dengan konsep *value system* dan *value network* (Turban and Volonino, 2010:22). Suplier dianggap elemen penting yang termasuk dalam *value system* karena supplier adalah pihak yang memasok bahan baku yang diperlukan untuk menciptakan nilai di sepanjang rantai nilai. Sedangkan *value network* merupakan gabungan sumber daya sosial dan teknikal yang secara bersama-sama digunakan untuk menciptakan nilai. *Value network* terdiri dari: *external value network* (pelanggan, pemasok, *stakeholder*, *network*, *open innovation*) dan *internal value network* (aktivitas utama dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelanggan, inovasi dan kegiatan penting lainnya).

Perusahaan manufaktur dinilai penting memiliki *Critical Success Factors* (CSFs) yaitu kemampuan berinovasi dan beradaptasi yang merupakan kunci keberhasilan menuju tujuan organisasi yang lebih baik (Turban and Volonino, 2010:20). Perusahaan dianggap mampu beradaptasi jika dapat menyesuaikan diri dengan perubahan lingkungan dengan ketidakpastian yang tinggi dengan melakukan berbagai inovasi strategi yang sesuai dengan faktor eksternal dan kondisi internal perusahaan. Inovasi yang memanfaatkan teknologi adalah salah satu aspek yang dianggap penting agar perusahaan *adaptive* terhadap perubahan lingkungan eksternal yang cepat. Dalam rangka inovasi terutama yang berkaitan dengan kegiatan riset dan pengembangan, sistem teknologi informasi yang dapat digunakan untuk menambah nilai diantaranya adalah *Computer Aided Design* (CAD), *Decision Support System* (DSS), *Expert System* (ES), dan *Artificial Neural Network* (ANN) (Jogianto, 2005:153).

Sektor industri Indonesia, khususnya manufaktur menghadapi tantangan lebih besar dengan diberlakukannya Perjanjian Perdagangan Bebas (FTA)

ASEAN-Cina sejak 1 Januari 2010. Dari data yang ada, selama tahun 2009, sektor ini mengalami defisit terbesar dari produk Cina (Media Indonesia, 17 Desember 2009). Terdapat 10 (sepuluh) sektor yang dianggap berpotensi terpuruk akibat persaingan, terutama oleh produk Cina, yaitu industri permesinan, sektor perkebunan/pertanian, makanan/minuman, petrokimia, plastik, tekstil/produk tekstil, alas kaki, elektronik/peralatan listrik, besi baja dan permesinan (Kompas, 28 Desember 2009). Untuk itu sangat diperlukan “jurus berkelit” oleh pemerintah bersama-sama dengan kalangan dunia usaha, diantaranya adalah menentukan standar mutu, revitalisasi industri, standardisasi produk dan memberlakukan SNI (Standar Nasional Indonesia) termasuk perbaikan infrastruktur lainnya (Republika, 7 Januari 2010). Sektor manufaktur memerlukan perhatian serius mengingat makin menurunnya kontribusi sektor ini terhadap PDB (<http://www.tempo.co/read/news>, 2011). Bahkan dalam beberapa tahun terakhir telah mulai tampak gejala de-indutrialisasi yang ditandai oleh: (1) tingkat penyerapan tenaga kerja ke sektor industri makin menurun, (2) menurunnya kontribusi sektor industri terhadap pertumbuhan ekonomi nasional, dan (3) penurunan jumlah perusahaan yang bergerak di sektor industri (<http://www.berita-terbaru.com/berita-nasional/lipi-indonesia>, 2010).

Berkaitan dengan penggunaan teknologi informasi dalam bisnis, belanja TI oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia telah mengalami kenaikan signifikan (mencapai 42%) sejak tahun 2000 dan pencapaian ini dianggap jauh lebih baik dibandingkan dengan negara-negara lain di kawasan Asia Pasifik (*Indonesia Information Technology Report Q1 2009*). Laporan tersebut juga menyatakan ERP (*Enterprise Resource Planning*) terbukti telah berperan cukup besar dalam menjalankan roda bisnis, tidak hanya oleh perusahaan besar namun juga oleh

perusahaan kecil menengah. Menurut data Metrodata tahun 2006, penggunaan ERP di perusahaan-perusahaan besar mencapai 100%, perusahaan menengah 50% dan di perusahaan kecil mencapai 20% (Pontoh, 2010:1). Studi selanjutnya juga menyimpulkan penggunaan ERP makin meningkat dan perusahaan manufaktur adalah pengguna terbesar sistem ini (Kurniawan, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Herlina dkk. (2011) di salah satu perusahaan di Indonesia menyimpulkan penggunaan ERP yang dikaitkan dengan *Customer Relationship Management (CRM)* terbukti mampu meningkatkan kualitas pelayanan kepada pelanggan.

Akhir-akhir ini penelitian yang menghubungkan strategi dengan variabel lingkungan, teknologi, struktur organisasi dan sistem pengendalian manajemen dalam kerangka teori kontinjensi telah menjadi fokus dalam penelitian-penelitian yang berkaitan dengan organisasi bisnis (Chenhall, 2007:164). Peran sistem akuntansi manajemen dalam mendukung formulasi, implementasi dan perubahan strategi menjadi penekanan berikutnya (Langfield-Smith, 2007:755). Keselarasan penerapan strategi, praktik akuntansi manajemen dan penggunaan teknologi informasi semakin penting untuk dikaji sehubungan dengan perkembangan yang terjadi bahwa keselarasan ketiga variabel tersebut mampu meningkatkan kualitas keputusan manajerial yang relevan dengan realitas bisnis terkini (Bhimani, 2006:75).

Teori kontinjensi berkaitan dengan pemahaman dan pembahasan mengenai keterkaitan antara organisasi dan lingkungannya yang dilatarbelakangi oleh kebutuhan organisasi untuk terus hidup (*survive*). Saat ini perhatian utama para peneliti terhadap faktor lingkungan adalah masalah ketidakpastian (*uncertainty*). Pendapat umum terkini menyatakan tidak ada organisasi yang berada pada lingkungan yang stabil (*stable*) dan pasti (*certain*). Sebagian besar organisasi

berada pada lingkungan yang *turbulent* dan *unpredictable* yang ditandai dengan perubahan yang cepat terhadap faktor-faktor teknologi, ekonomi, pasar, sosial dan politik (Burrell and Morgan, 1978:171).

Ketidakpastian lingkungan (*environmental uncertainty*) adalah suatu kondisi dengan tiga karakteristik: *dynamism, heterogeneity and hostility* (Newkirk and Lederer, 2006), dan salah satu aspek dari *dynamism* adalah perubahan teknologi. Selain itu, Khandwala (1977), sebagaimana dikemukakan oleh Chenhall (2003) merinci variabel-variabel ketidakpastian lingkungan meliputi “*turbulence (risky, unpredictable, fluctuating, ambiguous), hostility (stressful, dominating, restrictive), diversity (variety in products, inputs, customers), and complexity (rapidly developing technologies)*”. Bensau (1997) menyatakan *technological unpredictability* merupakan salah satu masalah ketidakpastian penting yang dihadapi oleh perusahaan manufaktur. Menurut Ireland *et al.* (2009:35), faktor-faktor eksternal yang berpengaruh terhadap perusahaan adalah: teknologi, demografi, ekonomi, hukum/politik, budaya dan lingkungan global.

Teori kontinjensi mengasumsikan keselarasan kontinjensi (*contingent fit*) antara strategi bersaing dengan variabel-variabel kontekstualnya akan membawa organisasi meraih kinerja yang baik dan sebaliknya. “*Good fit means enhanced performance, while poor fit implies diminished performance*” (Chenhall, 2007:164). Menurut teori ini untuk mempertahankan hidup organisasi harus mencapai keselarasan (*fit*) antara variabel kontekstual dengan variabel organisasi. Kinerja yang lebih baik juga akan diperoleh jika perusahaan meraih keselarasan antar subsistem dalam organisasi yang mampu merespon perubahan variabel-variabel eksternal (Burrell and Morgan, 1979:176-178).

Dari berbagai studi menunjukkan informasi merupakan sumberdaya kunci

(*key resources*) untuk meraih sukses. Sistem akuntansi berperan penting sebagai penghasil (*producer*) sebagian besar informasi yang diperlukan oleh manajer untuk pengambilan keputusan (Banerjee *et al.*, 1995). Peran teknologi informasi dinilai semakin penting sehubungan dengan penyediaan informasi untuk manajemen dan telah menjadi penghubung penting antara sistem informasi dengan akuntansi. Bahkan saat ini akuntansi diyakini tidak mungkin diterapkan tanpa teknologi informasi (Dechow *et al.*, 2007:628). Bhimani (2006:75) juga berpendapat dalam lingkungan dimana peran teknologi informasi makin besar diperlukan sistem akuntansi manajemen yang mampu mendukung implementasi strategi. Akuntansi manajemen harus mampu menjadi penghubung interdependensi atau saling keterkaitan antara strategi yang dipilih oleh organisasi dengan teknologi yang diimplementasikan.

Menurut Miller *et al.* (2006) pengertian teknologi informasi cukup luas karena mencakup pengertian baik *hardware*, *software*, dan *network* termasuk aplikasi sistem-sistem informasi. Peran teknologi informasi dalam organisasi telah berkembang dari yang semula hanya terfokus pada peningkatan efisiensi melalui otomatisasi (berada pada tahap *evolutionary*) menuju peran sebagai pemampu (berada pada tahap *revolutionary*) bagi organisasi untuk menciptakan dan mempertahankan fleksibilitas dalam network atau antar organisasi (Venkatraman, 1994). Teknologi informasi yang berada pada level *evolutionary* hanya membutuhkan perubahan minimal pada proses bisnis, bertujuan terutama untuk efisiensi administrasi dan operasional dalam organisasi. Manfaat STI yang berada pada level *revolutionary* adalah implementasi IT untuk mengartikulasikan atau menerjemahkan strategi dan meningkatkan kemampuan pengolahan informasi

guna meningkatkan fleksibilitas dan efektivitas serta pengambilan keputusan-keputusan strategis. Karena perannya yang sangat strategis, sistem teknologi informasi telah dianggap sebagai senjata strategis atau senjata kompetitif yang dapat digunakan sebagai alat yang ampuh untuk berkompetisi (Jogianto, 2005:1).

Para peneliti akuntansi berpendapat pentingnya meningkatkan peran akuntansi manajemen dalam membantu perusahaan mencapai keunggulan bersaing. Akuntansi manajemen merupakan penyedia informasi bagi berlangsungnya proses-proses manajemen termasuk dalam rangka implementasi strategi dengan bantuan teknologi informasi (Phadongsitthi, 2003). Sistem akuntansi manajemen seharusnya juga mampu menjalankan peran sebagai pendukung dalam merealisasikan strategi yang dipilih oleh organisasi melalui penyediaan informasi yang berguna untuk melakukan perencanaan, pengarahan dan mendorong berbagai upaya untuk mencapai tujuan organisasi (Langfield-Smith, 2006:243). Perkembangan teknologi informasi, terutama dengan makin berkembangnya internet, perangkat komunikasi dan teknologi *database* telah memungkinkan perusahaan yang sangat kompleks mampu secara optimal memanfaatkannya untuk menjaring dan menyimpan berbagai informasi dan pengetahuan yang berguna untuk pengambilan keputusan (Dechow *et al.*, 2007:627). Oleh karena itu sistem akuntansi manajemen seharusnya mampu memainkan peran sebagai penghubung terhadap makin tingginya saling ketergantungan antara strategi dengan teknologi informasi sehingga keputusan yang dibuat oleh manajemen sesuai dengan realitas bisnis yang sedang dihadapi oleh organisasi.

Nishimura (2005a: 228-230) membagi praktik akuntansi manajemen dalam organisasi sesuai dengan tahap perkembangannya yaitu: akuntansi manajemen

drifting, *traditional*, *mathematical* dan *integrated*. Tahap *drifting* sampai dengan *mathematical* merupakan praktik sistem akuntansi manajemen tradisional dimana praktik akuntansi manajemen bertujuan untuk melayani manajemen melalui penggunaan data keuangan untuk pengambilan keputusan, pengendalian dan pengukuran kinerja. Sementara itu pada tahap *integrated* akuntansi manajemen telah digunakan untuk tujuan-tujuan yang bersifat strategis dan pengelolaan bisnis secara global, oleh karena itu disebut sistem akuntansi manajemen strategik.

Sesuai dengan teori kontinjensi, perusahaan yang mampu mencapai keselarasan (*fit*) antara ketiga variabel yaitu strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi akan mencapai keunggulan bersaing yang pada gilirannya mampu meraih kinerja lebih baik. Perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi memerlukan respon yang cepat terhadap perubahan selera konsumen dan senantiasa aktif memantau perubahan pasar. Hal ini menyebabkan perusahaan memerlukan informasi yang cepat dan akurat untuk pengembangan program *quality improvement*, *benchmarking*, *product profitability analysis* serta *customer profitability analysis*. Selain itu perusahaan juga memerlukan informasi yang berguna untuk melakukan analisis kepuasan konsumen, analisis ketepatan *delivery* dan informasi-informasi lainnya. Kondisi tersebut menyebabkan perusahaan memerlukan informasi baik finansial maupun non-finansial dan sistem akuntansi manajemen strategik adalah sistem yang dianggap mampu menyediakan informasi yang diperlukan oleh perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi. Sistem teknologi informasi yang diperlukan adalah STI pemampu yang berada pada tahap *revolutionary* karena berperan dalam mendukung praktik sistem akuntansi manajemen strategik. Melalui penggunaan SAM strategik yang didukung oleh STI pemampu diharapkan

manajemen mendapatkan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan strategis dengan tepat dan cepat.

Sebaliknya perusahaan yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) umumnya menekankan pada proses-proses yang berlangsung di perusahaan berjalan tepat waktu dan efisien (Baines *and* Smith, 2003; Jermias *and* Ghani, 2004). Strategi keunggulan biaya rendah memerlukan informasi keuangan yang berguna untuk memantau pencapaian efisiensi di semua rantai nilai agar perusahaan dapat menetapkan harga jual yang lebih rendah dari pada pesaing. Sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi dengan penekanan yang lebih besar pada aspek keuangan adalah sistem akuntansi manajemen tradisional. Sedangkan sistem teknologi informasi yang dianggap mampu mendukung praktik sistem akuntansi manajemen tradisional adalah STI pengotomatisasi yang berada pada tahap *evolutionary*. Penggunaan STI pengotomatisasi bertujuan untuk meraih efisiensi administrasi dan operasional serta dalam rangka mengotomatisasi pencatatan transaksi yang semula dikerjakan secara manual.

Berdasarkan penjelasan di atas dan mengacu pada proposisi yang dikemukakan oleh Chenhall (2007:174) dapat disimpulkan bahwa: menurut teori kontinjensi, perusahaan dianggap mencapai selaras (*fit*) jika di perusahaan tersebut terjadi atau tercapai keselarasan antara penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi dengan konfigurasi berikut :

1. Selaras (*fit*) Tipe 1: perusahaan menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low-cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional, dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi.

2. Selaras (*fit*) Tipe 2: perusahaan menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi pemampu.

Dengan demikian perusahaan dianggap berada dalam kondisi Tidak Selaras (*misfit*) jika dua macam konfigurasi tersebut tidak terjadi.

Dalam kaitannya dengan kinerja, para peneliti di bidang akuntansi manajemen mulai menyuarakan pentingnya pengukuran kinerja yang lebih kompleks dan mampu mengintegrasikan ukuran-ukuran kinerja dari berbagai bagian organisasi. *Balanced Scorecard* adalah salah satu ukuran yang dianggap representatif karena model ini dianggap mampu mengintegrasikan ukuran keuangan dan non-keuangan dalam sebuah *framework* yang secara eksplisit dihubungkan dengan strategi (Chenhall, 2006:107; Langfield-Smith, 2006:252-253; Langfiel-Smith, 2007: 768).

Awalnya penelitian tentang hubungan antara keselarasan (*fit*) sebagian besar berkaitan dengan keselarasan antara strategi bersaing dengan STI yang dihubungkan dengan kinerja, misalnya Venkatraman (1989, 1994), Atkins (1994), Jouirow and Kalika (2004), Tavakolian (1999), dan lain-lain. Penelitian-penelitian tersebut umumnya memperoleh kesimpulan bahwa keselarasan yang dapat dicapai oleh perusahaan mendukung pencapaian kinerja yang lebih baik. Namun kenyataannya banyak pula perusahaan yang justru menemui kegagalan atas pemanfaatan teknologi informasi. Penelitian yang dilakukan oleh Luftman and Brier (1997) dan Luftman *et al.*, (1999) menemukan beberapa faktor yang menjadi penghambat (*inhibitor*) pencapaian keselarasan. Rathman *et al.* (2005) juga menemukan bukti terdapat empat faktor yang menjadi penghambat tercapainya keselarasan antara sistem teknologi informasi dengan strategi yaitu: strategi,

taktik, komunikasi dan edukasi. Duh *et al.* (2006) juga menyimpulkan pemanfaatan TI berpengaruh langsung terhadap kinerja namun pengaruh TI terhadap strategi justru tidak signifikan. Kondisi ini ternyata disebabkan oleh masih adanya faktor-faktor penghambat (*impediment*) terhadap penerapan TI itu sendiri. Menyadari banyaknya perusahaan yang gagal dalam penerapan TI, Coleman *and* Papp (2006) menyimpulkan pentingnya upaya yang sungguh-sungguh untuk mencapai kesesuaian antara bisnis, teknologi beserta infrastruktur lainnya dan memastikan bahwa ketiga elemen tersebut serasi (harmoni) dan tidak saling bertentangan.

Adalah kenyataan bahwa penggunaan teknologi informasi dalam perusahaan ibarat “pedang bermata dua”, artinya, STI dapat dijadikan sebagai senjata dalam meraih sukses untuk memenangkan persaingan, atau sebaliknya, justru malah menimbulkan masalah yang menyebabkan memburuknya kinerja perusahaan. Sebagaimana dikemukakan oleh Luftman *and* Tal Ben-Zvi (2011) dalam survei tentang peran teknologi informasi dalam mendukung pencapaian keberhasilan bisnis, terdapat 5 isu utama yang menjadi *concern* para manajer dimana masalah keselarasan antara sistem teknologi informasi dengan proses-proses yang berjalan dalam organisasi bisnis menjadi *concern* pada urutan pertama. Hal ini sangat dimaklumi mengingat berbagai penelitian menyimpulkan bahwa ketidakselarasan strategik menyebabkan investasi dalam STI menjadi sia-sia dan menimbulkan berbagai masalah, diantaranya pemborosan, komunikasi dan sebagainya (Luftman *and* Brier, 1999).

Akibat dari kesimpulan penelitian tentang hubungan antara keselarasan penerapan strategi bersaing dan penggunaan STI dengan kinerja yang belum konsisten, dalam perkembangan selanjutnya mulai dirasakan pentingnya peran

sistem akuntansi manajemen. Penelitian tentang peran sistem akuntansi manajemen dalam mendukung strategi termasuk keselarasan antara strategi bersaing dengan sistem akuntansi manajemen mulai dilakukan. Hoque (2004) menemukan fakta bahwa tidak ada hubungan langsung antara strategi bersaing dengan kinerja. Hubungan positif dan signifikan justru terjadi antara strategi bersaing dengan sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi-informasi non-finansial, misalnya analisis efisiensi tenaga kerja, analisis peluncuran produk baru, analisis kepuasan konsumen, analisis *on-time-delivery* dan sebagainya. Kesimpulan penelitian ini adalah: strategi merupakan variabel antededen yang penting bagi desain sistem evaluasi kinerja dan sistem akuntansi manajemen merupakan variabel antededen penting bagi kinerja organisasi.

Penelitian tentang keselarasan antara sistem akuntansi manajemen dengan STI juga mulai dilakukan karena penggunaan STI tidak mungkin dihindari dalam praktik sistem akuntansi manajemen. Penelitian tentang hubungan antara sistem akuntansi manajemen dengan sistem teknologi informasi yang dilakukan oleh Atkins (1994) adalah penelitian yang banyak diacu oleh peneliti-peneliti selanjutnya. Kesimpulan penelitian tersebut adalah sistem teknologi informasi yang mampu mendukung praktik sistem akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap perbaikan kinerja perusahaan.

Sayangnya, beberapa penelitian juga membuktikan hubungan yang negatif antara teknologi informasi dengan sistem akuntansi manajemen. Kholeif *et al.* (2008) menemukan kenyataan sistem teknologi informasi (dalam hal ini penggunaan *ERP*) terbukti tidak mengubah praktik akuntansi manajemen sehingga dapat dikatakan meskipun telah menerapkan teknologi informasi canggih namun praktik akuntansi manajemen yang dijalankan masih berada pada tahap

tradisional. Akibatnya kecanggihan fasilitas TI tidak dapat dimanfaatkan secara optimal dan perbaikan kinerja perusahaan tidak sebanding dengan besarnya investasi untuk pengadaan TI. Morton *and* Hu (2008) juga menyimpulkan penggunaan *ERP* yang tidak selaras dengan variabel organisasi menyebabkan menurunnya kinerja. Oleh karena itu sangat masuk akal jika Dechow, Granlund *and* Mouritsen (2007:634) menyatakan bahwa:

“... in sum, the linkages between information technology, management accounting and management control are thus often uncertain, even surprising, and therefore unidirectional assumptions in this regard may prove to be misleading, therefore the research needed to develop insights into this relationship is significant.”

Perkembangan terkini penelitian kontinjensi yang menguji keselarasan antar subsistem dalam organisasi adalah penelitian yang menghubungkan keselarasan antara strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi. Beberapa penelitian menemukan bukti terdapat hubungan yang positif antara ketiga variabel tersebut dengan kinerja perusahaan (Seaman *and* Williams, 2005; Hyvonen, 2008; Bhimani, 2006 dan Chenhall, 2007).

Selain penelitian tentang keselarasan (*fit*), beberapa peneliti juga melakukan kajian terhadap ketidakselarasan (*misfit*) dengan tujuan untuk membuktikan dampak ketidakselarasan (*misfit*) terhadap kinerja organisasi, misalnya: Grescow (1989), Burton *et al.* (2002), dan Jermias *and* Gani (2011). Penelitian yang menguji hubungan antara keselarasan dengan kinerja umumnya menghasilkan kesimpulan yang mendukung teori kontinjensi bahwa: keselarasan berdampak positif terhadap kinerja organisasi, namun penelitian yang menguji dampak ketidakselarasan terhadap kinerja masih belum konsisten (Jermias *and* Gani, 2011).

Di Indonesia, penelitian tentang praktik akuntansi manajemen telah dilakukan oleh Juwono (1981) yang menyimpulkan terdapat 9 macam teknik-teknik akuntansi manajemen yang telah dipraktikkan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia pada saat itu yaitu : *break-even analysis, budgeting, contribution reporting, inventory model, standard costing, transfer pricing* dan *responsibility accounting*. Sedangkan dari penelitian Jermias and Armitage (2000) menunjukkan praktik akuntansi manajemen di Indonesia telah berada pada tahap tradisional dan sampai dengan tahun 2002 dapat dikatakan telah mendekati praktik akuntansi manajemen untuk tujuan-tujuan strategis.

Penelitian tentang pengaruh keselarasan antara strategi bersaing dengan variabel kontekstual terhadap kinerja telah dilakukan oleh Jermias and Gani (2004, 2005). Penelitian tentang hubungan antara strategi bersaing dengan akuntansi manajemen (khususnya pengendalian anggaran) dilakukan oleh Fahlevi (2007), dan pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja organisasi melalui budaya organisasi, strategi bersaing dan sistem akuntansi manajemen dalam kerangka teori kontinjensi dilakukan oleh Yuliana (2010). Penelitian-penelitian tersebut tidak memasukkan variabel STI. Sehubungan dengan makin pentingnya peran STI dalam mendukung sukses perusahaan-perusahaan di Indonesia, beberapa penelitian yang ditujukan untuk menemukan bukti peran STI dalam perbaikan kinerja organisasi diantaranya dilakukan oleh: Bandi (2006), Iman dan Jogianto (2006) serta Almaida dan Warsono (2007) dan Tanuwijaya (2012).

Berdasarkan penjelasan tersebut maka studi tentang keselarasan antara strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi diperlukan untuk mengetahui perannya dalam memperbaiki kinerja guna meningkatkan daya saing perusahaan manufaktur. Studi ini dirancang untuk

memperoleh bukti empiris tentang hubungan antara keselarasan penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi dengan kinerja unit bisnis. Penelitian ini dilakukan karena: (1) masih terbatasnya penelitian tentang keselarasan antara strategi bersaing dengan variabel kontekstualnya, (2) masih banyaknya *research gap* dari berbagai penelitian yang sudah dilakukan, dan (3) pentingnya kajian ilmiah sehubungan dengan perkembangan dan perubahan praktik bisnis yang disebabkan oleh perkembangan sistem teknologi informasi.

Untuk itu dalam penelitian ini akan dilakukan pengujian apakah kinerja unit bisnis yang mencapai *fit* (sesuai dengan teori kontinjensi) lebih baik daripada perusahaan yang berada dalam kondisi *misfit*. Kinerja unit bisnis menggunakan konsep *Balanced Scorecard* yang dilihat dari: perspektif keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Kondisi selaras (*fit*) tercapai apabila konfigurasi penerapan strategi, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi di suatu perusahaan adalah sebagai berikut :

1. Selaras (*Fit*) Tipe 1: Perusahaan menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low-cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional, dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi.
2. Selaras (*Fit*) Tipe 2: Perusahaan menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen stratejik dan menggunakan sistem teknologi informasi pemampu.

Unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras (*Misfit*) juga dikelompokkan menjadi dua:

1. Tidak Selaras (*Misfit*) *Low Cost*: perusahaan menerapkan strategi keunggulan

biaya rendah (*low cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi¹.

2. Tidak Selaras (*Misfit*) Diferensiasi: perusahaan menerapkan strategi differensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan menerapkan sistem teknologi pemampu².

Strategi bersaing yang digunakan dalam penelitian ini adalah keunggulan biaya rendah (*low cost*) dan diferensiasi (*differentiation*). Menurut Ireland *et al.* (2009:131-132), pada dasarnya hanya ada 2 strategi generik unit bisnis yaitu: *cost competitive advantage and uniqueness competitive advantage*. Berdasarkan dua strategi tersebut unit bisnis dapat mengarahkan strategi yang dipilihnya kepada dua kelompok target yaitu *narrow target*: dengan memilih segmen konsumen tertentu misalnya berdasarkan kebutuhan yang bersifat spesifik atau atas dasar wilayah. Unit bisnis juga dapat mengarahkan strategi kepada *broad target* dengan mengkombinasikan harga rendah (*cost competitive advantage*) dan keunikan (*uniqueness competitive advantage*). Dengan demikian tidak ada unit bisnis yang secara sempurna menggunakan salah satu strategi.

Selain itu dipilihnya Unit Bisnis sebagai unit analisis dalam penelitian ini didasarkan pada alasan yang dijelaskan berikut. Strategi bersaing menurut Ireland *et al.* (2009:124) terdiri dari strategi di level korporasi (*corporate-level strategy*) dan di level bisnis. Menurut Collis and Montgomery (2005:8) strategi level korporasi adalah “the way a company creates value through the configuration and coordination of its multimarket activities”. Strategi level korporasi diantaranya adalah *product diversification*, merger, akuisisi dan restrukturisasi, sedangkan

¹ Tidak Selaras *Low Cost* meliputi 4 konfigurasi, 3 kemungkinan lainnya disajikan di Bab

² Terdapat 3 kemungkinan lainnya untuk Konfigurasi Tidak Selaras Diferensiasi, disajikan di Bab 3.

untuk bersaing di arena global dapat pula digunakan *multidomestic strategy*, *global strategy* dan *transnational strategy* (Ireland *et al.*, 2009: 183).

Pada kenyataannya menciptakan nilai melalui implementasi *corporate strategy* dianggap lebih sulit oleh karena itu sejauh mana strategi korporasi mampu menciptakan nilai melampaui jumlah dari nilai yang diciptakan oleh semua unit bisnis masih menjadi pertanyaan (Ireland *et al.*, 2009: 156). Chenhall (2007:184) juga menyatakan penelitian-penelitian yang menguji implementasi strategi yang dikaitkan dengan faktor kontinjensi saat ini lebih diarahkan kepada strategi di level bisnis. Dari pernyataan-pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa unit bisnis menjadi obyek penelitian yang penting karena dianggap berpotensi memberikan sumbangan “value” yang lebih konkret bagi kinerja perusahaan. Selain itu implementasi strategi unit bisnis dianggap lebih mudah dilaksanakan oleh unit bisnis dibandingkan dengan implementasi strategi korporasi.

1.2 Rumusan Masalah.

Berdasarkan pada uraian pada latar belakang, rumusan masalah yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras (*Fit*), baik Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2 berkinerja lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras (*Misfit*), baik Tidak Selaras *Low Cost* maupun Tidak Selaras *Differensiasi* ?
2. Apakah nilai keselarasan total unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran ?

3. Apakah nilai ketidakselarasan total unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran ?

1.3 Tujuan Penelitian

Mengacu pada rumusan masalah maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Mendapatkan bukti empiris bahwa, sesuai dengan teori kontinjensi, unit bisnis yang mencapai keselarasan dalam penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi berkinerja lebih tinggi dibandingkan dengan unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*).
2. Mendapatkan bukti empiris bahwa nilai keselarasan total unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran.
3. Mendapatkan bukti empiris bahwa nilai ketidakselarasan total unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran ?

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan beberapa manfaat :

- a. Dalam teori kontinjensi, teknologi informasi dan sistem akuntansi manajemen termasuk variabel kontekstual penting yang berperan dalam menyuseskan implementasi strategi. Hasil penelitian ini memperjelas peran sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi dalam menyukseskan

penerapan strategi untuk mencapai kinerja yang lebih baik. Mengingat saat ini peran teknologi informasi yang makin besar dalam praktik bisnis maka hasil penelitian ini memperkuat teori kontinjensi karena menghubungkan praktik dengan teori. Dengan demikian hasil ini akan meningkatkan relevansi teori dengan praktik akuntansi khususnya, dan praktik bisnis pada umumnya.

- b. Hasil penelitian ini bermanfaat bagi manajemen perusahaan-perusahaan di Indonesia khususnya perusahaan manufaktur dalam meningkatkan “*awareness*” tentang pentingnya keselarasan antara sistem informasi akuntansi dan teknologi informasi untuk mendukung implementasi strategi sebagai upaya memperbaiki kinerja. Ketidakpastian lingkungan memang berpotensi menimbulkan *task uncertainty* (ketidakpastian tugas) bagi manajemen, dan kondisi ini seringkali direspon dengan melakukan investasi di bidang teknologi informasi. Selain menganggap bahwa TI dapat dijadikan sebagai *strategic weapon*, dengan investasi di bidang TI manajemen juga berharap memperoleh informasi yang diperlukan untuk mengurangi ketidakpastian tugas tersebut. Namun berbagai studi menyimpulkan, investasi TI yang tidak mempertimbangkan keselarasan dengan faktor-faktor organisasi seringkali justru menjadi “bumerang” bagi organisasi tersebut. Hasil penelitian ini memperjelas pentingnya keselarasan antara STI dengan faktor organisasi, khususnya sistem akuntansi manajemen. Manajer puncak suatu perusahaan perlu menyadari bahwa *leadership* yang kuat adalah salah satu faktor yang mendukung tercapainya keselarasan antara STI dengan strategi (Luftman and Brier, 1999). Dengan tercapainya keselarasan maka kinerja perusahaan yang makin baik akan memungkinkan perusahaan memperoleh daya saing yang makin baik pula. Dengan demikian, hasil penelitian ini

diharapkan bermanfaat bagi dunia bisnis khususnya perusahaan manufaktur di Jawa Timur untuk meningkatkan daya saing dalam rangka memenangkan persaingan dengan diberlakukannya pasar bebas, terutama AFTA (*Asean Free Trade Area*) dan ACFTA (*Asean-Cina Free Trade Area*).

BAB 2

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Dalam bab 2 dijelaskan tinjauan pustaka yang menjadi landasan teoritis dalam penelitian ini. Penjelasan dimulai dengan pembahasan mengenai teori utama (*grand theory*) yang digunakan dan dilanjutkan dengan uraian penelitian-penelitian terdahulu yang menjadi pijakan dalam perumusan hipotesis penelitian.

2.1.1 Teori Kontinjensi

2.1.1.1 Konsep Dasar Teori Kontinjensi

Teori utama (*grand theory*) yang digunakan sebagai landasan dalam penelitian ini adalah Teori Kontinjensi (*Contingency Theory*) yang menyatakan bahwa keberhasilan suatu organisasi sangat ditentukan oleh kemampuan organisasi tersebut dalam beradaptasi dengan faktor lingkungan yang dilatar belakangi oleh kebutuhan organisasi untuk terus hidup (Burrell and Morgan, 1979: 165). Organisasi merupakan rangkaian keterkaitan antara subsistem-subsistem dan masing-masing subsistem melaksanakan fungsi untuk meraih keberhasilan organisasi secara keseluruhan. Adapun subsistem dalam organisasi menurut Burrell and Morgan (1979:165) adalah :

- a. Subsistem pengendalian strategis (*strategic control subsystem*)
- b. Subsistem operasional (*operational subsystem*)
- c. Subsistem sumberdaya manusia (*human subsystem*)
- d. Subsistem manajemen (*managerial subsystem*).

Faktor lingkungan dan faktor subsistem dalam teori kontinjensi dianggap serupa dengan sebuah garis kontinum dan memiliki karakteristik sebagaimana digambarkan oleh Burrell and Morgan (1979:171-175) dalam Tabel 2.1 berikut :

Tabel 2.1.
KARAKTERISTIK FAKTOR LINGKUNGAN DAN SUBSISTEM ORGANISASI

Lingkungan	<i>Stable + certain</i> ← → <i>Turbulent + Unpredictable</i>
Subsistem Organisasi	
Pengendalian Strategis (<i>strategic control subsystem</i>)	<i>Operational Goal Setting</i> ← → <i>Creation of learning system</i>
Operasional (<i>operational subsystem</i>)	<i>Routine, low discretion roles</i> ← → <i>Complex, high discretion roles</i>
Sumberdaya Manusia (<i>human subsystem</i>)	<i>Economic man</i> ← → <i>Self-actualising man</i>
Manajerial (<i>managerial subsystem</i>)	<i>Bureaucratic</i> ← → <i>Organic</i>

Sumber : Burrell and Morgan (1979:171-175),diolah.

Berdasarkan tabel tersebut dalam situasi yang ekstrim (kiri), organisasi berada dalam lingkungan yang stabil dan pasti, sedangkan kondisi ekstrim yang berlawanan (kanan) adalah kondisi lingkungan organisasi dengan perubahan yang sangat cepat dan sulit diprediksi sehingga menimbulkan ketidakpastian tinggi. Kondisi tersebut akan direspon oleh organisasi dengan merancang subsistem organisasi yang dianggap mampu untuk digunakan dalam menghadapi faktor lingkungan, yang secara rinci dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Subsistem pengendalian strategis. Jika organisasi berada dalam lingkungan yang stabil dan pasti (ekstrim kiri), organisasi lebih menekankan stabilitas operasional dalam rangka mencapai efisiensi dan efektivitas. Ini berarti strategi yang diterapkan oleh organisasi adalah strategi yang ditujukan untuk mempertahankan/meningkatkan efisiensi, efektivitas dan produktivitas.

Sebaliknya, dalam kondisi lingkungan dengan perubahan yang cepat dan dengan ketidakpastian tinggi (ekstrim kanan), organisasi dihadapkan pada tugas-tugas yang bersifat strategis yang menekankan pada *learning*. Hal ini dianggap penting untuk mempertahankan diri dalam menghadapi perubahan lingkungan yang cenderung sangat cepat dan sulit diprediksi.

- b. Subsistem operasional. Subsistem operasional meliputi aktivitas produksi, penjualan, sumber daya manusia, keuangan, dan riset/pengembangan. Dalam kondisi lingkungan yang stabil dan pasti (ekstrim kiri), tugas-tugas operasional cenderung bersifat rutin, sedangkan dalam kondisi lingkungan yang berubah dengan cepat dan tidak pasti (ekstrim kanan), tugas operasional lebih kompleks dan memerlukan partisipasi yang besar dari individu-individu dalam organisasi. Tugas-tugas subsistem ini didukung oleh 3 komponen teknologi yaitu: (a) *Operations technology*, berkaitan dengan aliran tugas dan cara/teknik yang digunakan dalam penyelesaian tugas, misalnya otomasi, arus pekerjaan, kontinuitas pekerjaan, (b) *Materials technology*, berkaitan dengan bahan (material) yang digunakan dalam produksi, terutama ditekankan pada *uniformity* dan *stability*, dan (c) *Knowledge technology*, berkaitan dengan pengetahuan yang digunakan yang penggunaannya dipengaruhi oleh masalah yang sering dihadapi atau diprediksi akan timbul. Ketiga elemen teknologi tersebut menjadi perhatian peneliti sehubungan dengan dampaknya terhadap pekerjaan (*jobs*) dan tugas (*task*) baik individu maupun grup dalam organisasi.
- c. Subsistem sumber daya manusia.

Manusia bekerja untuk memenuhi kebutuhan jasmani dan rohani. Menurut

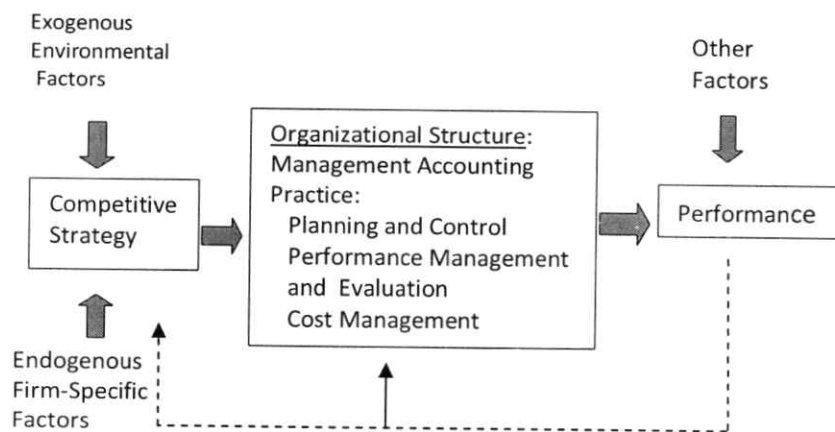
peneliti teori organisasi, bekerja bagi tiap individu bukan semata-mata untuk memenuhi kebutuhan jasmani (*economic man*), yang dalam garis kontinum berada di posisi ekstrim kiri. Bekerja bagi sebagian besar individu juga didorong oleh motivasi untuk memenuhi kebutuhan rohani, misalnya: kepuasan psikologis, aktualisasi diri, pencapaian tujuan hidup dan nilai-nilai individu lainnya, yang dalam garis kontinum berada di posisi ekstrim kanan.

- d. Subsistem manajerial. Subsistem ini berkaitan dengan penetapan kewenangan secara formal. Dalam lingkungan yang pasti dan stabil (ekstrim kiri), organisasi dijalankan secara birokratis, otoriter dan dengan kepemimpinan terpusat. Sebaliknya, jika organisasi berada dalam lingkungan yang berubah dan tidak pasti, subsistem ini akan cenderung organik yang berciri: fleksibel, terbuka, demokratis dan memotivasi.

Sementara itu menurut Donaldson (2001:1) esensi teori kontinjensi adalah bahwa kinerja organisasi merupakan hasil dari keberhasilan menyelaraskan aspek-aspek organisasi dengan variabel-variabel kontinjensi yang mempengaruhinya yang meliputi aspek lingkungan, ukuran perusahaan dan strategi. Salah satu aspek lingkungan yang menjadi perhatian peneliti saat ini adalah ketidakpastian (*uncertainty*) yang menuntut kebutuhan yang tinggi terhadap inovasi dan hal ini menyebabkan manajer menghadapi ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) yang tinggi pula. Semakin maju teknologi menyebabkan manajer menghadapi ketidakpastian tugas yang semakin besar yang selanjutnya menyebabkan semakin besar pula kebutuhan terhadap kemampuan memprediksi tugas (*task predictability*) (Donaldson, 2001:14). Faktor kontinjensi lainnya adalah strategi, dan salah satu

aspeknya adalah saling keterkaitan tugas (*task interdependence*), yaitu sampai seberapa jauh aktivitas-aktivitas di suatu perusahaan saling berkaitan baik secara vertikal maupun horisontal (Donaldson, 2001:19). Peneliti Hayes (1977) menyimpulkan, *interdependencies* atau saling ketergantungan antar subunit (bagian) berpengaruh terhadap kinerja unit bisnis.

Keterkaitan antara faktor organisasi dengan lingkungannya dalam perspektif teori kontinjensi digambarkan dengan lebih jelas oleh Anderson *and* Lanen (1999) sebagaimana tampak pada Gambar 2.1 berikut ini :



Gambar 2.1.
KONSEP TEORI KONTINJENSI
Sumber : Anderson *and* Lanen (1999)

Berdasarkan Gambar 2.1 teori kontinjensi berkaitan dengan *strategy-structure-performance paradigm* atau paradigma strategi-struktur-kinerja, yaitu sinergi antara strategi dan struktur organisasi yang bertujuan untuk memaksimalkan *performance* sebagai respon terhadap faktor-faktor eksogen. Lebih jauh, teori kontinjensi juga menganggap bahwa organisasi adalah fungsi dari beberapa faktor yang secara simultan dipengaruhi oleh faktor lingkungan eksternal dan faktor-faktor lainnya. Struktur organisasi dalam model tersebut termasuk praktik akuntansi manajemen,

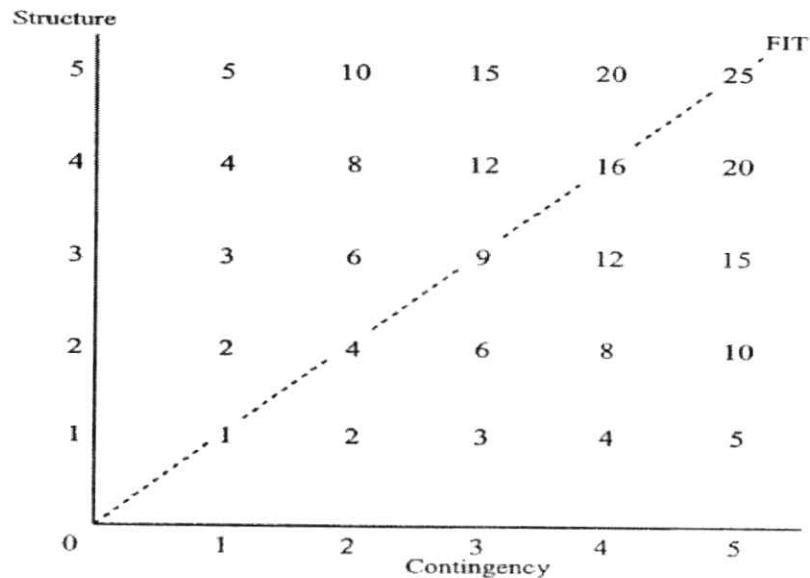
informasi formal dan informal serta pengambilan keputusan. Dengan model tersebut juga dapat diasumsikan bahwa keselarasan (*fit*) antara strategi bersaing dengan variabel-variabel kontekstualnya akan membawa organisasi meraih kinerja yang baik dan sebaliknya.

2.1.1.2 Konsep Keselarasan dalam Teori Kontinjensi

Teori kontinjensi mendasarkan pada pemikiran bahwa keselarasan (*fit*) antara organisasi dengan faktor-faktor kontinjensi berdampak positif terhadap kinerja dan sebaliknya, jika terjadi ketidakselarasan (*misfit*) maka kinerja perusahaan juga akan menurun (Donaldson, 2001:185; Drazin and Van de Ven, 1985). Terdapat 2 (dua) aliran atau pemikiran tentang keselarasan dalam teori kontinjensi yaitu: *Cartesian* dan *Configuration* (Gerdin and Greve, 2004). Definisi keselarasan menurut penganut Cartesian adalah: “*fit is combination of the levels of the contingency and structure that produce higher performance*” (Donaldson, 2001:185). Maksudnya *fit* adalah kombinasi tingkat (level) faktor kontinjensi dan faktor organisasi yang dapat menghasilkan kinerja yang lebih tinggi (baik). Dalam pengertian ini organisasi yang memiliki struktur yang “*match*” atau “*fit*” dengan faktor-faktor “*context*” akan lebih efektif dibandingkan dengan organisasi yang tidak mencapai *fit* sebagaimana tampak dalam Gambar 2.2.

Gambar tersebut memberikan pengertian: keselarasan akan dicapai jika faktor kontinjensi dan struktur di suatu perusahaan berada pada “level” yang sama. Sebaliknya apabila faktor kontinjensi dan struktur tidak berada dalam level yang sama akan menghasilkan ketidakselarasan atau misfit (Donaldson, 2001:211). Posisi

di luar garis *fit* adalah posisi *misfit*, makin jauh dari garis *fit* makin rendah atau buruk kinerja yang dicapai oleh perusahaan (Donaldson, 2001:187).

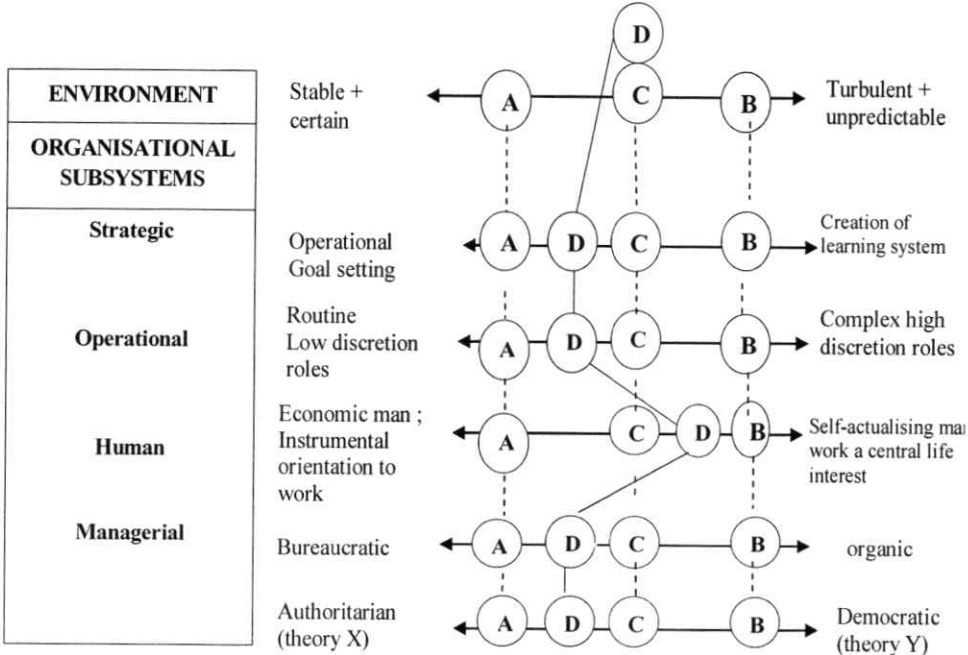


GAMBAR 2.2
LEVEL KESELARASAN DAN KINERJA
Sumber: Donaldson, 2001:191.

Variabel struktur organisasi menurut Donaldson (2001:186) sama dengan sub-sistem organisasi menurut Burrell and Morgan (1979:165). Sedangkan *organizational context* (faktor kontinjensi) menurut Drazin and Van de Ven (1985) adalah budaya, lingkungan, teknologi dan ukuran perusahaan, sedangkan *structure* berkaitan dengan struktur dan proses yang terjadi di sebuah perusahaan, atau subsistem dalam perusahaan, menurut konsep Burrell and Morgan (1979:177). Dalam Gambar 2.3 Burrell and Morgan (1979:176) menjelaskan konsep keselarasan antar sub sistem dalam sebuah organisasi yang diwujudkan dalam “*the congruency hypothesis*”.

Menurut model tersebut dalam “*the congruency hypothesis*” terdapat anggapan yang menyatakan bahwa: “...a necessary condition for the effectiveness of

an organization in meeting the demands of its environment is that the relationships between subsystem characteristics be congruent.” (Burrell and Morgan, 1979:176).



Gambar 2.3
MODEL KESELARASAN DALAM TEORI KONTINJENSI
Sumber: Burrell and Morgan (1979:177)

Maksud *postulate* tersebut adalah kondisi yang diperlukan untuk memperoleh efektivitas organisasi untuk memenuhi tuntutan lingkungan adalah keterkaitan antar karakteristik subsistem yang cocok (kongruen). Gambar tersebut juga menjelaskan bahwa kondisi selaras (*fit*) yang ekstrim adalah hubungan antar subsistem yang terdapat dalam garis A dan B sedangkan kondisi “*intermediate*” terdapat dalam garis C. Kondisi “tidak selaras” (*misfit*) terjadi jika hubungan antar subsistem berada dalam garis D.

Jika dikaitkan dengan Tabel 2.1 di halaman 25, maka garis A diasumsikan berada pada posisi 0 (ekstrim kiri) dengan kondisi lingkungan yang stabil dan pasti,

gambar B berada di posisi 100 (ekstrim kanan) dengan kondisi lingkungan yang berubah sangat cepat dan tidak stabil, sedangkan gambar C berada pada posisi 50. Keselarasan dalam gambar A dicapai karena desain subsistem secara keseluruhan, dalam garis kontinum, berada pada posisi 0. Artinya, masing-masing subsistem dalam organisasi berada pada "tingkat" atau "level" yang sama. Gambar B juga berada dalam kondisi selaras karena seluruh subsistem organisasi berada pada "tingkat" atau "level" yang sama yaitu di posisi 100. Demikian juga gambar C juga dalam kondisi selaras karena subsistem organisasi berada pada "tingkat" atau "level" yang sama, yaitu pada posisi 50, dan beroperasi dalam lingkungan dengan tingkat kestabilan dan kepastian pada posisi yang sama pula. Keselarasan yang dicapai oleh organisasi A, B dan C dapat mengantarkannya pada kinerja yang baik karena masing-masing subsistem mampu melaksanakan fungsinya serta mampu mendukung berfungsinya subsistem lainnya secara efektif dan efisien. Sedangkan gambar D dianggap tidak selaras (*misfit*) karena posisi subsistem tidak berada pada "tingkat" yang sama: pengendalian strategis, operasional dan manajerial pada posisi 25, namun subsistem SDM berada pada posisi 75, sementara organisasi beroperasi dalam lingkungan dengan ketidakpastian yang berada pada posisi 50. Kondisi ini dapat dipersepsikan: organisasi beroperasi dalam lingkungan (misalnya persaingan) dengan intensitas sedang, namun pengendalian strategis, operasional dan manajerial yang dijalankan masih "ketinggalan jaman". Di sisi yang lain, sumberdaya manusia yang berada didalam organisasi tersebut adalah individu-individu yang berkualitas dan maju. Kondisi ini menimbulkan kesenjangan (*gap*) antar subsistem dalam organisasi dan kesenjangan antara faktor organisasi dengan faktor lingkungannya. Kesenjangan

antara subsistem yang ketinggalan jaman dengan lingkungan persaingan menyebabkan organisasi tidak mampu merespon dengan cepat setiap perubahan yang terjadi, dan selanjutnya akan gagal beradaptasi dengan lingkungan. Kesenjangan subsistem SDM (dalam hal ini kualitas sumberdaya manusia) yang jauh di atas kualitas subsistem lainnya dapat menimbulkan *idle capacity*, artinya kemampuan SDM tidak dapat dimanfaatkan secara optimal. Kondisi yang lebih mengkhawatirkan adalah apabila kesenjangan SDM ini menimbulkan ketidakpuasan, yang selanjutnya menyebabkan keresahan dan hilangnya motivasi dan loyalitas. Keseluruhan kesenjangan tersebut pada akhirnya dapat membawa organisasi pada kinerja yang makin menurun, bahkan makin buruk.

Dari pandangan *Configuration*, keselarasan tidak berada dalam garis kontinum melainkan dalam bentuk “kuantum jump”. Menurut konsep ini penekanan yang lebih besar justru diletakkan pada ketepatan pilihan strategi dan perusahaan tidak harus mencapai keelarasan untuk meraih kinerja yang lebih baik (Donaldson, 2001:143). Dengan kata lain, berbagai konfigurasi subsistem dapat digunakan oleh perusahaan dan tidak harus dalam “level” yang sama, dan kondisi ini disebut “*equifinality*” (Donaldson, 2001:193; Drazin and Van de Ven, 1985). Model yang digunakan untuk menganalisis hubungan antara efektivitas subsistem dengan kinerja dalam pendekatan ini adalah residual analysis (Drazin and Van de Ven, 1985)

2.1.1.3 Nilai Keselarasan dan Ketidakselarasan

Konsep *fit* terus dikembangkan oleh para peneliti sebagai respon atas makin kompleksnya faktor-faktor konteks atau kontinjensi. Dalam pandangan *Cartesian*,

penelitian tentang teori kontinjensi seharusnya dapat menunjukkan "*higher degree of fit is associated with the higher performance*" (Gerdin and Greve, 2004). Donaldson (2001:187) juga menyatakan untuk setiap variabel atau elemen struktur terdapat "level" atau "nilai" yang nantinya memberi kontribusi bagi tercapainya nilai *fit* secara keseluruhan dan selanjutnya berpengaruh positif terhadap kinerja.

Menurut Jermias and Gani (2004) selaras (*fit*) merupakan kesesuaian (*proper match*) diantara subsistem-subsistem yang ada dalam suatu sistem. Terhadap setiap subsistem dapat diberikan *score* atau nilai keselarasan. Semakin tinggi nilai keselarasan suatu subsistem semakin besar kontribusi subsistem tersebut terhadap berfungsinya system secara keseluruhan. Sedangkan nilai keselarasan total adalah rata-rata nilai keselarasan seluruh subsistem yang membentuk suatu sistem. Makin tinggi nilai keselarasan total berarti fungsi/peran suatu sistem di suatu perusahaan makin besar, yang selanjutnya akan makin besar pula potensi sistem tersebut dalam mendukung perbaikan kinerja perusahaan (Jermias and Gani, 2004). Dengan kata lain, apabila nilai keselarasan total makin tinggi berarti "keharmonisan" antar subsistem juga makin besar dan hal ini akan menjadikan suatu sistem berfungsi secara efektif dan efisien, yang selanjutnya akan membawa perusahaan pada pencapaian kinerja yang makin baik pula. Sebaliknya apabila susbsistem yang membentuk sistem berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*), Donaldson (2001:187) menyatakan *degrees of misfit* atau tingkat "ketidakselarasan" berpotensi terhadap makin rendahnya kinerja.

Salah satu prosedur yang dapat digunakan untuk menghitung nilai keselarasan total adalah dengan menggunakan rumus berikut (Jermias and Gani, 2004; 2005):

$$Fit_j = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N X_{ij}$$

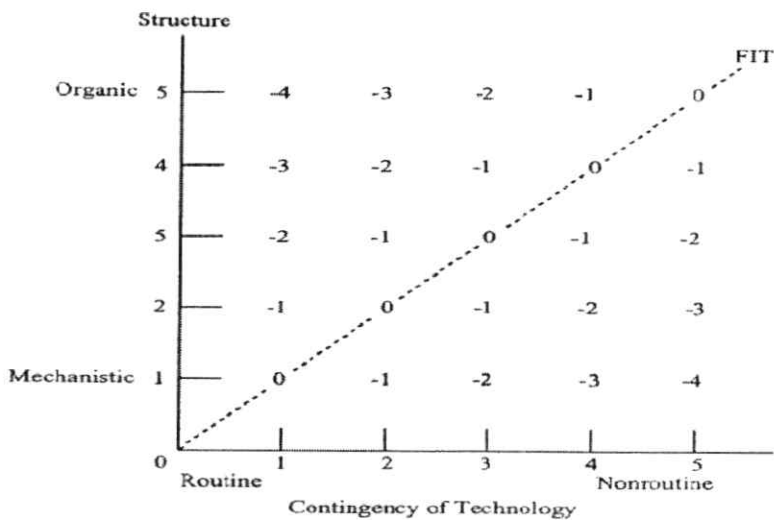
Dimana:

Fit_j = Total nilai keselarasan di unit bisnis j.

X_{ij} = Nilai keselarasan kontekstual variabel i untuk unit bisnis j.

N = Jumlah kontekstual variabel.

Sebagaimana dijelaskan oleh Donaldson (2001:210-211), tingkat ketidakselarasan (*degree of msfit*) yang ada di suatu perusahaan dapat diukur dari seberapa jauh jaraknya dari garis *fit*, sebagaimana tampak dalam Gambar 2.4.



Gambar 2.4
LEVEL KETIDAKSELARASAN DAN KINERJA
Sumber: Donaldson (2001:211)

Penjelasan gambar tersebut adalah: kondisi *misfit* terjadi jika misalnya, variabel kontinjensi (teknologi) berada pada posisi 1 (satu) sedangkan variabel struktur organisasi berada pada posisi 4 (empat) yang menghasilkan nilai ketidakselarasan (*degree of misfit*) sebesar -3. Dengan konsep seperti itu, maka rumus keselarasan Jermias and Gani (2004; 2005) yang dijelaskan pada bagian sebelumnya

juga dapat digunakan untuk menghitung Nilai Ketidakselarasan Total yaitu: nilai ketidakselarasan yang diperoleh dari suatu unit bisnis dengan konfigurasi subsistem yang berada dalam kondisi tidak selaras.

2.1.2 Subsistem dalam Organisasi

2.1.2.1 Strategi Bersaing

Sebagaimana dikemukakan oleh Chenhall (2003, 2007), hal yang paling penting untuk dikaji saat ini berkaitan dengan teori kontinjensi adalah peran penting strategi bersaing bagi organisasi dan hubungannya dengan variabel lainnya yaitu teknologi dan sistem akuntansi manajemen. Keselarasan antara variabel-variabel tersebut diperlukan oleh perusahaan untuk tetap bertahan dalam persaingan dan dalam menghadapi lingkungan yang tidak pasti. Organisasi dianggap membutuhkan strategi bersaing yang merupakan sarana yang harus diciptakan oleh organisasi untuk menghadapi perubahan lingkungan. Penetapan strategi bersaing merupakan tanggungjawab manajemen puncak (*top management*) dan oleh karena itu mereka memerlukan informasi yang berkaitan dengan pasar, teknologi, ekonomi, politik, dan perubahan sosial untuk mendukung pengambilan keputusan (Burrell and Morgan, 1979:169).

Strategi bersaing adalah tindakan ofensif atau defensif untuk menciptakan posisi yang aman (*defendable*) dalam industri untuk menghadapi persaingan dan mendapatkan laba yang tinggi (Porter, 1993:31). Terdapat tiga strategi yang biasanya digunakan oleh perusahaan yaitu: diferensiasi (*differentiation*), keunggulan biaya rendah (*low cost*) dan focus. Penelitian ini ditujukan pada dua strategi bersaing yaitu

diferensiasi dan keunggulan biaya rendah, penjelasan untuk kedua strategi tersebut dijelaskan pada sub bab berikut ini.

2.1.2.1.1 Strategi Diferensiasi

Strategi diferensiasi adalah upaya mendiferensiasikan produk atau jasa yang ditawarkan perusahaan dengan menciptakan sesuatu yang baru yang dirasakan oleh keseluruhan industri sebagai hal yang unik atau khas dalam hal: rancangan (desain), merk, kualitas, teknologi, layanan konsumen, jaringan distribusi dan dimensi-dimensi lainnya (Porter, 1993:33). Keunikan atau kekhasan tersebut diharapkan mampu menciptakan atau meningkatkan loyalitas konsumen sehingga menciptakan hambatan masuk bagi pesaing atau dari produk-produk pengganti yang selanjutnya membawa perusahaan pada perolehan margin laba yang lebih tinggi pula daripada para pesaingnya (Porter, 1993:34). Model pengendalian organisasi yang diperlukan oleh perusahaan yang menerapkan strategi ini adalah: koordinasi yang kuat antara fungsi-fungsi Litbang, pengembangan produk dan pemasaran; penetapan ukuran kinerja yang bersifat subyektif dan mengurangi ukuran kinerja yang bersifat kuantitatif serta kebutuhan yang sangat tinggi terhadap sumber daya manusia yang trampil dan kreatif (Porter, 1993:36-37).

Menurut Ireland *et al.* (2009:136), sukses perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi juga dapat dicapai melalui keunikan produk dengan cara: memperbaiki/mengubah penampilan (*feature*) produk, konsisten dalam mengembangkan produk baru dan melakukan inovasi secara terus menerus. Cara lain yang dapat digunakan adalah: responsif dalam memberikan layanan yang memuaskan

dan kecepatan dalam inovasi produk serta terdepan dalam penggunaan teknologi (Hitt and Ireland, 2009:137). Sedangkan menurut Palepu *et al.* (1996:2-10), perusahaan yang menerapkan strategi ini memerlukan 3 tahap dalam implementasi: **pertama**, identifikasi satu atau lebih atribut produk atau jasa yang dianggap dapat memberikan nilai (*value*) kepada konsumen. **Kedua**: menentukan target konsumen yang diperkirakan akan bersedia menerima produk, dan **ketiga**: menentukan harga yang layak bagi konsumen. Keunikan yang ditawarkan kepada konsumen dapat berupa: kualitas produk, keanekaragaman produk, pelayanan dan ketepatan waktu pengiriman. Selain itu dapat juga dilakukan dengan cara: menciptakan citra merk (misal yang eksklusif atau mudah diingat atau unik), penampilan produk (yang unik dan menarik) serta reputasi. Perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi memerlukan investasi yang besar untuk riset dan pengembangan, pengembangan sumber daya manusia (terutama *engineering skill* atau kemampuan melakukan rekayasa) dan kemampuan pemasaran yang baik. Struktur organisasi dan sistem pengendalian yang diperlukan adalah sistem yang dapat memacu kreativitas dan inovasi (Palepu *et al.*, 1996:2-11).

2.1.2.1.2 Strategi Keunggulan Biaya Rendah (*Low Cost*)

Strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) adalah upaya memenangkan persaingan melalui keunggulan biaya rendah dalam industri dengan menciptakan seperangkat kebijakan yang ditujukan untuk mencapai efisiensi dibandingkan pesaing. Efisiensi menyeluruh dicapai melalui pengendalian yang ketat terhadap biaya keseluruhan, biaya overhead, biaya dalam bidang-bidang tertentu yang meliputi

penelitian dan pengembangan, pelayanan, aktivitas penjualan, periklanan dan lain-lain (Porter, 1993:32). Perusahaan yang mampu mencapai efisiensi menyeluruh memiliki peluang untuk dapat menetapkan harga jual yang lebih rendah dibandingkan dengan harga jual produk pesaing. Selain itu perusahaan yang menerapkan strategi ini biasanya mengupayakan produksi massal sehingga pembelian bahan baku dan bahan pembantu dapat dilakukan dengan volume yang besar pula. Kebijakan ini juga dapat memberi peluang untuk melakukan efisiensi, misalnya dengan adanya fasilitas potongan harga dari pemasok. Model pengendalian organisasi yang diperlukan oleh organisasi yang menerapkan strategi ini adalah: pengendalian biaya yang ketat, laporan biaya yang sering dan rinci, tanggungjawab yang terstruktur dan target-target atau ukuran kinerja kuantitatif yang sangat ketat (Porter, 1993:36).

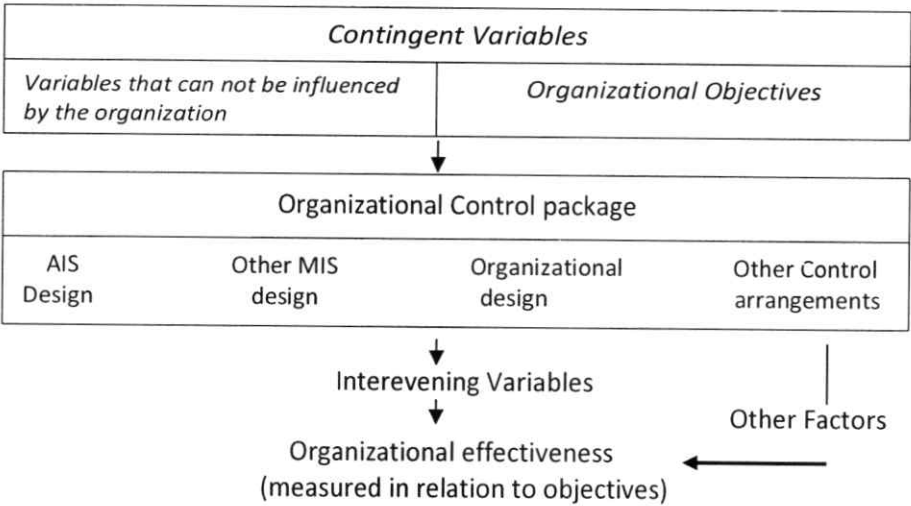
Menurut Ireland *et al.* (2009:132), efisiensi operasional perusahaan yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) dapat dicapai dengan mengendalikan secara ketat aktivitas *inbound logistics* (penanganan bahan, penyimpanan/pegudangan dan pengendalian persediaan) dan *outbound logistics* (pengumpulan, penyimpanan dan pendistribusian produk ke konsumen). Cara lain adalah melalui pengembangan sistem pengadaan bahan baku yang mampu mengoptimalkan kombinasi biaya rendah dengan kualitas yang dapat diterima oleh konsumen. Palepu *et al.* (1996:2-10) juga menyatakan bahwa keunggulan biaya menyeluruh dapat dicapai melalui efisiensi produksi, desain produk yang lebih sederhana untuk mengurangi biaya produksi, mengupayakan biaya produksi (terutama biaya overhead) yang lebih rendah, meminimalkan aktivitas riset dan pengembangan dan menghindari pelayanan kepada *marginal customer* (bukan pelanggan tetap). Perusahaan yang sukses menerapkan strategi ini akan mendapatkan

profitabilitas yang lebih tinggi dari rivalnya meskipun harga jual yang ditetapkan sama. Untuk itu diperlukan struktur organisasi dan sistem pengendalian yang memungkinkan perusahaan melakukan pengendalian biaya yang sangat ketat.

2.1.2.2 Sistem Akuntansi Manajemen

2.1.2.2.1 Sistem Akuntansi Manajemen dalam Kerangka Teori Kontinjensi

Menurut Otley (1980) sistem akuntansi manajemen dalam kerangka teori kontinjensi tampak pada Gambar 2.5. Berdasarkan gambar tersebut variabel kontinjensi meliputi variabel yang tidak dapat dikendalikan oleh organisasi (terdiri



Gambar 2.5
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM KERANGKA TEORI
KONTINJENSI
Sumber : Otley (1980)

dari lingkungan dan teknologi) dan tujuan-tujuan organisasi (termasuk strategi). Kedua variabel tersebut selanjutnya menentukan kebutuhan informasi untuk pengambilan keputusan oleh manajemen, yang selanjutnya berpengaruh terhadap sistem pengendalian yang diperlukan oleh organisasi. Hal ini berpengaruh terhadap kesesuaian desain sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, struktur

organisasi dan sistem pengendalian lainnya. Keselarasan antara variable kontinjensi dan sistem pengendalian organisasi serta variabel-variabel lain akan berpengaruh terhadap efektivitas organisasi. Perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan dengan ketidakpastian tinggi dan persaingan yang sangat tajam memerlukan informasi yang bermanfaat dalam memformulasikan dan mengimplementasikan strategi. Oleh karena itu perusahaan memerlukan sistem akuntansi manajemen yang mampu merefleksikan *long term relationship* dengan lingkungannya termasuk karyawan, konsumen, supplier dan *stakeholder* lainnya (Nishimura, 2005b: 230).

2.1.2.2.2 Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Strategik

Dalam menghadapi perubahan lingkungan bisnis dengan ketidakpastian tinggi kebijakan bisnis dapat dilihat dari dua sudut pandang: taktis vs strategik atau *competitive advantage* vs *efficient management* (Nishimura, 2005a: 227). Para ahli di bidang *strategic management accounting* berpendapat perusahaan memerlukan sistem akuntansi manajemen selain untuk meningkatkan efisiensi juga untuk mendukung implementasi strategi dalam rangka meraih keunggulan bersaing (Nishimura, 2005a:1). Perkembangan praktik akuntansi manajemen dikaitkan dengan kebutuhan untuk efisiensi dan implementasi strategi untuk mencapai keunggulan bersaing menurut Nishimura (2005 a:229) disajikan dalam Tabel 2.2.

Selanjutnya Nishimura (2005 a: 228-229) mengklasifikasikan sistem akuntansi manajemen menjadi 2 (dua) kategori yaitu: sistem akuntansi manajemen tradisional (*drifting*, tradisional dan matematis) dan terintegrasi atau strategik. Sistem akuntansi manajemen tradisional merupakan sistem akuntansi manajemen untuk menghasilkan informasi yang menekankan pada aspek finansial terutama ditujukan untuk memantau

Tabel 2.2.
TAHAP PERKEMBANGAN AKUNTANSI MANAJEMEN

Akuntansi Manajemen	<i>Feature</i>	Metode	Manfaat
1. Akuntansi manajemen <i>Drifting</i>	Tidak Sistimatis	Analisis Rasio, <i>Actual costing</i>	Melayani manajemen menggunakan data/informasi keuangan.
2. Akuntansi Manajemen Tradisional	<i>Tactics</i> dan <i>feedback</i>	Penentuan harga pokok standar dan pengendalian lewat anggaran (<i>budget</i>).	Pengendalian efisiensi manajemen.
3. Akuntansi manajemen secara matematis.	<i>Tactics</i> dan <i>feedback</i> , merupakan bagian dari strategi, berorientasi <i>feed forward</i>	Prediksi selisih laba dan opportunity costing	Pengambilan keputusan dan pengukuran kinerja.
4 Akuntansi manajemen terintegrasi	<i>Strategic</i> , pengendalian <i>feedback</i> dan <i>forward</i>	ABC, <i>Balanced Scorecard</i> , <i>target costing</i>	Pengambilan keputusan secara optimal, pengelolaan bisnis secara global, dan pengelolaan biaya untuk strategi preventif dan proaktif

Sumber : Nishimura (2005a:229).

efisiensi dan peningkatan produktivitas. Sistem akuntansi manajemen terintegrasi (strategik) merupakan sistem akuntansi manajemen yang mengintegrasikan informasi yang bersifat keuangan dan nonkeuangan secara seimbang. Informasi keuangan adalah informasi yang menekankan pada informasi yang berasal dari data-data akuntansi sedangkan informasi nonkeuangan adalah informasi tentang konsumen, proses, pertumbuhan dan informasi non keuangan lainnya yang diperlukan untuk perencanaan dan pengimplementasian strategi (Nishimura, 2005 a:3).

Secara lebih rinci Nishimura (2005a: 228) merinci teknik-teknik akuntansi manajemen adalah:

- Praktik Akuntansi Manajemen Tradisional: analisis rasio, *standard costing*, *budgetary control*, *variance analysis*, *cost-volume-profit analysis*, *inventory modeling*, *opportunity cost accounting*, dan *performance evaluation*.
- Praktik Akuntansi Manajemen Terintegrasi atau Strategik: *activity based costing*

system, balanced-scorecard, back-flush accounting, target costing, value chain analysis, life cycle costing dan quality costing system.

Berikut ini adalah penjelasan Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Strategik.

a. Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional

- 1) Analisa Rasio. Analisa rasio merupakan salah satu analisa keuangan yang paling dikenal dan banyak digunakan (Subramanyam *and* Wild, 2009:33). Tujuan analisa rasio adalah untuk memastikan bahwa perusahaan telah mencapai keberhasilan dalam mencapai pertumbuhan dan laba yang ditargetkan melalui: manajemen operasional, manajemen investasi, strategi pembiayaan dan kebijakan dividen (Palepu *et al.*, 1996:4-1). Salah satu analisa rasio yang dianggap penting adalah analisa profitabilitas karena rasio ini, selain memberikan daya tarik yang besar bagi investor juga sebagai alat ukur efektivitas dan efisiensi penggunaan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Beberapa rasio protabilitas yang menunjukkan efisiensi diantaranya adalah rasio *Return on Sales* yang meliputi : *Cost of Goods Sold/Sales, Gross Profit/ Sales, R&D/Sales, Operating Earning/Sales, Non-operating Gains and Losses/Sales, Earning Before Taxes/Sales* (Palepu *et al.*, 1996:4-18).
- 2) Sistem Biaya Standar (*Standard Costing*) dan Analisis Varian (*Variance Analysis*). Kaplan *and* Atkinson (1989:349) menyatakan bahwa bagi perusahaan yang menerapkan strategi keunggulan biaya menyeluruh (*low cost*), analisis varian sangat penting untuk memastikan telah terjadi efisiensi dan perbaikan produktivitas sehingga menghasilkan laba sesuai yang

diharapkan. Sebagaimana dijelaskan oleh Mulyadi (2001:160), sistem biaya standar merupakan sarana untuk mengendalikan harga pokok produk. Dalam sistem ini ditentukan standar biaya untuk pembuatan produk yang digunakan sebagai tolok ukur konsumsi sumber daya dalam proses produksi. Biaya yang terjadi selama proses produksi (*actual*) akan dibandingkan dengan biaya standar yang telah ditetapkan sebelumnya, dan proses ini menghasilkan selisih yang disebut varian. Varian yang terjadi dievaluasi dan hasilnya akan digunakan untuk perbaikan diwaktu yang akan datang, baik dalam rangka penyusunan standar itu sendiri maupun konsumsi sumber daya sesungguhnya dalam proses produksi, yang tujuan akhirnya adalah memastikan efisiensi operasional dan produktivitas.

- 3) Penganggaran (*budgetary control*). Hilton (2008:348) mendefinisikan *budget* adalah “*a detailed plan, expressed in quantitative terms, that specifies how resources will be acquired and used during a specified period of time*”. Manfaat Anggaran menurut Hilton adalah untuk: perencanaan, sarana komunikasi dan koordinasi, alokasi sumberdaya, pengendalian keuntungan dan operasi serta evaluasi kinerja dan dasar pemberian insentif. Sebagai alat untuk pengendalian, hasil sesungguhnya akan dibandingkan dengan standar yang tercantum dalam anggaran sehingga dapat ditentukan masalah yang terjadi dan tindakan yang perlu diambil untuk perbaikan. Informasi akuntansi manajemen berperan untuk menyajikan informasi yang dapat dijadikan sebagai sarana untuk menilai kinerja para manajer yang bertanggungjawab dalam mengkonsumsi sumber daya di departemen masing-masing (Mulyadi, 2005:511).

- 4) Analisa Biaya-Volume-Laba (*Cost-Volume-Profit Analysis*). Analisa biaya-volume-laba merupakan alat yang digunakan untuk mengetahui dampak perubahan biaya, volume (penjualan) dan harga jual terhadap laba (Mulyadi, 2001:261). Dengan kata lain, hubungan antara biaya, volume, laba dipengaruhi oleh lima faktor: (1) harga jual per satuan, (2) volume penjualan, (3) komposisi produk yang dijual, (4) biaya variabel per satuan dan (5) total biaya tetap. Analisa ini merupakan salah satu alat perencanaan jangka pendek yang digunakan oleh manajemen untuk mempertimbangkan berbagai usulan yang mengkonsumsi biaya dan dampaknya terhadap laba, yang selanjutnya dijadikan sebagai dasar dalam pembuatan anggaran perusahaan.
- 5) Model Manajemen Persediaan (*Inventory Modeling*). Model manajemen persediaan yang digunakan dalam sistem akuntansi manajemen tradisional diantaranya adalah: biaya kehabisan persediaan (*stock-out cost*) dan kuantitas pemesanan yang ekonomis (*Economic Order Quantity/EOQ*), serta persediaan pengaman atau *safety-stock* (Supriyono, 1994: 298-308). Biaya kehabisan persediaan adalah biaya-biaya yang timbul karena kehabisan persediaan atau tidak mempunyai persediaan yang mencukupi, contoh: kesempatan penjualan yang hilang, biaya percepatan pembelian (misal, biaya percepatan pemesanan) dan biaya-biaya lainnya akibat berhentinya produksi. Untuk menghindari kehabisan persediaan maka diperlukan model persediaan pengaman yaitu persediaan extra yang seharusnya tersedia untuk menjaga kelangsungan proses produksi dan untuk menjaga jika terjadi fluktuasi permintaan. Sedangkan untuk menentukan pemesanan yang paling ekonomis maka digunakan EOQ

setelah memperhitungkan waktu tunggu (*lead-time*). Pemesanan yang paling ekonomis diperlukan agar tidak terjadi kekurangan atau kelebihan persediaan. Kelebihan persediaan dapat mengakibatkan pemborosan akibat biaya penyimpanan. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa model manajemen persediaan ditujukan, terutama, untuk memastikan efisiensi dalam pengelolaan persediaan.

b. Sistem Akuntansi Manajemen Strategik

- 1) Sistem Penentuan Harga Pokok Berbasis Aktivitas (*ABC-System*). Penentuan harga pokok berbasis aktivitas adalah sistem penentuan harga pokok yang terdiri dari dua tahap yaitu: pertama, melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian membebankan biaya atas aktivitas tersebut ke produk (Supriono, 1994:230). Sistem ABC dirancang atas dasar pemikiran bahwa pembuatan produk memerlukan aktivitas dan aktivitas mengkonsumsi sumber daya. Manajemen hanya akan membebani konsumen aktivitas yang menambah nilai dan tidak membebani aktivitas yang tidak menambah nilai (Mulyadi, 2001:34-35). ABC dikembangkan, terutama dalam rangka *strategic profitability analysis* yang paralel dengan *value chain* yang dikembangkan oleh Porter (Prakarsa, 1992). Aktivitas utama dalam *value chain* meliputi: aktivitas utama (*inbound logistics, operation, outbound logistics, marketing and sales and service*) dan aktivitas pendukung (*firm infrastructure, HRD, Technology development and procurement*). ABC System dirancang untuk memilah aktivitas disepanjang rantai nilai tersebut, aktivitas yang menambah nilai dan tidak menambah nilai, dan membebankan kepada produk hanya aktivitas yang menambah nilai.

- 2) Sistem Penentuan Harga Pokok Target (*Target Costing*). Sebagaimana dikemukakan juga oleh Hilton (2008:232) bahwa:

Target costing refers to design of product, and the process used to produce it, so that ultimately the product can be manufactured at a cost that will enable the firm to make a profit when the product is sold at an estimated market-driven price. The estimated price is called **target price**, the desired profit margin is called the **target profit**, and the cost at which the product must be manufactured is called the **target cost**.

Dalam rangka menentukan biaya target tersebut, menurut Kaplan *and* Atkinson (1989:429), **pertama**, manajer pemasaran harus membuat estimasi tentang karakteristik pasar berikut harga pasar yang terjangkau sehingga, kelak apabila produk telah diluncurkan, perusahaan mampu meraih pangsa pasar yang diinginkan. **Kedua**, menentukan laba target, harga target dan harga pokok target. **Ketiga**, memantapkan tim desain dan pengembangan produk untuk memastikan bahwa desain produk yang dibuat berikut proses produksi yang akan dijalankan mampu mencapai harga pokok target yang telah ditentukan. Dengan demikian, dalam sistem seperti ini diperlukan kerjasama dan koordinasi yang sangat baik antara tim desain dan pengembangan produk baru, tim pengadaan (bahan), serta tim produksi (*manufacturing*). Dari penjelasan tersebut maka, pada dasarnya *target costing* merupakan sistem akuntansi biaya yang menyediakan informasi bagi manajemen untuk memungkinkan manajemen menentukan dan memantau pengurangan biaya pembuatan produk menuju *target cost* yang telah ditetapkan, dalam rangka mencapai pangsa pasar tertentu (Mulyadi, 2001:35). Dalam pengembangan produk baru diperlukan metode-metode

perekayasaan yang bersifat teknis. Sistem akuntansi manajemen sangat diperlukan agar penentuan laba target dan biaya target dapat dilakukan secara efektif (Supriono, 1994:162).

- 3) *Balanced-scorecard*. Sebagaimana dinyatakan oleh Kaplan and Norton (1996:18) :

The Balanced Scorecard is a new framework for integrating measures derived from strategy. While retaining financial measures of past performance, the Balanced Scorecard introduces the drives for future financial performance... customer, internal-business process, and learning and growth perspectives....

Berdasarkan definisi tersebut terdapat 4 (empat) perspektif kinerja yaitu:

keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran.

Keterkaitan antara empat perspektif tersebut dijelaskan di halaman 60.

- 4) Penentuan Harga Pokok Daur Hidup Produk (*Life Cycle Costing*).

Daur hidup produk adalah jangka waktu suatu produk mampu memenuhi kebutuhan konsumen sejak lahir (mulai diluncurkan) sampai dihentikan pemasarannya (Mulyadi, 2001:36-37). Sementara itu menurut Supriono (1994:675), aktivitas yang dilakukan selama daur hidup produk adalah: perencanaan produk, perancangan pendahuluan, perancangan rinci, produksi dan logistik. Dengan demikian, secara sistematis, biaya produk menurut dimensi daur hidup produk menurut Marwoto dan Supriono (1994) adalah:

Harga pokok Daur Hidup = Biaya perencanaan + perancangan pendahuluan + perancangan rinci + produksi + logistik

Dengan konsep ini pengukuran biaya produk menjadi lebih realistis karena seluruh biaya yang dikeluarkan selama usia produk diperhitungkan, sementara dalam sistem penentuan harga pokok tradisional, hanya biaya produksi saja yang dimasukkan. Padahal biaya produksi hanya merupakan sebagian kecil dari keseluruhan biaya yang dikeluarkan (Supriono, 1994:676).

- 5) Sistem Biaya Mutu (*Quality Costing System*). Sistem penentuan biaya mutu (*quality-cost system*) adalah sistem yang digunakan untuk memantau dan mengumpulkan biaya untuk mempertahankan atau menyempurnakan mutu produk suatu perusahaan (Supriono, 1994:377). Jenis biaya mutu yang harus dipantau oleh manajemen adalah: (1) biaya pencegahan, (2) biaya penilaian, (3) biaya kegagalan internal, dan (4) biaya kegagalan eksternal.

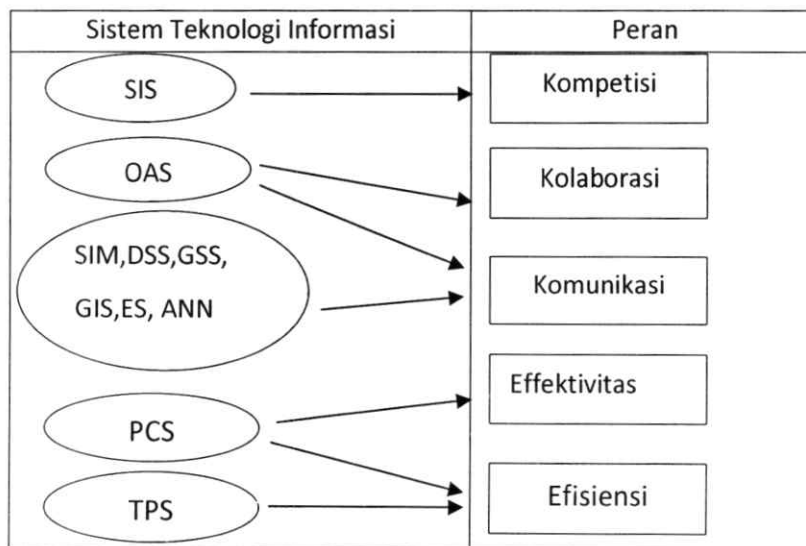
Bagi perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan dengan tingkat persaingan yang tinggi, mutu produk yang ditawarkan kepada konsumen merupakan sebuah keunggulan yang sangat penting. Selain itu pemantauan mutu secara terus-menerus juga dalam rangka mengurangi produk yang rusak atau cacat sehingga aktivitas pengerjaan kembali dapat diminimalkan

2.1.2.3 Sistem Teknologi Informasi

2.1.2.3.1 Konsep Sistem Teknologi Informasi

Menurut Jogiyanto (2003:7-9), teknologi informasi (TI) dapat berupa teknologi komputer, telekomunikasi dan teknologi apapun yang dapat menghasilkan informasi. Sistem Informasi (SI) adalah sistem yang dapat menghasilkan informasi sedangkan Sistem Teknologi Informasi (STI) merupakan sistem yang menggunakan

teknologi informasi untuk menghasilkan informasi yang berguna. Peran utama STI dalam suatu organisasi berkaitan dengan (1) efisiensi, (2) efektivitas, (3) komunikasi, (4) kolaborasi, dan (5) kompetisi (Jogiyanto, 2003:18)¹. Peran STI dalam suatu organisasi secara detail disajikan dalam Gambar 2.6.



GAMBAR 2.6
PERAN SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI DALAM ORGANISASI
Sumber: Jogiyanto (2003:19)

Keterangan :

SIS : *Strategic Information System*

OAS : *Office Automation System*

SIM : *Sistem Informasi Manajemen*

DSS : *Decision Support System*

GSS : *Group Support System*

GIS : *Geographic Information System*

ES : *Expert System*

ANN : *Artificial Neural Network*

PCS : *Process Control System*

TPS : *Transaction Processing System*

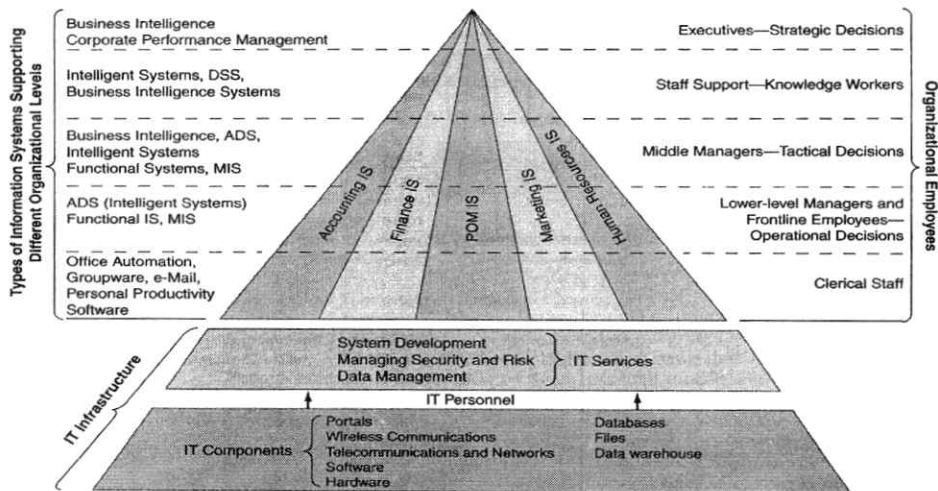
Berdasarkan gambar tersebut peran STI dalam meningkatkan efisiensi di organisasi dipicu oleh niat untuk mengotomatisasi pengolahan transaksi keuangan. Pengolah data keuangan menjadi informasi yang semula dikerjakan oleh manusia

¹ Istilah *information system technology (IST)* dan *information technology* mempunyai arti yang mirip dan seringkali digunakan bergantian dengan pengertian yang sama (Jogiyanto, 2003:3)

digantikan oleh sistem teknologi informasi berupa *Transaction Processing System* (TPS). Peran efisiensi lainnya juga dijalankan oleh *Process Control System* (PCS) yang menggantikan manusia dengan teknologi di proses produksi (Jogiyanto, 2003: 18). Peran STI untuk efektivitas dicapai dengan menggunakan Sistem Informasi Manajemen (MIS), *Decision Support System* (DSS), *Group Support System* (GSM), *Geographic Information System* (GIS), *Expert System* (ES), *Executive Information System* (EIS), dan *Artificial Neural Network* (ANN). Sistem-sistem tersebut merupakan penyedia informasi untuk mendukung proses pengambilan keputusan secara lebih efektif. Peran STI untuk mendukung kompetisi dicapai dengan menggunakan *Strategic Information System* (SIS) yang menghasilkan informasi untuk mengimplementasikan strategi dalam rangka meraih keunggulan kompetitif.

Aktivitas manajemen dihubungkan dengan tingkatannya dalam organisasi dibedakan menjadi tiga yaitu manajemen tingkat bawah (*operasional*), manajemen tingkat menengah (*taktis*) dan manajemen tingkat atas (*strategik*) (Jogiyanto, 2003: 61; Turban and Volonino, 2010:52). Masing-masing tingkatan manajemen memerlukan informasi yang berbeda sesuai dengan keputusan yang harus diambil. Gambar 2.7 menjelaskan kerangka kerja sistem teknologi informasi di suatu organisasi sesuai dengan tingkatan manajemen.

Aktivitas operasional berkaitan dengan penyelesaian tugas / pekerjaan yang bersifat harian dan berorientasi jangka pendek. Sistem informasi yang diperlukan umumnya adalah TPS, MIS dan DSS serta *Office Automation*. Pemakai sistem-sistem tersebut diantaranya adalah para pekerja di tingkat operasional, misalnya supervisor (*first-line managers*), operator, pekerja klerikal, pekerja di tingkat teknis,

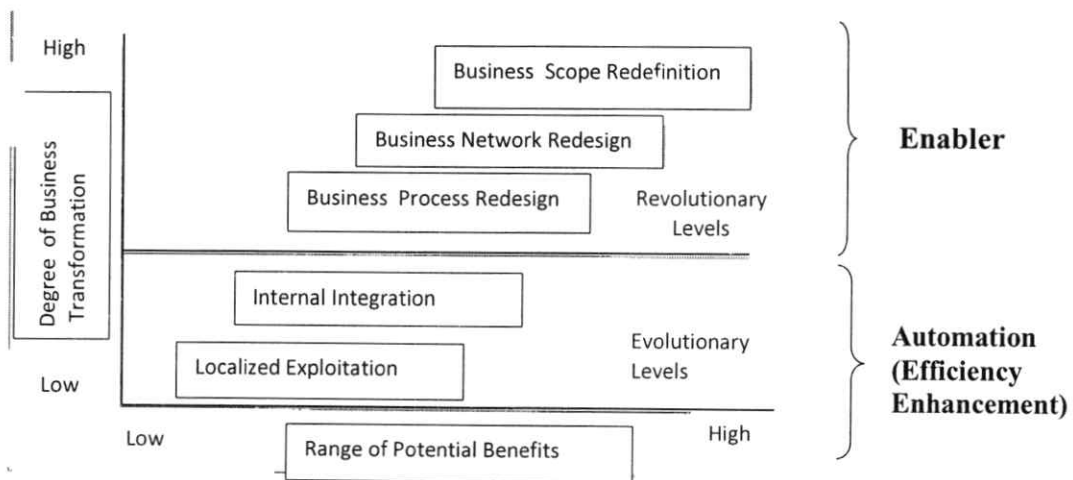


Gambar 2.7
KERANGKA KERJA SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI SESUAI
DENGAN TINGKATAN MANAJEMEN
Sumber: Turban and Volonino (2010:54)

customer service dan sebagainya (Turban and Volonino, 2010:52). Sementara itu aktivitas manajerial atau aktivitas taktis berkaitan dengan penyelesaian tugas-tugas manajemen tingkat menengah misalnya perencanaan jangka pendek, pengorganisasian dan pengendalian. Sistem informasi yang diperlukan adalah sistem yang mampu meringkas data dan menghasilkan laporan dengan cepat, serta digunakan hanya untuk tujuan internal yaitu menyelesaikan masalah-masalah operasional (Turban and Volonino, 2010:53). Sedangkan aktivitas strategis berkaitan dengan situasi yang memerlukan perubahan pengelolaan bisnis untuk mencapai perbaikan. Aktivitas ini dilakukan oleh top manajemen yang memerlukan sistem informasi yang memiliki kemampuan komunikasi dan kolaborasi baik internal maupun external termasuk untuk melakukan riset (Turban and Volonino, 2010:53). Sistem teknologi informasi yang diperlukan misalnya *Business Intelligent* (BI).

2.1.2.3.2 Sistem Teknologi Informasi Sebagai Pengotomatisasi dan Pemampu

Peran teknologi informasi dalam organisasi telah berkembang dari yang semula hanya terfokus pada peningkatan efisiensi melalui otomatisasi menuju peran sebagai pemampu (*enabler*) bagi organisasi untuk menciptakan dan mempertahankan fleksibilitas dalam network baik di tingkat organisasi maupun antar organisasi (Venkatraman, 1994). Perkembangan tersebut digambarkan dalam sebuah hirarkhi oleh Venkatraman (1994) sebagaimana tampak dalam Gambar 2.8.



Gambar 2.8
LEVEL TRANSFORMASI SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI
Sumber: Venkatraman (1994: 73-87)

Dari gambar tersebut terdapat 5 (lima) hirarkhi perkembangan teknologi informasi dari *automation* dengan fokus meningkatkan efisiensi ke peran sebagai *enabler* yang lebih bersifat strategis. Teknologi informasi pada level *localized exploitation* adalah penggunaan TI dalam organisasi bisnis dimana keputusan atas penggunaannya hanya ditujukan bagi fungsi-fungsi operasional manajer tertentu. Tujuan utamanya adalah untuk merespon masalah-masalah operasional, mengurangi biaya untuk proses tertentu atau meningkatkan kecepatan respon atas permintaan

konsumen. Sedangkan *internal integration* terdiri dari dua jenis yaitu *technical interconnectivity* (berkaitan dengan saling keterkaitan antar sistem dan aplikasi yang berbeda menuju tujuan bersama) dan *business process interdependence* (berkaitan dengan saling ketergantungan peran dan tanggung jawab organisasi lintas fungsional yang berbeda). Teknologi informasi yang berada pada dua level tersebut bersifat *evolutionary* karena berada pada tingkatan yang hanya membutuhkan perubahan minimal pada proses bisnis, bertujuan terutama untuk efisiensi administrasi dan operasional. Contoh aplikasi STI yang termasuk kategori sebagai pengotomatisasi menurut Venkatraman (1994) adalah: *customer order-entry system, customer entrysystem, inventory control system, internal electronic mail system, payroll system, inventory handling system* dan sebagainya.

Sementara itu pada level berikutnya karakteristik penting dari *business process redesign* adalah meraih kemampuan organisasi di masa depan untuk menutup atau mengatasi kelemahan saat ini sehingga perusahaan memiliki daya saing. Ini berarti perusahaan menggunakan kemampuan TI sebagai *enabler* bagi organisasi di masa depan. Dengan demikian manfaat teknologi informasi bagi organisasi adalah untuk beralih dari praktik ketinggalan zaman menuju logika bisnis baru dan untuk meraih kesempatan sebagai *first mover*. Artinya, *business network redesign* dapat dikaitkan dengan implementasi IT untuk mengartikulasikan atau menterjemahkan strategi dalam menyediakan produk dan jasa di pasar. Akhirnya *business scope redefinition* berkaitan dengan penggunaan teknologi informasi untuk mendefinisikan kembali ruang lingkup perusahaan yang diaktifkan dan difasilitasi oleh fungsi TI. Manfaat STI yang berada pada tingkat ini adalah meningkatkan kemampuan pengolahan informasi

guna meningkatkan fleksibilitas dan efektivitas serta pengambilan keputusan-keputusan strategis.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa level pertama dan kedua berkaitan penggunaan teknologi informasi adalah untuk meningkatkan efisiensi, sedangkan level ketiga sampai ke lima berkaitan dengan penggunaan untuk tujuan-tujuan strategis (*strategic information systems*). Menurut Hemmatsfar (2010), faktor-faktor kunci sistem informasi stratejik saat ini adalah:

- 1) *Decision Support Systems (DSS)* yaitu sistem yang memungkinkan organisasi mengembangkan pendekatan strategis untuk menyelaraskan IS atau IT dengan strategi bisnis organisasi.
- 2) *Enterprise Resource Planning (ERP)* adalah sistem yang mengintegrasikan atau menghubungkan proses-proses bisnis untuk mengotimalkan penggunaan sumber daya (*resources*) yang dimiliki oleh perusahaan.
- 3) *Database systems with the "data mining"* adalah sistem yang memiliki peran menunjukkan penggunaan terbaik informasi-informasi yang tersedia untuk pemasaran, promosi produksi dan inovasi, termasuk dalam mengidentifikasi strategi untuk mengoptimalkan *database* pemasaran sehingga dapat mengoptimalkan peluang yang tersedia.
- 4) *The real-time IS's* yaitu sistem yang bermanfaat untuk selalu memberi respon cepat dan indikator-indikator kualitas.

ERP merupakan *software* yang mengintegrasikan semua departemen dan fungsi dalam suatu perusahaan ke dalam satu sistem komputer yang dapat melayani semua kebutuhan perusahaan, baik dari di departemen penjualan, sumber daya manusia

(HRD), produksi atau keuangan. Dengan demikian software ERP mampu mendukung pengelolaan bisnis dengan cara mengintegrasikan aktivitas-aktivitas dari keseluruhan bisnis termasuk *sales, marketing, manufacturing, logistic, accounting, dan staffing* (Turban and Volonino, 2010: 377-380). Sedangkan *data mining* adalah penggunaan *software* khusus untuk menyaring informasi yang diambil dari gudang data (*database*), yang selanjutnya diolah dengan analisa statistik sehingga diperoleh informasi yang berguna untuk analisa konsumen, konsumen potensial dan sebagainya (De George, 2010:470).

Sistem teknologi informasi lainnya yang banyak digunakan oleh perusahaan untuk mengupayakan keunggulan kompetitif adalah *Electronic Data Interchange (EDI)*. Menurut Jogiyanto (2005:253) *EDI* adalah sistem komunikasi elektronik untuk saling menukar data dan dokumen bisnis antara satu organisasi dengan organisasi lain. Awalnya *EDI* digunakan oleh perusahaan terutama untuk meningkatkan efisiensi dengan (1) mengurangi pekerjaan administrasi, (2) mengurangi waktu tunggu pengiriman dokumen dan persediaan dan (3) mengurangi pekerjaan input data (Jogiyanto, 2005:271). Selain itu menurut Pangaribuan (2008), penerapan *EDI* juga dapat digunakan untuk mendukung proses pengendalian persediaan. Dengan berkembangnya internet, *EDI* yang langsung dihubungkan dengan internet dijadikan oleh perusahaan sebagai salah satu senjata strategik. Pada tahap ini *EDI* dihubungkan dengan sistem informasi partner-partner bisnisnya atau membangun jaringan *network* (Jogiyanto, 2005:274).

Berkembangnya internet juga berperan besar dalam upaya meningkatkan keunggulan bersaing. Selain digunakan dalam pengoperasian *EDI*, internet juga digunakan untuk mengembangkan *e-commerce*. *E-commerce* adalah penggunaan IT

untuk melakukan kegiatan bisnis antara sebuah organisasi dengan satu atau lebih pelanggan akhir (*end-customer*) melalui satu atau lebih jaringan komputer (Jogiyanto, 2005:286). Bahkan dengan menggunakan internet perusahaan dapat menjangkau pelanggan akhir di manapun, dengan siapapun dan kapanpun.

2.1.2.3.3 Sistem Teknologi Informasi untuk Mendukung Praktik Sistem Akuntansi Manajemen

Dalam sub-bab 2.1.2.2 telah dijelaskan sistem akuntansi manajemen baik tradisional maupun strategik. Saat ini praktik sistem akuntansi manajemen tidak dapat dipisahkan dengan sistem teknologi informasi. Dengan kata lain, sistem akuntansi manajemen membutuhkan peran sistem teknologi informasi. Menurut Marwoto dan Supriono (1994), peran sistem teknologi informasi dalam praktik sistem akuntansi manajemen dapat dilakukan (1) secara *off-line*, dan (2) dengan *data-base*. Secara *off-line* apabila sistem akuntansi manajemen diterapkan menggunakan *spreadsheet* untuk menganalisa data yang diperoleh dari:

1. Sistem akuntansi umum dalam bentuk data biaya tradisional
2. Laporan-laporan yang dihasilkan secara manual maupun dengan komputer.

Data-base system digunakan untuk mencari, menyimpan dan memanggil berbagai macam data, aktivitas, biaya dan informasi lainnya dan selanjutnya dengan menggunakan komputer, informasi yang diperlukan diringkas dan dianalisa sesuai dengan kebutuhan. Dengan pendekatan ini, sistem akuntansi manajemen dimungkinkan hanya melakukan pencatatan sekali saja namun mampu menyediakan berbagai laporan dan informasi lainnya yang diperlukan untuk pihak eksternal maupun internal secara rinci, akurat dan cepat.

Dalam perkembangan selanjutnya, sistem teknologi informasi terintegrasi makin banyak digunakan untuk mendukung praktik sistem akuntansi manajemen. Menurut Paladino and Williams (2008), dalam implementasi *Balanced Scorecard* diperlukan sistem teknologi informasi yang terintegrasi seperti ERP yang berperan dalam:

1. Mendukung proses mengkorelasikan berbagai indikator kinerja.
2. Menentukan korelasi antara elemen-elemen data yang tidak berkaitan.
3. Mendukung proses pengadministrasian dan pengintegrasian data-data dari berbagai fungsi penting dalam perusahaan.

2.1.2.4 Kinerja

Menurut Donaldson (2001:185) konsep kinerja (*performance*) dapat dilihat dari beberapa aspek yaitu: keberhasilan organisasi mencapai tujuan yang telah ditetapkan, berfungsinya sistem yang telah dirancang, tercapainya harapan individu yang berkepentingan dengan organisasi dan ukuran-ukuran kuantitatif yang dapat dibandingkan antara suatu periode dengan periode lainnya atau antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya, atau satu perusahaan dengan rata-rata industri. Dalam penelitian kontinjensi akhir-akhir ini, variabel kinerja (*performance*) mulai diarahkan pada pengukuran kinerja baik finansial maupun non-finansial dengan kerangka konsep *Balanced Scorecard* (Langfield-Smith, 2007:768). Hal ini dianggap sesuai dalam penelitian kontinjensi karena secara konsep, *balanced scorecard* merupakan rekayasa informasi akuntansi yang dikaitkan secara langsung dengan strategi termasuk informasi tentang pencapaian strategi (Langfield-Smith, 2007:773). Kinerja dalam konsep *Balanced Scorecard* terdiri dari 4 perspektif (Kaplan and

Norton, 1996:25-29). Penjelasan keempat perspektif tersebut adalah sebagai berikut:

a. Perspektif Keuangan

Perspektif keuangan menunjukkan apakah strategi bersaing yang dipilih memberikan kontribusi terhadap perbaikan kinerja keuangan baik jangka pendek maupun jangka panjang. Terdapat 3 (tiga) aspek strategis berkaitan dengan aspek keuangan yaitu: (1) pertumbuhan pendapatan (*revenue growth*), (2) pengurangan biaya (*cost reduction*), dan (3) pemanfaatan aktiva (*asset utilization*). Pengukuran kinerja masing-masing aspek strategis tampak dalam Tabel 2.3 berikut:

Tabel 2.3
KINERJA PERSPEKTIF KEUANGAN

Aspek Strategis Keuangan	Aspek Pengukuran Kinerja
Pertumbuhan Pendapatan	Peningkatan jumlah produk baru Penambahan pelanggan baru Pemakaian strategi harga yang baru
Pengurangan Biaya	Penurunan biaya produksi per-unit Penurunan biaya layanan per pelanggan Penurunan biaya distribusi
Pemanfaatan aktiva	<i>Return on Investment</i> <i>Economic Value Added/Profitabilitas</i>

Sumber : Hansen and Mowen (2007:749) dimodifikasi.

b. Perspektif Pelanggan

Perspektif pelanggan menunjukkan keberhasilan perusahaan dalam menarik dan mempertahankan pelanggan, yang selanjutnya akan menentukan keberhasilan dalam meraih pangsa pasar yang dituju. Terdapat 2 (dua) aspek yang digunakan untuk menilai kinerja aspek pelanggan yaitu: (1) sasaran dan ukuran (*core objectives and measures*), dan (2) nilai bagi pelanggan (*customer value*). Aspek pelanggan dan aspek kinerja perspektif pelanggan tampak dalam Tabel 2.4.

Tabel 2.4
KINERJA PERSPEKTIF PELANGGAN

Aspek Strategis Pelanggan	Aspek Pengukuran Kinerja
Sasaran dan Ukuran	1. Peningkatan pangsa pasar 2. Peningkatan loyalitas pelanggan 3. Peningkatan kepuasan pelanggan 4. Peningkatan profitabilitas pelanggan (berdasarkan segmen)
Nilai bagi pelanggan	1. Penurunan harga 2. Penurunan biaya layanan purna jual 3. Perbaikan kualitas produk 4. Peningkatan ketepatan pengiriman produk 5. Perbaikan citra dan reputasi produk

Sumber : Hansen and Mowen (2007:750) dimodifikasi

c. Perspektif Proses Internal

Dalam perspektif ini baik manajer maupun karyawan melakukan perbaikan terhadap semua aktivitas internal dalam menciptakan produk yang dapat memberi kepuasan tertentu bagi pelanggannya. Untuk tujuan tersebut perusahaan harus fokus pada tiga aspek yaitu: (1) inovasi, (2) operasi, dan (3) layanan purna jual. Aspek proses internal dan aspek kinerja perspektif proses internal tampak dalam Tabel 2.5.

Tabel 2.5
KINERJA PERSPEKTIF PROSES INTERNAL

Aspek Strategis Proses Internal	Aspek Pengukuran Kinerja
Inovasi	1. Peningkatan produk baru 2. Pengurangan waktu pengembangan produk baru
Operasi	1. Perbaikan kualitas proses produksi 2. Perbaikan efisiensi proses produksi 3. Penurunan waktu untuk proses produksi
Layanan Purna Jual	1. Peningkatan kualitas pelayanan 2. Peningkatan efisiensi pelayanan 3. Penurunan waktu pelayanan

Sumber : Hansen and Mowen (2007:753) dimodifikasi.

d. Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Dalam perspektif pertumbuhan dan pembelajaran terdapat 3 (tiga) aspek, yaitu: (1)

kemampuan karyawan, (2) motivasi dan pemberdayaan karyawan, dan (3) kemampuan sistem informasi, yang secara rinci disajikan dalam Tabel 2.6.

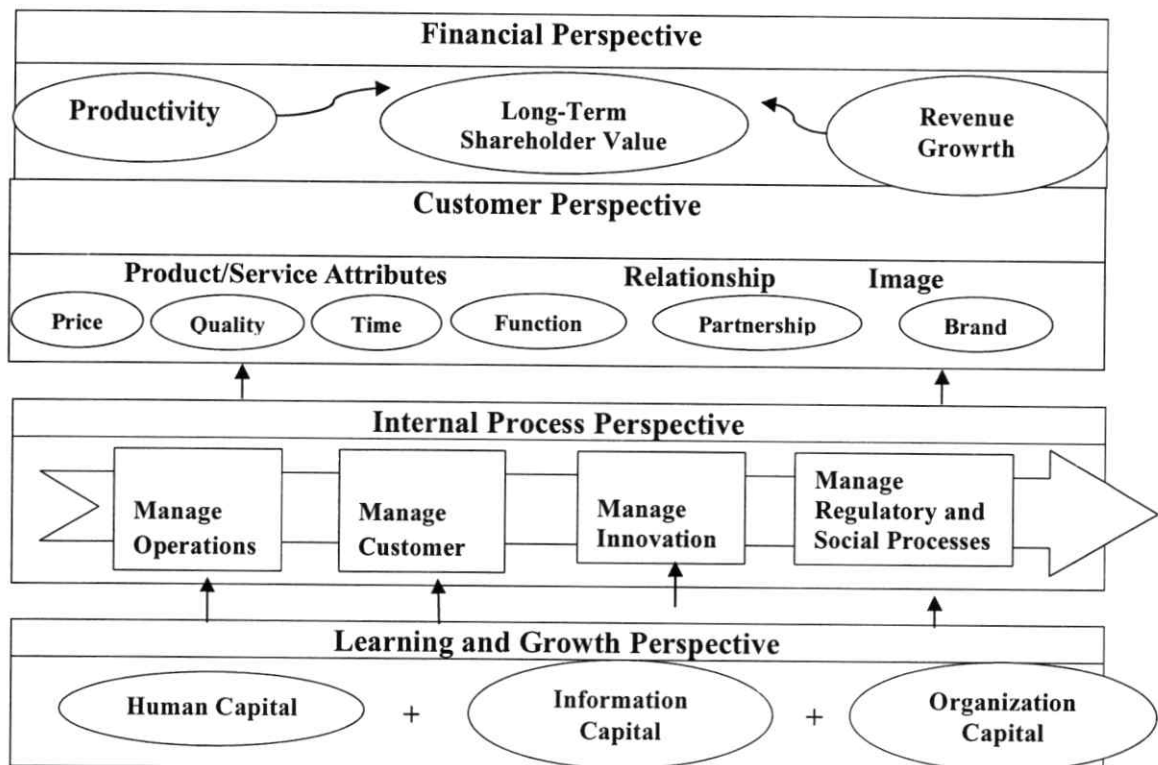
Tabel 2.6
KINERJA PERSPEKTIF PERTUMBUHAN dan PEMBELAJARAN

Aspek Staregis Pertumb dan Pembel	Aspek Pengukuran Kinerja
Kemampuan karyawan	1. Peningkatan kepuasan karyawan 2. Peningkatan <i>turnover</i> karyawan 3. Peningkatan produktivitas karyawan
Motivasi dan pemberdayaan	1. Peningkatan saran yang diajukan oleh karyawan 2. Peningkatan saran karyawan yang diimplementasikan oleh perusahaan
Kemampuan Sistem Teknologi Informasi	1. Kepuasan karyawan terhadap fasilitas STI 2. Kepuasan karyawan terhadap peran STI dalam mendukung tugas dan pekerjaan.

Sumber : Hansen *and* Mowen (2007:754) dimodifikasi.

Bagi suatu organisasi bisnis, penting untuk terus memperhatikan karyawan, memantau kesejahteraan dan meningkatkan pengetahuan mereka. Dengan meningkatnya tingkat pengetahuan karyawan akan meningkat pula kemampuan karyawan dalam perbaikan kinerja ketiga perspektif di atas. Tujuan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran adalah menyediakan sarana untuk mempercepat tujuan yang berkaitan dengan ketiga perspektif lainnya. Dalam lingkungan yang sangat kompetitif seperti sekarang ini sistem informasi yang andal sangat diperlukan untuk mendukung pengambilan keputusan yang cepat dan tepat. Untuk mendukung hal tersebut dukungan sistem teknologi informasi juga sangat diperlukan untuk menjamin ketersediaan informasi, tingkat keakuratan informasi dan jangka waktu yang diperlukan untuk memperoleh informasi tersebut. Saling keterkaitan antara satu perspektif dengan yang lainnya dalam memberikan value kepada perusahaan tampak dalam Gambar 2.9.

Dari gambar tersebut tampak bahwa strategi yang mendasarinya adalah



Gambar 2.9

KETERKAITAN PERSPEKTIF KINERJA SESUAI STRATEGI

Sumber: Kaplan and Norton (2004:31)

productivity strategy dan *revenue growth strategy*. Apabila dikaitkan dengan tipologi strategi menurut Porter (1993) yang digunakan dalam penelitian ini *productivity strategy* sama dengan *low cost strategy* dan *growth strategy* sama dengan *differentiation strategy*. Kinerja keuangan yang dicapai oleh perusahaan (yang dapat dilihat dari indikator produktivitas dan pertumbuhan) adalah hasil dari prestasi perusahaan di masa lalu dalam memenuhi berbagai macam keinginan dan harapan pelanggan, terutama dalam hal: penetapan harga yang sesuai dengan daya beli, kualitas produk, layanan, pengiriman yang tepat waktu dan sebagainya. Kinerja perusahaan dalam perspektif pelanggan diperoleh jika perusahaan mampu memperbaiki proses internal menuju pengelolaan yang efektif dan efisien diantaranya dalam mengelola operasional, mengelola pelanggan, inovasi dan ketepatan dalam

merespon perubahan-perubahan sosial, termasuk dalam mematuhi hukum yang berlaku. Kemampuan perusahaan dalam pengelolaan internalnya diperoleh jika perusahaan mampu memotivasi dan memberdayakan karyawan sehingga mereka dapat memberikan kinerja terbaik bagi perusahaan. Motivasi dan pemberdayaan karyawan akan lebih baik jika didukung oleh sistem teknologi informasi yang mampu menjembatani komunikasi antar karyawan, mendukung kinerja tim, mengurangi ketidakpastian tugas dan memfasilitasi saling ketergantungan, baik antar individu maupun bagian/departemen. Penelitian ini menggunakan seluruh perspektif *balance scorecard* untuk mengukur kinerja karena kinerja keuangan perusahaan akan baik jika tiga kinerja yang lainya juga baik.

Dalam penelitian ini kinerja yang dianalisis adalah kinerja unit bisnis atau divisi yang diperlakukan sebagai *profit center*. Pada dasarnya terbentuknya unit bisnis merupakan konsekuensi dari makin berkembangnya perusahaan secara horizontal. Menurut Anthony *et al.* (1992:172), "*business unit or divisionalization when such organization...responsible for both the manufacturing and the marketing of a product or a family of products*". Hansen and Mowen (2007:419-420) mendefinisikan divisi sebagai proses desentralisasi berdasarkan jenis barang atau jasa yang diproduksi atau menurut garis geografis. Sebagai *profit center*, manajer divisi diukur kinerjanya berdasarkan penjualan dan biaya atau laba yang diperoleh. Sedangkan Kotler and Keller (2006:47) menamakan unit bisnis sebagai *strategic business units* (SBUs), dengan 3 karakteristik berikut:

1. Merupakan bisnis tunggal atau sekumpulan bisnis yang memiliki keterkaitan dan masing-masing memiliki perencanaan secara terpisah.

2. Memiliki pesaing sendiri
3. Memiliki manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan stratejik dan tercapainya target laba tertentu serta pengendalian berbagai faktor yang mempengaruhi pencapaian laba.

Berdasarkan pendapat para penulis tersebut maka dapat ditentukan gambaran atau karakteristik tentang unit bisnis atau divisi, yaitu bagian dari organisasi yang:

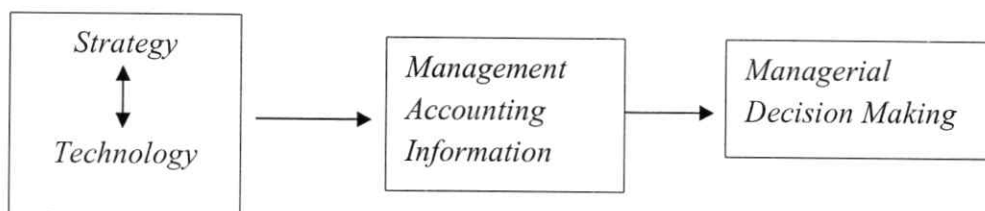
1. Bertanggung jawab terhadap produksi dan pemasaran atas suatu produk atau sekumpulan produk.
2. Dibentuk berdasarkan jenis produk atau geografis.
3. Memiliki pesaing sendiri yang berbeda dengan pesaing unit bisnis atau divisi lainnya dalam satu perusahaan induk.
4. Memiliki manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan implementasi strategi untuk mencapai target laba yang telah ditentukan.

2.1.3 Hubungan antara Keselarasan Subsistem Organisasi dan Faktor Kontekstual Dengan Kinerja

Teori kontinjensi mendasarkan pada konsep: jika subsistem organisasi selaras (*fit*) dengan variabel kontekstualnya, maka akan dicapai kinerja yang baik dan sebaliknya (Donaldson, 2001:185). Dengan kata lain, keselarasan (*fit*) berhubungan dengan kinerja (*performance*). Konsep ini didasarkan pada pemikiran: organisasi merupakan entitas yang selalu berupaya mencapai tujuan (*goal*) yang ditetapkan, oleh karena itu, kinerja dapat diartikan sebagai indikator pencapaian tujuan organisasi. Selain itu, organisasi merupakan rangkaian sistem, dan berfungsinya sistem dapat dipandang sebagai pencapaian kinerja.

Menurut Drazin and Van de Ven (1985), penelitian yang didasarkan pada teori kontinjensi seharusnya menghubungkan keselarasan (*fit*) dengan kinerja. Penelitian yang tidak menghubungkan keselarasan dengan kinerja, berarti penelitian tersebut memperlakukan organisasi sebagai elemen-elemen yang terpisah yang dianalisis secara independen. Padahal dalam kenyataannya, sistem dalam organisasi dapat disamakan dengan sistem yang terjadi di alam semesta yang terdiri dari rangkaian elemen-elemen alam semesta yang saling berinteraksi, misalnya, interaksi antara matahari, hujan, kesuburan tanah dan hasil panen. Oleh karena itu penelitian-penelitian dalam kerangka teori kontinjensi seharusnya memasukkan kinerja sebagai variabel dependen untuk mendapatkan hasil yang lebih “*holistic*” sehingga lebih bermakna untuk memahami organisasi secara keseluruhan.

Keselaran antara strategi bersaing (subsistem stratejik) dan subsistem operasional yang meliputi: sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi serta hubungannya dengan kinerja menurut konsep Bhimani (2006:75) tampak dalam gambar berikut:



Gambar 2.10
KETERKAITAN ANTARA STRATEGI, SISTEM AKUNTANSI
MANAJEMEN DAN SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI.

Sumber: Bhimani (2006: 75).

Menurut konsep tersebut sistem teknologi informasi digunakan untuk mendukung implementasi strategi bersaing dan sistem akuntansi manajemen

dirancang untuk mendukung keselarasan antara strategi bersaing dengan sistem teknologi. Sistem akuntansi manajemen seharusnya mampu berperan sebagai “fasilitator” keselarasan antara strategi bersaing dengan sistem teknologi informasi. Oleh karena itu, sebagaimana ditekankan oleh Bhimani (2006:75), “... *the marriage of strategy and technology is joined by management accounting as a third partner*“. Apabila kondisi ini dapat dicapai berarti telah terjadi keselarasan antara subsistem stratejik dengan subsistem operasional. Keselarasan tersebut selanjutnya akan memperbaiki kualitas keputusan yang diambil oleh manajemen. Apabila manajemen dapat meningkatkan kualitas keputusannya, yang berarti dapat digunakan untuk merespon kebutuhan organisasi dalam menghadapi lingkungannya maka kinerja organisasi juga akan menjadi makin baik.

2.1.4 Telaah Teoritis Untuk Penelitian Ini

Berdasarkan teori yang dijabarkan dalam sub-bab sebelumnya, selanjutnya dikemukakan telaah kritis teori-teori tersebut sebagai landasan dalam penelitian ini.

1. Jika antar subsistem dalam organisasi terdapat kombinasi subsistem yang berada pada tingkatan yang sama maka dalam organisasi tersebut tercapai keselarasan. Keselarasan subsistem dalam organisasi berguna untuk merespon perubahan lingkungan dimana organisasi berada. Jika telah tercapai keselarasan antara subsistem organisasi dengan variabel kontekstualnya maka kinerja organisasi tersebut akan baik. Sebaliknya, jika kombinasi subsistem dalam organisasi tidak berada pada tingkatan yang sama maka organisasi tersebut berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*).

2. Subsistem organisasi dalam penelitian ini adalah subsistem strategik yaitu strategi bersaing (keunggulan biaya rendah dan diferensiasi) dan subsistem operasional yang meliputi: sistem akuntansi manajemen (tradisional dan strategik) dan sistem teknologi informasi (pengotomatisasi dan pemampu). Strategi merupakan alat atau sarana yang digunakan oleh organisasi untuk merespon perubahan lingkungan dalam rangka mempertahankan kelangsungan hidup organisasi. Sistem akuntansi manajemen berperan dalam memproses informasi menjadi informasi yang dapat membantu manajemen dalam mengambil keputusan strategis, yaitu keputusan yang diperlukan untuk implementasi strategi. Sistem teknologi informasi berperan dalam mengumpulkan, mengadministrasikan, menyimpan dan mengintegrasikan informasi sehingga setiap saat dapat “dipanggil” untuk diproses oleh sistem akuntansi manajemen menjadi informasi yang berguna untuk mengambil keputusan strategis. Sistem teknologi informasi juga berperan dalam mengurangi ketidakpastian tugas (*task uncertainty*), membantu kemampuan memprediksi tugas (*task predictability*) dan menjembatani saling keterkaitan tugas (*task interdependence*).
3. Dalam penelitian ini sistem akuntansi manajemen tradisional diwakili oleh: (1) Analisis Rasio, (2) Sistem Biaya Standar, (3) Analisis Varian, (4) Sistem Pengendalian Persediaan, (5) Sistem Penganggaran. Sistem Akuntansi Manajemen Strategik diwakili oleh: (1) *Activity Based Cost System (ABC)*, (2) *Target Costing*, (3) *Balanced Scorecard*, (3) Sistem Biaya Kualitas, (5) Sistem Harga Pokok Biaya Daur Hidup Produk (*Lifecycle Costing*). Sistem Teknologi

Informasi Pengotomatisasi diwakili oleh: (1) *Transaction Processing System* (TPS), (2) Komputer menggunakan *spreadsheed*, (3) *Electronic Data Interchange* (EDI) berbasis telepon atau jaringan lokal. Sistem Teknologi Informasi Pemampu diwakili oleh: (1) *Database System*, (2) *ERP*, (3) *EDI* Berbasis Internet, dan (4) *E-Commerce*.

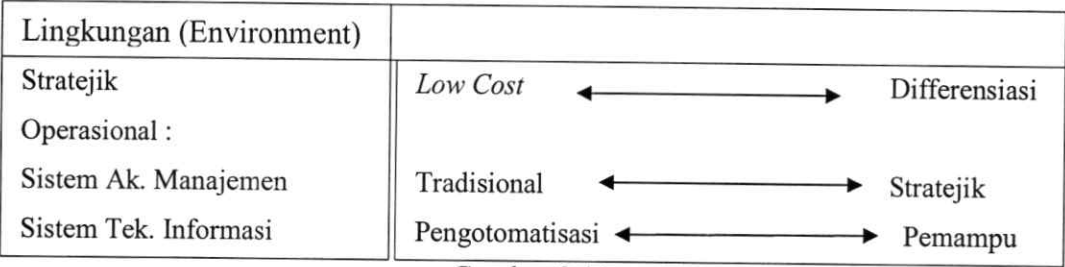
4. Kinerja organisasi yang akan digunakan dalam penelitian ini meliputi: kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pembelajaran/pertumbuhan. Ukuran kinerja masing-masing perspektif tampak dalam Tabel 2.7. Pemilihan aspek pengukuran kinerja dalam penelitian ini berdasarkan ukuran-ukuran kinerja secara umum menurut Kaplan *and* Norton (1996:306). Apabila dikaitkan dengan konsep “*the congruency hypothesis*” menurut Burrell *and* Morgan (1979:177) yang dijelaskan di sub bab 2.1.1.2, hakekat keselarasan antar subsistem organisasi dalam penelitian ini disajikan di Gambar 2.11.

Tabel 2.7
ASPEK KINERJA YANG DIGUNAKAN DALAM PENELITIAN INI.

Perspektif	Aspek Pengukuran Kinerja	Aspek Strategis*)
Keuangan	1. <i>Return on Investmen (ROI)</i> 2. Tingkat profitabilitas. 3. Pertumbuhan penjualan.	1. Pemanfaatan Aktiva. 2. Pemanfaatan Aktiva 3. Pertumbuhan Pendapatan
Pelanggan	1. Penurunan keluhan/komplain pelanggan. 2. Penambahan pelanggan baru. 3. Mempertahankan pelanggan lama.	1. Sasaran dan ukuran. 2. Sasaran dan Ukuran 3. Sasaran dan Ukuran.
Proses Internal	1. Inovasi produk 2. Peningkatan efisiensi proses produksi. 3. Ketepatan waktu pengiriman produk.	1. Inovasi. 2. Operasi. 3. Layanan Purna Jual.
Pertumbuhan dan Pembelajaran	1. Peningkatan kesejahteraan karyawan. 2. Peningkatan produktivitas karyawan. 3. Peningkatan penget. dan ketrampiln karyawan dalam pemanfaatan IT.	1. Kemampuan Karyawan. 2. Kemampuan Karyawan 3. Kemampuan STI.

Sumber: diolah oleh peneliti. *) Berdasarkan Tabel 2.4 – 2.7.

Berdasarkan gambar tersebut, aspek pengukuran kinerja keuangan, misalnya, mengacu pada aspek strategis Pemanfaatan Aktiva dan Petumbuhan Pendapatan.



Gambar 2.11

HAKEKAT KESELARASAN SUBSISTEM DALAM PENELITIAN INI

Sedangkan aspek pengukuran kinerja pelanggan mengacu pada aspek Sasaran dan Ukuran. Aspek pengukuran kinerja dalam penelitian ini adalah ukuran-ukuran kinerja yang sering digunakan oleh organisasi bisnis pada umumnya.

5. Sesuai dengan gambar tersebut pada posisi ekstrim kiri, organisasi beroperasi dengan menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) yang didukung oleh sistem akuntansi manajemen tradisional dan sistem teknologi informasi pengotomatisasi. Mekanisme hubungan antara keselarasan penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*), sistem akuntansi manajemen tradisional dan sistem teknologi informasi pengotomatisasi dengan kinerja dijelaskan dengan menggunakan analisis rasio dan sistem biaya standar sebagai contoh.

1) Praktik Sistem Akuntansi Manajemen: Analisis Rasio dan penggunaan Sistem Teknologi Informasi: *Transaction Processing System* (TPS) dan komputer menggunakan *spreadsheet*.

- a. Tujuan analisis rasio: menyediakan informasi tentang berbagai macam rasio keuangan, dan rasio yang paling diperlukan dalam penerapan strategi keunggulan biaya menyeluruh (*low cost*) adalah rasio profitabilitas.
- b. Data yang diperlukan untuk penghitungan rasio profitabilitas meliputi: penjualan, harga pokok penjualan, biaya-biaya, termasuk biaya R &D.

- c. Sistem teknologi informasi (STI) yang diperlukan untuk memproses data: *Transaction Processing System (TPS)* dan pengoperasian komputer menggunakan *spreadsheet*.
- d. Peran STI dalam memproses data menjadi informasi analisis rasio: pencatatan transaksi dan kejadian-kejadian ekonomi, pengidentifikasian dan peringkasan dalam kelompok biaya dan penjualan secara cepat dan akurat meskipun jumlah data sangat banyak dan kompleks.
- e. Pemanfaatan informasi analisis rasio oleh manajemen: hasil penghitungan rasio-rasio *Cost of Goods Sold/Sales*, *Gross Profit/ Sales*, *R&D/Sales*, *Operating Earning/Sales*, *Non-operating Gains and Losses/Sales*, *Earning Before Taxes/Sales* suatu periode dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya atau dibandingkan dengan rasio perusahaan lain yang sejenis dan hasil dari perbandingan tersebut dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengevaluasi pencapaian efisiensi biaya dan produktivitas. Selanjutnya, hasil perbandingan tersebut dapat dijadikan pula sebagai dasar perencanaan biaya untuk periode berikutnya, mengupayakan pengendalian biaya secara optimal dalam rangka penetapan harga jual yang paling kompetitif terhadap pesaing atau pengambilan keputusan berkaitan dengan berapa keuntungan (*profit*) yang optimal.
- f. Kontribusi keselarasan strategi keunggulan biaya (*low cost*), analisis rasio dan TPS/komputer dalam perbaikan kinerja perusahaan: manajemen dapat memanfaatkan analisis rasio yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen tradisional dan didukung oleh pemanfaatan TPS/komputer

untuk memantau efisiensi biaya, mengevaluasi harga jual dan optimalisasi penggunaan aktiva serta produktivitas. Berdasarkan analisis tersebut manajemen dapat memotivasi dan memberdayakan karyawan serta memanfaatkan sistem teknologi informasi yang tersedia untuk memperbaiki operasional perusahaan. Proses ini akan berdampak pada perbaikan kinerja perspektif pertumbuhan/pembelajaran. Membaiknya motivasi karyawan dan pemanfaatan sistem teknologi informasi yang optimal dapat membawa perbaikan operasional perusahaan sehingga kinerja proses internal menjadi lebih baik. Membaiknya kinerja proses internal akan berdampak pada makin baiknya kinerja pelanggan, karena hasil dari proses operasional yang baik adalah produk yang makin berkualitas yang sesuai dengan daya beli pelanggan serta pelayanan pelanggan yang makin baik pula. Hal ini dapat dilihat dari indikator sasaran dan pengukuran (kenaikan pangsa pasar, peningkatan kepuasan pelanggan dan sebagainya) dan nilai bagi pelanggan (penetapan harga jual, peningkatan loyalitas pelanggan dan sebagainya). Membaiknya kinerja pelanggan akan berdampak pada makin baiknya kinerja keuangan, hal ini dapat dilihat dari indikator-indikator kinerja keuangan: pertumbuhan, pengurangan biaya dan pemanfaatan aktiva.

- 2) Praktik Sistem akuntansi manajemen: Sistem Biaya Standar-Analisis Varian dan penggunaan Sistem Teknologi Informasi: *Transaction Processing System* (TPS) dan komputer menggunakan *spreadsheet*.
 - a. Tujuan penggunaan Biaya Standar dan Analisis Varian: menyediakan informasi realisasi biaya produksi dan dibandingkan dengan standar

untuk mengetahui terjadi selisih (*varian*) yang merugikan atau tidak.

- b. Data yang diperlukan untuk penetapan biaya standar dan analisis varian: data biaya produksi yang meliputi: konsumsi bahan baku dan pembantu, harga bahan baku dan pembantu, tarif upah tenaga kerja langsung dan rincian biaya overhead.
- c. Sistem teknologi informasi yang diperlukan: *Transaction Processing System (TPS)* atau pengoperasian komputer menggunakan *spreadsheet*.
- d. Peran STI dalam menyediakan informasi biaya standar dan analisis varian: penyediaan data harga bahan, pencatatan dan pengklasifikasian biaya, penyusunan rekapitulasi berbagai macam biaya, menyediakan laporan yang menyajikan biaya standar dan biaya sesungguhnya (aktual) secara rinci, cepat, dan akurat.
- e. Pemanfaatan informasi biaya standar dan analisis varian oleh manajemen: memantau realisasi biaya agar tidak terjadi selisih biaya yang merugikan (yang berarti biaya aktual lebih besar daripada biaya standar). Apabila terjadi selisih, perbaikan yang dapat dilakukan oleh manajemen adalah: perbaikan standar yang akan digunakan untuk periode selanjutnya atau perbaikan operasional di bagian produksi untuk menekan pemborosan.
- f. Kontribusi keselarasan strategi keunggulan biaya menyeluruh, sistem biaya standar-analisis varian dan penggunaan TPS/komputer dalam perbaikan kinerja perusahaan. Hasil analisis varian harus dikomunikasikan oleh manajemen kepada karyawan dan meningkatkan motivasi mereka untuk memperbaiki operasional perusahaan, mengurangi

inefisiensi dan mempertahankan pencapaian efisiensi serta produktivitas dengan mengoptimalkan sistem teknologi informasi yang ada. Makin baik motivasi dan penggunaan STI secara optimal akan memperbaiki kinerja pertumbuhan/pembelajaran. Motivasi dan kinerja karyawan yang makin baik akan berdampak positif bagi perbaikan operasional perusahaan sehingga akan memperbaiki kinerja proses internal. Dengan makin baiknya operasional perusahaan, perbaikan penanganan pelanggan juga akan lebih baik. Membaiknya penanganan pelanggan akan meningkatkan penjualan dan pangsa pasar, dan hal ini akan membawa perbaikan bagi kinerja keuangan perusahaan.

5. Pada posisi ekstrim kanan, organisasi dapat beroperasi dengan menerapkan strategi differensiasi yang didukung oleh sistem akuntansi manajemen strategik dan sistem teknologi informasi pemampu. Mekanisme hubungan antara keselarasan penerapan strategi differensiasi, sistem akuntansi manajemen strategik dan sistem teknologi informasi pemampu dengan kinerja dijelaskan dengan menggunakan *target costing* dan sistem biaya kualitas sebagai contoh.

- 1) Praktik Sistem Akuntansi Manajemen: *Target Costing* dan Sistem Teknologi Informasi: *Data Base System, Electronic Data Interchange (EDI) dan internet*.

- a. Tujuan penggunaan target costing: pengurangan biaya dalam tahap pengembangan dan perancangan model baru untuk mencapai target pasar dan pangsa pasar tertentu.
- b. Data yang diperlukan untuk penetapan *target costing*: (1) data pemasaran

(*marketing*) meliputi: tipe konsumen, daya beli konsumen, selera konsumen, produk pesaing, pangsa pasar pesaing, harga produk pesaing dan promosi, (2) data produksi meliputi: biaya produksi, pemasok, proses produksi, dan rancangan/desain produk .

- c. Sistem teknologi informasi yang diperlukan untuk mendukung penetapan *target costing*: *data base system*, *Electronic Data Interchange (EDI)* atau internet, dan *software* desain produk, misalnya *Computer Aided Design (CAD)*.
- d. Peran STI dalam menyediakan informasi untuk penetapan *target costing*. Internet berperan dalam proses pengumpulan informasi, sedangkan *data base system* berkaitan dengan pemasaran dan produksi, *EDI* dan internet berguna untuk pencarian data ke pemasok mengenai ketersediaan dan harga bahan. *Software* desain produk berperan dalam merancang produk yang dapat menghasilkan desain produk dan proses produksi yang mampu mencapai *target cost* yang ditetapkan sebelumnya.
- e. Pemanfaatan informasi *target costing* oleh manajemen. Informasi *target costing* dapat dimanfaatkan oleh manajemen untuk meluncurkan produk baru yang sesuai dengan perkembangan selera dan keinginan konsumen dengan harga yang terjangkau serta dapat memberikan laba yang diinginkan oleh perusahaan.
- f. Kontribusi keselarasan strategi differensiasi, *target costing* dan *database system*, *EDI* dan internet dalam perbaikan kinerja perusahaan. Informasi tentang *target costing* beserta target-target lainnya dikomunikasikan kepada karyawan dan mendorong mereka untuk mengoptimalkan usaha

untuk merealisasikannya. Pengkomunikasian ini juga disertai dengan pemberian pemahaman kepada karyawan bahwa perusahaan perlu merealisasikan pembuatan produk yang ditargetkan untuk meraih atau mempertahankan keunggulan bersaing. Apabila hal ini dapat dilakukan dengan baik maka kinerja pertumbuhan/pembelajaran akan menjadi makin baik. Perbaikan kinerja tersebut akan mendorong perbaikan operasional dan proses internal di perusahaan. Perbaikan proses internal tentu akan berdampak positif pada makin baiknya pelayanan kepada pelanggan baik dari kualitas dan desain produk sampai pada layanan purna jual, dan hal ini akan membawa perbaikan bagi kinerja pelanggan. Kinerja pelanggan yang makin baik diperoleh karena perusahaan mampu mengarahkan operasional perusahaan dalam memproduksi barang yang sesuai dengan harga yang diinginkan oleh pelanggan. Membaiknya kinerja pelanggan akan meningkatkan penjualan dan laba yang selanjutnya akan membawa perbaikan pada kinerja keuangan.

- 2) Sistem Biaya Mutu dan Penggunaan *Enterprise Resource Planning (ERP)*.
 - a. Tujuan penggunaan sistem biaya mutu: mengumpulkan dan memantau biaya yang berkaitan dengan mutu produk untuk mempertahankan dan menyempurnakan mutu produk. Jenis biaya mutu yang harus dipantau oleh manajemen adalah: (1) biaya pencegahan, (2) biaya penilaian, (3) biaya kegagalan internal dan (4) biaya kegagalan eksternal.
 - b. Data yang diperlukan untuk menyediakan informasi biaya mutu. Biaya mutu berkaitan dengan 3 aktivitas dalam organisasi yaitu: aktivitas pra produksi (terutama desain dan pengembangan produk), produksi, pasca

produksi (penyimpanan/pegudangan, distribusi ke konsumen dan pemberian layanan purna jual). Dengan demikian data yang diperlukan meliputi data biaya-biaya pra produksi, produksi dan pasca produksi.

- c. Sistem teknologi informasi yang diperlukan untuk mendukung penyediaan informasi biaya mutu. Pemantauan biaya mutu melibatkan fungsi/bagian/departemen: desain/pengembangan produk, produksi, penyimpanan/gudang dan penjualan/marketing. *Software* ERP merupakan sistem teknologi informasi terintegrasi yang menghubungkan berbagai bagian dalam organisasi ke dalam satu sistem komputer yang dapat melayani semua kebutuhan perusahaan, baik departemen penjualan, sumber daya manusia (HRD), produksi atau keuangan. Dengan demikian ERP mampu mengumpulkan, mengolah dan menyajikan data biaya-biaya mutu di masing-masing bagian/departemen tersebut dan mengintegrasikannya ke dalam satu bentuk informasi biaya mutu yang menyeluruh.
- d. Pemanfaatan informasi biaya mutu oleh manajemen adalah: manajemen dapat menggunakan informasi biaya mutu untuk memantau pengurangan masing-masing jenis biaya mutu dengan pedoman: kinerja perbaikan mutu dianggap berhasil jika perusahaan mampu melakukan pengurangan biaya mutu secara berkesinambungan, namun dengan kualitas produk yang sesuai dengan yang telah ditetapkan.
- e. Kontribusi keselarasan strategi differensiasi, sistem biaya mutu dan penggunaan ERP dalam perbaikan kinerja perusahaan.

Informasi biaya mutu harus dikomunikasikan kepada karyawan untuk memotivasi mereka melakukan perbaikan operasional dan mengoptimalkan koordinasi bagian-bagian yang terkait dengan mutu serta mengoptimalkan teknologi informasi. Tujuan dari proses ini adalah mengurangi secara terus-menerus biaya mutu agar produktivitas juga makin baik. Jika hal ini dapat dilakukan maka kinerja pertumbuhan/pembelajaran akan membaik. Membaiknya motivasi karyawan tentu akan membawa perbaikan bagi operasional perusahaan dan hal ini akan memperbaiki kinerja proses internal. Perbaikan proses internal juga akan membawa perbaikan bagi kinerja pelanggan, dan selanjutnya akan berdampak bagi membaiknya kinerja keuangan perusahaan.

6. Seperti yang telah dijelaskan dalam subbab 2.1.1.2 dan gambar 2.2, keselarasan juga dicapai oleh organisasi jika tingkat penerapan strategi, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi berada pada tingkat yang sama di sepanjang garis kontinum. Sebaliknya, kondisi tidak selaras terjadi jika subsistem stratejik dan operasional berada pada tingkat yang tidak sama, sebagaimana telah dijelaskan dalam gambar 2.2.
7. Sebagaimana telah dijelaskan dalam subbab 2.1.1.3 bahwa makin tinggi nilai keselarasan total berarti fungsi/peran suatu sistem di suatu perusahaan makin besar, yang selanjutnya akan makin besar pula potensi sistem tersebut dalam mendukung perbaikan kinerja perusahaan. Sebaliknya, *degree of misfit* (tingkat ketidakselarasan) adalah tingkat ketidakselarasan subsistem yang dapat

menyebabkan makin buruknya kinerja. Berdasarkan pengertian yang sama dengan tingkat keselarasan, maka makin tinggi nilai ketidakselarasan, makin besar potensi suatu sistem menjadi penyebab menurunnya kinerja perusahaan. Dapat disimpulkan, terhadap kelompok Selaras, nilai keselarasan total menunjukkan tingkat keharmonisan antar subsistem dalam mendukung perbaikan kinerja. Sedangkan terhadap kelompok Tidak Selaras, tingkat ketidakselarasan (*degree of misfit*) adalah tingkat ketidakselarasan antar subsistem yang berpotensi menyebabkan makin buruknya kinerja. Dengan demikian, Nilai Ketidakselarasan Total berpengaruh negatif terhadap kinerja unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras.

8. Sebagaimana telah dijelaskan di sub bab 2.1.1.1 bahwa salah satu aspek penting dalam teori kontinjensi adalah *task interdependencies* (saling ketergantungan tugas) antar subsistem. Terhadap unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras, meskipun Nilai Ketidakselarasan Total berpotensi berpengaruh terhadap menurunnya kinerja namun nilai tersebut juga mengandung makna sampai seberapa tingkat ketergantungan antar subsistem. Misalnya, unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost*, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen Strategik dan menggunakan Sistem Teknologi Informasi Pemampu dan mampu mencapai kinerja yang tinggi. Kondisi ini dapat dipersepsikan: meskipun unit bisnis tersebut berada dalam kondisi tidak selaras, namun telah terjadi saling ketergantungan antar subsistem sehingga mampu memberikan kontribusi bagi tingginya kinerja yang dicapai oleh unit bisnis.

2.2 Penelitian Terdahulu

2.2.1 Keselarasan Antara Strategi Bersaing dan Sistem Akuntansi Manajemen

Salah satu penelitian tentang hubungan antara strategi bersaing dengan akuntansi manajemen dilakukan oleh Chenhall *and* Langfield-Smith (1998) menyimpulkan sebagian dari perusahaan yang masuk dalam sampel menggunakan strategi diferensiasi dan mampu mencapai kinerja perusahaan yang baik dengan menggunakan sistem akuntansi manajemen tradisional dan strategik secara bersamaan. Sistem akuntansi manajemen tradisional mampu menyediakan informasi keuangan termasuk informasi biaya yang berguna bagi manajemen untuk memantau efisiensi. Selain itu informasi akuntansi tradisional juga menyediakan informasi yang memungkinkan manajemen (misalnya analisa biaya-volume-laba) yang diperlukan untuk pengambilan keputusan: apabila terjadi perubahan pada komponen biaya, harga jual dan volume penjualan, apa dampaknya bagi laba perusahaan dan keputusan apa yang harus diambil berkaitan dengan hal tersebut. Informasi akuntansi manajemen strategik yang menekankan pada informasi baik keuangan maupun non keuangan berperan untuk memantau perkembangan dan perubahan konsumen, produk yang diinginkan oleh pasar, baik dari sisi desain maupun kualitas, harga jual yang terjangkau sehingga dapat diperkirakan berapa harga pokok yang layak sehingga memberikan laba, informasi produk pesaing dan sebagainya.

Sedangkan Baines *and* Langfield-Smith (2003) dan Agbejule *and* Burrowes (2007) memperoleh kesimpulan perusahaan yang menggunakan strategi diferensiasi cenderung memerlukan sistem akuntansi maju (*advanced management accounting system*). Cadez *and* Guilding (2008) menemukan fakta perusahaan yang

menggunakan strategi *prospector* dan orientasi pasar yang tinggi lebih cenderung menerapkan akuntansi manajemen strategik (maju). Sistem akuntansi manajemen dianggap mampu mengarahkan karyawan untuk fokus dalam pencapaian prioritas-prioritas yang diperlukan oleh perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi, misalnya: penekanan pada kualitas, ketepatan deliveri, pelayanan konsumen dan sebagainya. Hasil serupa juga diperoleh oleh Jermias *and* Gani (2004, 2005) yang melakukan penelitian di Indonesia menyimpulkan perusahaan yang menggunakan strategi diferensiasi cenderung menggunakan sistem akuntansi manajemen tipe 1 yaitu sistem akuntansi manajemen yang mampu memberi dukungan bagi perusahaan untuk mendiferensiasi produk-produknya. Maksud dari “mendiferensiasikan produk” adalah memantau perubahan selera konsumen dan membuat produk yang disesuaikan dengan selera dan keinginan konsumen, yang adakalanya terdiri dari berbagai segmen, dan kelompok konsumen, atau target konsumen lainnya. Selain itu Anderson *and* Lanen (1999) yang melakukan penelitian di India dengan menggunakan *case study* memperoleh hasil yang hamper sama. Demikian juga Phadongsitthi (2003) dalam penelitiannya di Thailand dan Nishimura (2005b) di Jepang juga menyimpulkan perusahaan yang menghadapi lingkungan dengan ketidakpastian tinggi cenderung menerapkan strategi yang dianggap mampu untuk menghadapi ketidakpastian tersebut. Selanjutnya untuk memenuhi kebutuhan informasi yang diperlukan untuk mendukung pengambilan keputusan strategis digunakan sistem akuntansi manajemen stratejik yang dianggap mampu menyediakan informasi yang diperlukan. Secara lebih rinci, hubungan antara strategi bersaing yang menggunakan konsep Porter (1993) dengan desain sistem akuntansi manajemen menurut Bhimani (2006:81-82) tampak dalam Tabel 2.8.

Tabel 2.8
HUBUNGAN ANTARA PENERAPAN STRATEGI BERSAING
DAN SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN

Strategic Issue	Strategic Emphasis	
	Cost Leadership	Product Differentiation
Importance of link between cost and price	Higher	Lower
Relevance of market competitor analysis	Higher	Lower
Importance of standard cost	Higher	Lower
Need for detailed manufacturing performance inf.	Higher	Lower
Need for detailed R & D design performance analysis	Lower	Higher

Sumber : Bhimani, 2006 :82.

Penelitian ini menguji keselarasan strategi bersaing dengan sistem akuntansi manajemen dan hubungannya dengan kinerja. Konsep sistem akuntansi manajemen tradisional dan stratejik mengacu pada Nishimura (2005 b), sedangkan strategi bersaing menggunakan konsep Porter (1993) yaitu diferensiasi dan keunggulan biaya rendah (*low cost*). Keselarasan penerapan strategi dengan praktik sistem akuntansi manajemen dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian-penelitian terdahulu sebagaimana telah dijelaskan dalam *critical review* oleh Chenhall (2007:174).

Penelitian berikutnya yang dilakukan oleh Cinquini and Tenucci (2007, 2010) menyimpulkan, Sistem Akuntansi Manajemen Stratejik yang saat ini banyak digunakan terdiri dari: *ABC/M, Attribute Costing, Benchmarking, Competitive Position Monitoring, Competitor Cost Assessment, Competitor Performance Appraisal on public financial statements, Customer Accounting, Integrated Performance Management Systems, Life Cycle Costing, Quality Costing and Strategic Costing*.

2.2.2 Keselarasan Antara Strategi Bersaing dan Sistem Teknologi Informasi.

Keselarasan atau *alignment* adalah penerapan sistem teknologi informasi di waktu dan cara yang tepat dan harmoni dengan strategi, tujuan dan kebutuhan bisnis (Jogiyanto, 2005:362). Maksudnya untuk mendukung implementasi strategi, manajemen memerlukan sistem teknologi informasi yang mampu mengumpulkan, mengolah, mengintegrasikan dan menyimpan serta menyediakan berbagai informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan strategis. Berbagai penelitian menunjukkan hubungan yang positif antara keselarasan strategi bersaing dan sistem teknologi informasi dengan kinerja perusahaan.

Model Keselarasan yang dikemukakan oleh Handerson dan Venkatraman (1989) adalah model yang paling populer. Model tersebut berbasis pada dua asumsi dasar yaitu: kinerja ekonomis secara langsung berhubungan dengan kecocokan strategi dengan IT dan kecocokan tersebut adalah proses yang dinamik (Jogiyanto, 2005:364). Beberapa penelitian memperoleh kesimpulan yang mendukung model Henderson dan Venkatraman bahwa implementasi strategi yang selaras dengan penggunaan IT berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Misalnya Duh *et al.* (2006) menemukan bukti terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara penerapan teknologi informasi yang digunakan untuk perencanaan dan pengendalian strategi dengan kinerja perusahaan. Hubungan tersebut akan lebih kuat jika faktor-faktor penghambat (*impediments*) dapat diminimalkan. Penelitian Salwe *et al.* (2010) menemukan bukti empiris IT berperan sebagai *enabler* dalam implementasi strategi dan keuntungan yang diperoleh dari pemanfaatan IT adalah perbaikan proses bisnis, peningkatan efektivitas dan kepuasan konsumen. Manfaat ini diperoleh karena

pemanfaatan teknologi informasi (misalnya: internet dan *teleconference*) memungkinkan komunikasi antar bagian atau departemen, bahkan dengan lokasi yang saling berjauhan, dapat dilakukan lebih efektif dan efisien.

Dalam perkembangan selanjutnya para peneliti berusaha melakukan telaah lebih jauh tentang hubungan antara model strategi yang dipilih untuk diimplementasikan oleh perusahaan dengan sistem teknologi informasi yang digunakan untuk mendukung implementasi strategi. Hasil penelitian Atkins (1994) yang selanjutnya banyak digunakan sebagai landasan oleh peneliti-peneliti berikutnya menyimpulkan perusahaan yang menerapkan strategi *defender* dan menekankan pencapaian efisiensi melalui minimalisasi *cost* (*cost reduction*) cenderung menggunakan IT yang mampu mendukung upaya-upaya tersebut. Sebaliknya, perusahaan yang menerapkan strategi *prospector* atau yang juga dikenal sebagai strategi *first mover* yang umumnya fokus pada inovasi produk dan secara aktif merespon peluang-peluang pasar, maka IT yang sesuai adalah yang mampu mendukung upaya tersebut, misalnya *CAD/CAM* atau *executive information system* (*EIS*). Model strategi Mile and Snow yang terdiri dari *prospector*, *analyzer*, *defender* dan *reactor* juga digunakan dalam penelitian Kroteau and Bergeron (2001) dengan kesimpulan yang hampir sama, bahwa model strategi yang diimplementasikan harus didukung oleh sistem teknologi informasi yang sesuai untuk menghasilkan kinerja yang optimal.

Dalam penelitian ini sistem teknologi informasi dibedakan menjadi dua yaitu sebagai pengotomatisasi (*automation*) dan pemampu (*enabler*) menurut konsep Venkatraman (1994), sedangkan strategi bersaing menggunakan konsep Porter (1993)

yaitu diferensiasi dan *low cost*. Keselarasan penerapan strategi dengan penggunaan STI dalam penelitian ini didasarkan pada :

1. Penelitian Tavakolian (1999) yang menyimpulkan perusahaan yang mengimplementasikan strategi konvensional (tidak agresif) cenderung menerapkan sistem informasi yang lebih sentralistik dibandingkan dengan perusahaan yang mengimplementasikan strategi agresif. Hal ini juga berpengaruh terhadap pilihan teknologi informasi yang digunakan untuk mendukung implementasi strategi. Unit organisasi yang menerapkan strategi konservatif cenderung menerapkan TI yang sentralistik dan dengan fungsi TI yang lebih sederhana. Unit organisasi yang menerapkan strategi yang agresif cenderung menerapkan TI yang terdesentralisasi dan kompleks untuk mengintegrasikan penerapan strategi dalam rangka meraih *competitiveness*.
2. Kesimpulan penelitian Atkins (1994): perusahaan yang menerapkan strategi menjual produk di pasar yang sudah ada/mapan, sistem teknologi informasi yang diperlukan adalah sistem yang dapat membantu menyediakan informasi yang berkaitan dengan pengurangan biaya (*cost*). Sedangkan perusahaan yang menerapkan strategi yang sebaliknya, sistem teknologi informasi yang digunakan adalah yang dapat mendukung implementasi strategi dan memungkinkan perusahaan melakukan inovasi produk dan pasar.
3. *Critical review* berkaitan dengan keselarasan penerapan strategi, dan penggunaan teknologi informasi yang dikemukakan oleh Chenhall (2007:174).

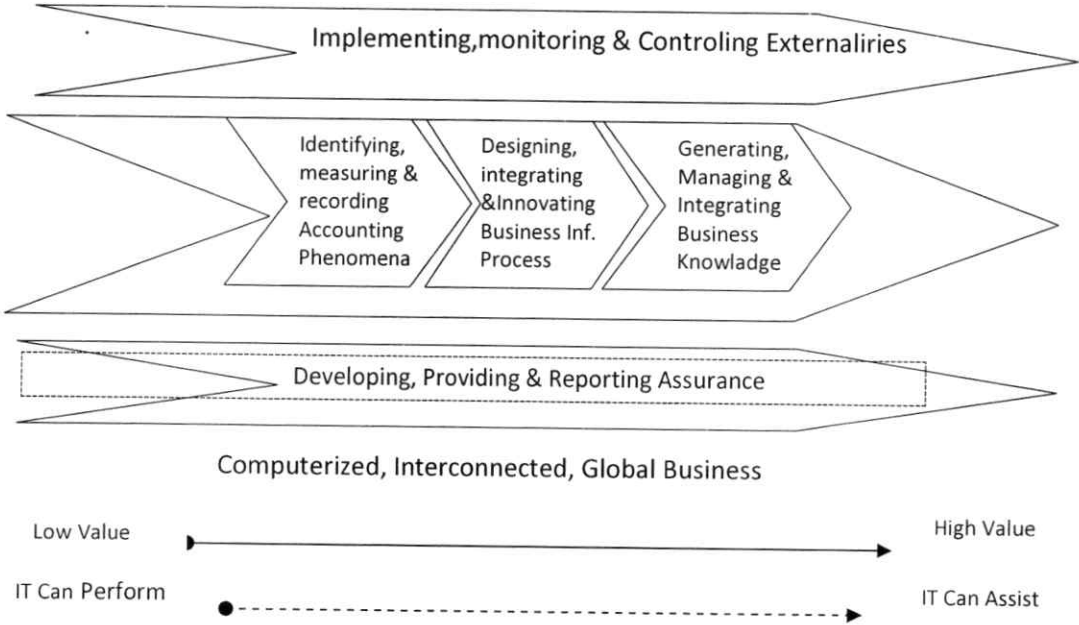
Berdasarkan kesimpulan beberapa penelitian dan proposisi tersebut maka:

- a. Perusahaan yang menerapkan strategi konservatif yang menjual produk di pasar yang sudah ada dan menekankan pada penurunan harga pokok (*cost reduction*), atau memproduksi produk-produk yang standar dan tidak terdiferensiasi, yang berarti cenderung menggunakan strategi biaya rendah (*low cost*), memiliki kecenderungan menerapkan teknologi informasi yang sederhana dan kurang kompleks. Jika dikaitkan dengan konsep yang diajukan oleh Venkatraman (1994), teknologi informasi yang kurang kompleks dan hanya menekankan pada penyediaan informasi yang berkaitan dengan efisiensi biaya dianggap serupa dengan otomatisasi dan berada pada *evolutionary level*.
- b. Perusahaan yang menerapkan strategi agresif dan intensif dalam melakukan inovasi baik produk maupun pasar, atau perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi memilih teknologi informasi yang mampu menghubungkan satu kegiatan dengan kegiatan lain dan menyediakan *data real time* secara luas. Hal ini mendorong respon yang fleksibel, kemudahan komunikasi bagi seluruh anggota organisasi untuk memfasilitasi saling ketergantungan yang makin tinggi. Jika dikaitkan dengan konsep yang diajukan oleh Venkatraman (1994) maka teknologi informasi yang diperlukan oleh organisasi yang menerapkan strategi seperti ini adalah teknologi yang memiliki peranan sebagai pemampu (*enabler*) atau berada di tingkat *revolutionary*.

2.2.3 Keselarasan Antara Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi.

Menurut Bhimani (2006:74), di era digital saat ini organisasi makin membutuhkan informasi yang memiliki karakteristik “*more broad scope, timely,*

aggregated and integrated information.” Sistem akuntansi manajemen diharapkan mampu menyediakan informasi yang sesuai dengan karakteristik yang dibutuhkan organisasi. Sebagaimana dikemukakan oleh Dechow *et al.* (2007, 629-633), akuntansi memerlukan peran teknologi informasi, bahkan saat ini akuntansi tidak mungkin dijalankan tanpa peran teknologi informasi. Pendapat yang sama juga dikemukakan oleh Grandlund *and* Mouritsen (2003) bahwa sistem teknologi informasi **memfasilitasi** sistem akuntansi, termasuk sistem akuntansi manajemen. Peran sistem teknologi informasi dalam mem”fasilitasi” sistem akuntansi manajemen, secara lebih rinci dijabarkan oleh Hunton (2002) dalam Gambar 2.12. Berdasarkan gambar tersebut, hubungan antara sistem akuntansi manajemen dengan sistem teknologi informasi dapat dijelaskan sebagi berikut:



Gambar 2.12
KETERKAITAN ANTARA SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN
DAN SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI
Sumber : Hunton, 2002

- a. Pada area dengan penambah nilai yang rendah (*low value chain*), akuntansi berperan “secara tradisional”, yaitu dalam pengidentifikasian dan pencatatan transaksi (dan kejadian-kejadian ekonomi lainnya). Teknologi informasi yang digunakan dalam tahap ini membantu mengotomatisasi kegiatan menggunakan computer dan bersifat rutin.
- b. Pada area selanjutnya, akuntansi berkaitan dengan pemrosesan (meliputi *designing, integrating and innovating*) data menjadi informasi yang berguna, termasuk untuk “cek internal” yang bertujuan untuk memastikan bahwa pencatatan sudah dilakukan dengan benar dan tidak ada kesalahan. Aktivitas ini juga merupakan aktivitas rutin menggunakan komputer, sehingga dapat dikatakan teknologi informasi dalam area ini masih berperan sebagai pengotomatisasi.
- c. Pada area selanjutnya, akuntansi berperan dalam perolehan, pengelolaan dan pengintegrasian pengetahuan (*business knowledge*), baik yang bersumber dari internal maupun dari external. Teknologi informasi yang diperlukan pada area ini misalnya: sistem *data base, data warehouse, data mart* dan sistem lainnya yang memungkinkan diperolehnya “pengetahuan” bagi individu-individu dalam organisasi. Teknologi informasi, dengan demikian berperan tidak hanya sebagai sarana pengotomatisasi pekerjaan yang sebelumnya dikerjakan secara manual, namun akan mengarahkan pengambilan keputusan terutama yang bersifat strategis.

Dalam tataran praktis, hubungan antara teknologi informasi (TI) dan sistem akuntansi manajemen berdasarkan *critical review* yang dilakukan oleh Dechow (2007: 629), diantaranya adalah:

1. Dengan *activity based costing*, TI diperlukan untuk mendukung desain

strategi dan menyediakan informasi berkaitan dengan *business workflow*.

2. Dengan *Balanced Scorecard*, TI diperlukan sehubungan dengan penyediaan informasi yang menghubungkan bagian - bagian organisasi baik secara horizontal maupun vertikal.
3. Dengan *shareholder value analysis*, berkaitan dengan alignment antara analisis-analisis manajemen dengan shareholder value.
4. Dengan *customer management relationship*, IT berkaitan dengan penyediaan informasi untuk mengeksplorasi data tentang berbagai aspek konsumen.

Penelitian Hu and Morton (2008) menyimpulkan pentingnya mencapai keselarasan antara TI (dalam hal ini *ERP*) dengan struktur organisasi (termasuk didalamnya sistem akuntansi). Kesimpulan penelitian Hyvonen (2007) juga sama, bahwa *contemporary management accounting system* (yang terdiri dari sistem informasi non-finansial, *balanced-scorecard*, survey kepuasan konsumen dan *qualitative measures*) yang dikombinasikan dengan sistem teknologi informasi maju (*advanced*) terbukti berpengaruh terhadap kinerja perusahaan dari perspektif konsumen (*customer performance*).

Penelitian ini menguji keselarasan praktik sistem akuntansi manajemen dengan penggunaan sistem teknologi informasi. Konsep sistem akuntansi manajemen tradisional dan stratejik mengacu pada Nishimura (2005 a), sedangkan sistem teknologi informasi menggunakan konsep Venkatraman (1994) yaitu teknologi informasi sebagai pengotomatisasi (*automation*) dan pemampu (*enabler*). Keselarasan praktik sistem akuntansi manajemen dengan penggunaan system teknologi informasi didasarkan pada kesimpulan Hunton (2002) dan *critical review*

Chenhall (2007:17), yang dapat disimpulkan bahwa:

1. Perusahaan yang cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional, yang menekankan pada informasi keuangan, efisiensi biaya dan produktivitas, cenderung memerlukan “dukungan” sistem teknologi informasi sebagai pengotomatisasi.
2. Perusahaan yang cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen stratejik, yang menekankan pada informasi baik keuangan maupun non keuangan untuk pengambilan keputusan strategis, cenderung memerlukan “dukungan” sistem teknologi informasi sebagai pemampu. Teknologi informasi sebagai pemampu dianggap mampu menghubungkan satu kegiatan dengan kegiatan lain dan menyediakan *data real time* secara luas, mendorong respon yang fleksibel, kemudahan komunikasi bagi seluruh anggota organisasi untuk memfasilitasi saling ketergantungan yang makin tinggi.

2.2.4 Keselarasan Antara Strategi Bersaing, Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi.

Seaman and Williams (2005) dalam penelitiannya menyimpulkan apabila perusahaan mampu mencapai keselarasan antara strategi dan sistem teknologi informasi dengan didukung oleh sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi yang dapat digunakan untuk merespon berbagai tingkat ketidakpastian lingkungan akan berdampak positif terhadap kinerja perusahaan. Sementara itu, Hyvonen (2008) menyimpulkan terdapat hubungan yang kuat antara *customer performance* dengan tiga interaksi (*three way interaction*) yaitu *customer-focused strategy*, *contemporary performance measures (management accounting systems)* and

advanced information technology. Untuk perusahaan yang tidak menekankan pada strategi *customer focus*, penggunaan sistem akuntansi manajemen kontemporer dan teknologi informasi maju (*advanced information technology*) juga mampu mendorong perusahaan mencapai kinerja yang lebih baik. Hasil ini mendukung kesimpulan penelitian sebelumnya tentang hubungan antara keselarasan sistem teknologi informasi, strategi dan sistem akuntansi manajemen dengan kinerja perusahaan.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara keselarasan penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi dengan kinerja unit bisnis. Keselarasan penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi mengacu pada *critical review* dan beberapa kesimpulan penelitian sebagaimana telah dijelaskan pada bagian sebelumnya bahwa:

1. Perusahaan yang menerapkan strategi keunggulan biaya menyeluruh (*low cost*) yang menekankan pada efisiensi dan produktivitas, cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan menggunakan sistem teknologi informasi sebagai pengotomatisasi.
2. Perusahaan yang menerapkan strategi differensiasi yang menekankan pada kepuasan konsumen dan inovasi produk, cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi sebagai pemampu.

Kesimpulan ini telah sejalan dengan *critical review* yang dilakukan oleh Chenhall (2007:174).

BAB 3

RERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

3.1 Rerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian serta tinjauan pustaka yang disajikan pada bab-bab sebelumnya, pada bab ini disajikan rerangka konseptual dan hipotesis penelitian. *Grand theory* penelitian ini adalah teori kontinjensi (*contingency theory*) Burrell and Morgan (1979) dan Donaldson (2001). Berdasarkan teori kontinjensi, kinerja atau efektivitas organisasi ditentukan oleh kemampuan organisasi dalam merespon perubahan lingkungan eksternal dan kemampuan internal dalam merespon faktor-faktor eksternal. Kemampuan tersebut akan diperoleh jika organisasi mencapai keselarasan (*fit*) antara variabel kontekstual dengan variabel subsistem organisasi. Dengan kata lain, kinerja yang lebih baik akan diperoleh jika perusahaan mencapai keselarasan antar subsistem dalam organisasi yang mampu merespon perubahan variabel-variabel eksternal (Burrell and Morgan, 1979:176-178). Selain itu kinerja yang lebih baik juga akan diperoleh jika nilai keselarasan yang menunjukkan tingkat keharmonisan antar subsistem juga tinggi (Donaldson, 2001: 187; Gerdin and Greeve, 2004; Jermias and Gani, 2004). Sebaliknya, menurut teori kontinjensi, kondisi tidak selaras (*misfit*) dan tingkat ketidakselarasan (*degree of misfit*) yang tinggi di suatu unit bisnis dapat berpengaruh pada menurunnya kinerja (Donaldson, 2001:187).

Model Keselarasan dalam penelitian ini didasarkan pada telaah para peneliti sebelumnya bahwa:

1. Unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan memerlukan dukungan sistem teknologi informasi sebagai pengotomatisasi. Strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) merupakan strategi yang digunakan oleh perusahaan untuk memenangkan persaingan dengan menetapkan harga jual produk yang murah. Agar dapat menetapkan harga jual murah, perusahaan harus melakukan efisiensi menyeluruh terhadap biaya. Sistem akuntansi manajemen tradisional merupakan sistem yang dirancang untuk menghasilkan informasi yang menekankan aspek keuangan, terutama ditujukan untuk memantau efisiensi biaya dan produktivitas. Oleh karena itu, sistem akuntansi manajemen tradisional merupakan sistem yang dianggap dapat mendukung penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*). Sedangkan sistem teknologi informasi sebagai pengotomatisasi merupakan sistem teknologi informasi yang digunakan untuk meningkatkan kecepatan, keakuratan, dan kemampuan dalam memproses data dalam jumlah yang sangat besar. Dengan demikian STI Pengotomatisasi dianggap dapat memfasilitasi sistem akuntansi manajemen dalam menghasilkan informasi keuangan secara cepat dan akurat yang akan digunakan oleh manajemen dalam mensukseskan penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*).

2. Unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi cenderung mempraktikkan sistem akuntansi manajemen stratejik dan memerlukan dukungan sistem teknologi informasi sebagai pemampu. Strategi diferensiasi merupakan strategi yang digunakan untuk memperoleh keunggulan bersaing dengan menciptakan keunikan atau kekhasan produk. Keunikan atau kekhasan dapat berupa: rancangan (desain) produk, merk, kualitas dan sebagainya, yang sengaja diciptakan untuk menarik minat konsumen baru atau mempertahankan loyalitas konsumen lama. Penerapan strategi differensiasi memerlukan informasi keuangan (terutama informasi akuntansi) maupun non keuangan. Sistem akuntansi manajemen stratejik merupakan sistem akuntansi manajemen yang mengintegrasikan informasi keuangan dan non-keuangan secara seimbang. Oleh karena itu sistem akuntansi manajemen stratejik dianggap mampu mendukung penerapan strategi differensiasi. Sedangkan sistem teknologi informasi pemampu merupakan sistem teknologi informasi yang digunakan untuk mengumpulkan, mengadministrasikan, menyimpan (dalam bentuk *database*) dan mengintegrasikan serta memproses berbagai macam data baik keuangan maupun non keuangan, menjadi laporan atau informasi dengan cepat, akurat dan dalam jumlah yang sangat besar. Oleh karena itu sistem teknologi informasi pemampu dianggap dapat memfasilitasi sistem akuntansi manajemen stratejik dalam menghasilkan informasi keuangan dan non keuangan secara cepat, akurat dan lengkap, yang selanjutnya digunakan oleh manajemen dalam

mendukung implementasi strategi diferensiasi. Selain itu, sistem teknologi informasi pemampu juga dapat digunakan untuk saling bertukar data/informasi antar individu atau bagian, menjembatani saling ketergantungan antar bagian dan mengurangi ketidakpastian tugas bagi individu-individu dalam organisasi. Peran tersebut dinilai penting mengingat strategi differensiasi umumnya digunakan oleh perusahaan yang menghadapi ketidakpastian lingkungan yang tinggi.

3. Konsep keselarasan (*fit*) yang digunakan dalam penelitian ini adalah konsep *fit* menurut kategori Cartesian dengan subkategori *Contingency* yang menempatkan kinerja sebagai variabel dependen (Gerdin and Greeve, 2004).

Penelitian ini diharapkan:

1. Menghasilkan kesimpulan bahwa unit bisnis yang menerapkan strategi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen dan menggunakan sistem teknologi informasi yang selaras (*fit*) sesuai dengan teori kontinjensi berkinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran lebih baik dari pada perusahaan yang berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*).
2. Mendapatkan bukti empiris bahwa Tingkat Keselarasan Total unit bisnis berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras, baik Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2.
3. Mendapat bukti empiris bahwa Nilai Ketidakselarasan Total unit bisnis berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan

pertumbuhan/pembelajaran pada masing-masing konfigurasi kelompok Tidak Selaras *Low Cost* dan Tidak Selaras Diferensiasi.

3.2 Hipotesis Penelitian

Hipotesis adalah jawaban sementara atas rumusan masalah yang diuji menggunakan uji statistik yang sesuai. Hipotesis yang diajukan dalam studi ini adalah sebagai berikut:

Hipotesis 1.

Sesuai dengan teori kontinjensi, unit yang mampu mencapai keselarasan (*fit*) antara ketiga elemen yaitu strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi akan mencapai keunggulan bersaing yang pada gilirannya mampu meraih kinerja lebih baik dibandingkan dengan unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*). Hipotesis disusun sebagai berikut:

- H1.1 A Kinerja Keuangan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*.
- H1.1B Kinerja Pelanggan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*.
- H1.1C Kinerja Proses Internal unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*.

- H1.1D Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*.
- H1.2A Kinerja Keuangan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.
- H1.2B Kinerja Pelanggan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.
- H1.2C Kinerja Proses Internal unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.
- H1.2D Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.

Hipotesis 2

Sebagaimana dijelaskan dalam Bab 2 bahwa terhadap setiap subsistem dapat diberikan *score* atau nilai keselarasan dan rata-rata nilai keselarasan seluruh subsistem yang membentuk suatu sistem adalah Nilai Keselarasan Total. Semakin tinggi nilai keselarasan antar subsistem, akan semakin besar pula kontribusi subsistem tersebut dalam mendukung perbaikan kinerja. Dalam Teori Kontinjensi, semakin tinggi Nilai Keselarasan Total berarti makin besar potensi suatu sistem

dalam mendukung perbaikan kinerja. Dengan demikian, Nilai Keselarasan Total unit bisnis berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras, baik Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2. Hipotesis yang disusun adalah sebagai berikut:

- H2.1A Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Keuangan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1
- H2.1B Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Pelanggan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1
- H2.1C Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Proses Internal pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1
- H2.1D Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1.
- H2.2A Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Keuangan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.
- H2.2B Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Pelanggan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.
- H2.2C Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Proses Internal pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.
- H2.2D Nilai keselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.

Hipotesis 3.

Apabila subsistem yang membentuk suatu sistem berada dalam kondisi tidak selaras, maka menurut teori kontinjensi, ketidakselarasan (*misfit*) berpotensi terhadap makin rendahnya kinerja. Dengan demikian, terhadap unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* dan berada dalam kondisi tidak selaras, Nilai Ketidakselarasan Total unit bisnis berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Hipotesis disusun sebagai berikut:

- H3.1A Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
- H3.1B Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
- H3.1C Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
- H3.1D Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
- H3.2A. Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 2.
- H3.2B. Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 2.
- H3.2C Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 2.

- H3.2D Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 2.
- H3.3A Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 3.
- H3.3B. Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 3.
- H3.3C Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 3.
- H3.3D Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 3.

Hipotesis 4.

Terhadap unit bisnis yang menerapkan strategi Diferensiasi dan berada dalam kondisi tidak selaras, Nilai Ketidakselarasan Total unit bisnis berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Hipotesis disusun sebagai berikut:

- H4.1A Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 1.
- H4.1B Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 1.

- H4.1C Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 1.
- H4.1D Nilai ketidakselarasan total berpengaruh positif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 1.
- H4.2A Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 2.
- H4.2B Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 2.
- H4.2C Nilai ketidakeselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 2.
- H4.2D Nilai ketidakeselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 2.
- H4.3A Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Keuangan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 3.
- H4.3B. Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pelanggan pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 3.
- H4.3C Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Proses Internal kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 3.
- H4.3D Nilai ketidakselarasan total berpengaruh negatif terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 3.

Untuk itu unit bisnis yang menjadi subyek dalam penelitian ini akan dikelompokkan menjadi 2 (dua) yaitu:

1. Kelompok Selaras (*fit*) yang terdiri dari 2 (dua) kelompok yaitu :
 - a. Selaras (*Fit*) Tipe 1: Unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional, dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi.
 - b. Selaras (*Fit*) Tipe 2: Unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen stratejik dan menggunakan teknologi informasi pemampu.
2. Kelompok Tidak Selaras (*Misfit*) juga terdiri dari dua :
 - a. Tidak Selaras *Low Cost*: unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional namun menggunakan sistem teknologi informasi pemampu, atau mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem tekonologi informasi pemampu.
 - b. Tidak Selaras Diferensiasi: unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen stratejik namun menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi, atau mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan menggunakan sistem teknologi informasi sebagai pengotomatisasi.

Konfigurasi keselarasan masing-masing kelompok disajikan dalam Rerangka Konseptual penelitian ini di Gambar 3.1.

Kelompok	Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi		
Selaras (<i>Fit</i>) Tipe 1	Strategi Bersaing (yang diterapkan)	Sistem Akuntansi Manajemen (yang dipraktikkan)	Sistem Teknologi Informasi (yang digunakan)
	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI
Selaras (<i>Fit</i>) Tipe 2	DIFFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU
Tidak Selaras <i>Low Cost</i>	Konfigurasi 1 :		
	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU
	Konfigurasi 2 :		
Tidak Selaras <i>Differensiasi</i>	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU
	Konfigurasi 3 :		
	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI
Tidak Selaras <i>Differensiasi</i>	Konfigurasi 1 :		
	DIFFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI
	Konfigurasi 2 :		
	DIFFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI
Tidak Selaras <i>Differensiasi</i>	Konfigurasi 3 :		
	DIFFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU

Gambar 3.1
RERANGKA KONSEPTUAL

BAB 4

METODE PENELITIAN

4.1 Jenis dan Rancangan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh antara keselarasan penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi dengan kinerja unit bisnis. Metode penelitian adalah metode *survey* yang menggunakan kuesioner sebagai instrumen dalam mengumpulkan data yang dikirim ke responden yang terpilih sebagai sampel dan penentuan sampel itu sendiri telah dilakukan berdasarkan prosedur tertentu. Setelah data diperoleh selanjutnya dilakukan analisis dan uji hipotesis dan hasilnya merupakan temuan empiris yang diperoleh dari penelitian ini. Analisis data dilakukan dengan menggunakan MANOVA dan Regresi.

4.2 Populasi, Sampel, Besar Sampel dan Teknik Penarikan Sampel

Populasi penelitian ini adalah unit bisnis perusahaan manufaktur besar di Jawa Timur. Unit bisnis merupakan bagian dari organisasi yang diperlakukan sebagai *profit center*. Menurut Badan Pusat Statistik (BPS) perusahaan manufaktur besar adalah perusahaan manufaktur yang memiliki karyawan lebih dari 100 orang (www.bps.go.id). Menurut Data Departemen Perindustrian, sampai dengan tahun 2010 jumlah perusahaan manufaktur di Jawa Timur yang memiliki karyawan lebih dari 100 orang sebanyak 478 perusahaan (Dep. Perindustrian, 2010). Oleh karena unit analisis penelitian ini adalah unit bisnis, apabila diasumsikan dari satu perusahaan diambil satu unit bisnis, maka populasi penelitian ini berjumlah 478 unit bisnis.

Penentuan sampel dilakukan dengan pendekatan Yamane (1973) sebagaimana dikutip oleh Ferdinand (2006:227) dengan rumus berikut:

$$n = \frac{N}{1 + ND^2}$$

dengan :

n = jumlah sampel

N = ukuran populasi

D = presisi yang ditetapkan atau prosentase kelonggaran ketidaktelitian

karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir.

Rumus tersebut digunakan apabila jumlah populasi diketahui. Apabila D sebesar 10%, maka besarnya sampel penelitian ini adalah :

$$n = \frac{478}{1 + 478 (10\%)^2}$$

$$n = \frac{478}{5,78}$$

$$n = 83$$

Penentuan D sebesar 10% didasarkan pada pertimbangan: nilai signifikansi (α) paling tinggi yang digunakan dalam studi ini sebesar 10% dan perkiraan responden yang bersedia menerima dan mengisi kuesioner.

Pemilihan sampel dilakukan secara *purposive sampling*. Menurut Ferdinand (2006:231), peneliti dapat menggunakan metode *purposive sampling* jika peneliti telah memahami bahwa informasi yang dibutuhkan dapat diperoleh dari satu sasaran tertentu yang mampu memberikan informasi yang diperlukan oleh peneliti. Dalam penelitian ini prioritas awal unit bisnis yang dipilih adalah unit bisnis yang

didalamnya terdapat kolega, teman atau pihak lain yang memenuhi kriteria dan diperkirakan bersedia menjadi responden. Apabila masih kurang, peneliti menggunakan metode *simple random sampling* dengan mengirimkan kuesioner melalui e - kuesioner atau kurir kepada unit bisnis lainnya yang dipilih secara acak.

Responden penelitian adalah manajer unit bisnis atau manajer keuangan unit bisnis (CFO/*Chief Financial Officer*) atau internal auditor unit bisnis. Artinya dalam satu unit bisnis sebagai unit analisis diusahakan dapat diperoleh data dari manajer unit bisnis. Mengingat sulitnya memperoleh data dari manajer unit bisnis, maka akan diupayakan diperoleh data dari CFO. Kalaupun mendapatkan data dari CFO juga sulit, maka upaya selanjutnya adalah mendapatkannya dari internal auditor unit bisnis. Manajer unit bisnis dipilih sebagai responden dengan pertimbangan manajer unit bisnis merupakan pimpinan puncak yang menentukan kebijakan dan memahami secara garis besar sistem yang dijalankan di unit bisnis yang dipimpinnya. CFO dipilih sebagai responden dengan alasan: (1) pengetahuan profesional mereka berkaitan dengan pengembangan sistem akuntansi manajemen di sebuah perusahaan dianggap lebih memadai dan (2) peran mereka dalam mengelola dan melakukan koordinasi berkaitan dengan aliran informasi ke seluruh perusahaan (Seaman and Williams, 2006). Sedangkan pemilihan internal auditor sebagai responden dengan pertimbangan pengetahuan mereka tentang teknologi informasi dan sistem akuntansi manajemen serta informasi baik keuangan maupun non keuangan yang harus dimiliki agar dapat melaksanakan fungsinya. Hal ini dapat dilihat dari materi Program Sertifikasi QIA (*Qualified Internal Auditor*) yang meliputi: Pengendalian Intern & Manajemen Risiko, Pelaksanaan Penugasan Audit Internal, Analisis Bisnis &

Teknologi Informasi serta Prinsip & Teknik Manajemen, yang di dalamnya termasuk pengetahuan tentang Manajemen Strategik (www.ypia.org).

4.3 Variabel Penelitian

4.3.1 Klasifikasi Variabel

Variabel penelitian ini terdiri dari 2 (dua) jenis yaitu:

1. Variabel Independen (X): keselarasan strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen (SAM) dan sistem teknologi informasi (STI). Terdapat 2 (dua) kelompok Selaras dan 2 (dua) kelompok Tidak Selaras yaitu:
 - a. Selaras Tipe 1 (X1)
 - b. Selaras Tipe 2 (X2)
 - c. Tidak Selaras Differensiasi (X3)
 - d. Tidak Selaras *Low Cost* (X4).
2. Variabel Dependen (Y): Kinerja, terdiri dari :
 - a. Kinerja Keuangan (Y1).
 - b. Kinerja Pelanggan (Y2).
 - c. Kinerja Proses Internal (Y3)
 - d. Kinerja Pembelajaran dan Pertumbuhan (Y4)

Hubungan antara variabel keselarasan dengan keempat perspektif kinerja secara logika dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Apabila dalam suatu unit bisnis dicapai keselarasan antara strategi bersaing, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi, berarti, sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi mampu mendukung

implementasi strategi. Secara rinci, sistem teknologi informasi mampu berperan sebagai alat untuk mencari, mengumpulkan, mengolah dan menyimpan data dan informasi. STI juga mampu berperan sebagai alat komunikasi antar karyawan, mendukung kinerja tim, mengurangi ketidakpastian tugas dan memfasilitasi saling ketergantungan, baik antar individu maupun bagian /departemen. Dengan memanfaatkan fasilitas sistem teknologi informasi, sistem akuntansi manajemen dapat menjalankan peran sebagai penyedia informasi secara cepat dan akurat yang diperlukan oleh manajemen dalam membuat keputusan-keputusan yang diperlukan untuk implementasi strategi.

- b. Dengan kondisi pada poin a memungkinkan unit bisnis memotivasi dan memberdayakan karyawan sehingga mereka dapat memberikan kinerja terbaik sehingga kinerja pembelajaran/pertumbuhan akan baik.
- c. Apabila kinerja perspektif pertumbuhan/pembelajaran membaik maka unit bisnis akan mampu mendorong karyawan untuk memperbaiki proses internal menuju pengelolaan yang efektif dan efisien, diantaranya dalam mengelola operasional, pelanggan, melakukan inovasi, dan ketepatan serta kecepatan dalam merespon perubahan-perubahan sosial. Apabila kondisi tersebut dapat dicapai berarti kinerja proses internal akan baik.
- d. Dengan kinerja proses internal yang baik unit bisnis akan mampu mendorong perbaikan pelayanan kepada pelanggan, memenuhi berbagai macam keinginan dan harapan pelanggan, termasuk dalam mematuhi berbagai aturan hukum yang berlaku. Ini berarti kinerja pelanggan akan baik.

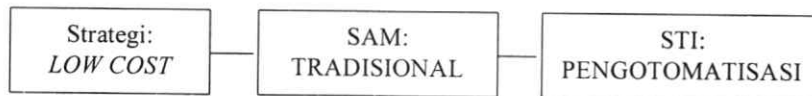
- e. Membaiknya kinerja pelanggan akan meningkatkan volume penjualan sehingga akan meningkatkan laba. Pengelolaan operasional yang membaik akibat dari membaiknya proses internal juga berdampak pada makin efisiennya operasional unit bisnis yang akan diikuti pencapaian kinerja keuangan yang baik pula.

4.3.2 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

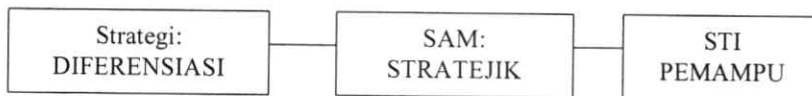
4.3.2.1 Definisi Operasional Variabel

1. Keselarasan Strategi Bersaing, Sistem Akuntansi Manajemen (SAM), dan Sistem Teknologi Informasi (STI) adalah penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi di suatu unit bisnis dengan konfigurasi sebagai berikut:

- a. Kelompok Selaras Tipe 1:

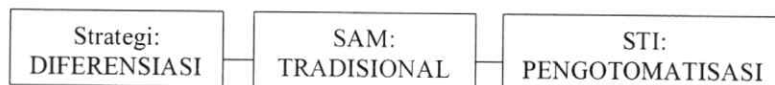


- b. Kelompok Selaras Tipe 2



- c. Kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.

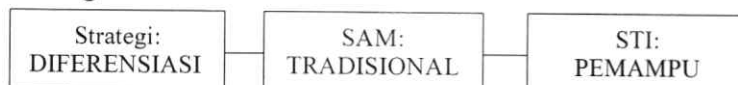
- 1) Konfigurasi 1:



- 2) Konfigurasi 2:

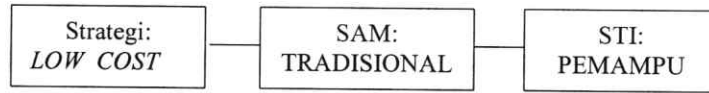


- 3) Konfigurasi 2:

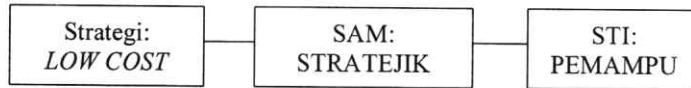


d. Kelompok Tidak Selaras Low Cost.

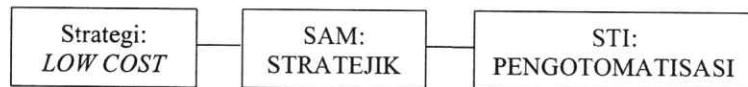
1) Konfigurasi 1:



2) Konfigurasi 2:



3) Konfigurasi 3:



Dalam penelitian ini;

- 1) Strategi Diferensiasi adalah upaya mencapai posisi aman dalam industri dengan mendiferensiasikan produk yang dirasakan oleh keseluruhan industri sebagai hal yang unik. Strategi Keunggulan Biaya Rendah (*Low Cost*) adalah upaya mencapai posisi aman dalam industri melalui efisiensi biaya secara menyeluruh dengan tujuan unit bisnis dapat menetapkan harga yang lebih rendah daripada pesaing-pesaingnya.
- 2) Sistem Akuntansi Manajemen Stratejik adalah sistem akuntansi manajemen yang menggabungkan informasi keuangan dan non-keuangan termasuk informasi yang berkaitan dengan konsumen, pesaing dan informasi-informasi lain yang berguna bagi perusahaan untuk mendukung implementasi strategi differensiasi. Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional adalah sistem akuntansi manajemen yang menekankan pada informasi keuangan untuk melakukan pengendalian biaya dalam rangka pencapaian efisiensi dan produktivitas sehingga dapat digunakan untuk

mendukung penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*).

- 3) Sistem Teknologi Informasi (STI) Pengotomatisasi merupakan penggunaan komputer menggunakan *spreadsheet* (misalnya program *Microsoft Excel*), *Transaction Processing System* (TPS) dan *Electronic Data Interchange* (EDI) berbasis telepon atau jaringan lokal guna meningkatkan kecepatan, keakuratan, dan kemampuan dalam memproses data-data dalam jumlah yang sangat besar sehingga didapatkan laporan atau informasi yang diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan yang mendukung penerapan strategi Keunggulan Biaya Rendah (*Low Cost*). Sistem teknologi informasi pemampu merupakan sistem teknologi informasi yang digunakan untuk mengumpulkan, mengadministrasikan, menyimpan (dalam bentuk *database*) dan memproses berbagai macam data baik keuangan maupun non keuangan dalam jumlah yang sangat besar menjadi laporan atau informasi dengan cepat dan akurat serta mengintegrasikannya sehingga diperoleh laporan atau informasi yang berguna bagi manajemen untuk mendukung penerapan strategi differensiasi. Selain itu sistem teknologi informasi pemampu juga digunakan untuk saling bertukar data/informasi antar individu atau bagian, menjembatani saling ketergantungan antar bagian dan mengurangi ketidakpastian tugas bagi individu-individu dalam organisasi.

- 4) Konsep keselarasan (*fit*) yang digunakan adalah konsep *fit* menurut kategori *Cartesian* dengan subkategori *Contingency* yang menempatkan kinerja sebagai variabel dependen (Gerdin and Greeve, 2004).
2. Kinerja Unit Bisnis: pencapaian target tahun lalu untuk perspektif keuangan, sedangkan untuk perspektif pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran, pengukuran berdasarkan pencapaian rencana tahun lalu. Kinerja perspektif keuangan menggunakan “target” sebagai tolok ukur karena umumnya kinerja keuangan diukur berdasarkan target-target keuangan tertentu. Kinerja pelanggan, proses internal dan pembelajaran/pertumbuhan menggunakan “rencana” sebagai tolok ukur karena umumnya elemen-elemen tersebut tidak “ditargetkan” namun “direncanakan” dalam program kerja atau rencana tahunan.

4.3.2.2 Pengukuran Variabel

Pengukuran variabel penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Pengukuran variable X: Keselarasan Strategi Bersaing, Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi, dilakukan melalui tahap-tahap sebagai berikut:
 - a. Responden diminta menjawab pertanyaan berkaitan dengan elemen-elemen keselarasan yang meliputi: penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi, sebagaimana disajikan dalam Tabel 4.1.

Tabel 4.1
MODEL PENGUKURAN ELEMEN KESELARASAN

Elemen Keselarasan	Model Pengukuran	Skala
Penerapan Strategi Bersaing : Diferensiasi & <i>Low Cost</i>	Tidak pernah Diterapkan Diterapkan Sangat Intensif 12345	Interval
Praktik Sistem Akuntansi Manajemen : Strategik & Tradisional	Tidak pernah Dipraktikkan Dipraktikkan Sangat Intensif 12345	Interval
Penggunaan STI : Pemampu & Pengotomatisasi	Tidak pernah Digunakan Digunakan Sangat Intensif 12345	Interval

Menurut Kerlinger (1990:702), skala interval memiliki ciri-ciri skala nominal dan ordinal, jarak keangkaan yang sama pada skala ini mewakili jarak yang sama pula dalam hal pemilikan sifat yang diukur. Dijelaskan pula oleh Sekaran (2003:197-198), pengukuran ini dinamakan *numerical scale*, yaitu pengukuran yang dilakukan dengan cara menempatkan *bipolar atribut* dalam sebuah garis kontinum dan responden diminta menempatkan pendapatnya tentang suatuobyek pada garis yang ditentukan. Namun demikian sebagaimana dijelaskan pula oleh Sekaran (2003:202), “...*the numerical scales are, strictly speaking, not interval scales, though they are often treated as such in data analysis*”. Untuk mendapatkan perhitungan yang sesuai untuk tujuan pemisahan kelompok responden digunakan skala yang berkebalikan dengan rincian sebagai berikut:

- 1) Strategi diferensiasi: tidak pernah digunakan (1) – digunakan secara intensif (5)

- 2) Strategi *Low Cost*: tidak pernah digunakan (5) – digunakan secara intensif (1)
- 3) SAM Strategik: tidak pernah dilakukan (1) – dilakukan secara intensif (5)
- 4) SAM Tradisional: tidak pernah dilakukan (5) – dilakukan secara intensif (1)
- 5) STI Pemampu: tidak pernah digunakan (1) – digunakan secara intensif (5)
- 6) STI Pengotomatisasi: tidak pernah digunakan (5) – digunakan secara intensif (1)

b. Jawaban responden ditabulasi dan selanjutnya dilakukan pengidentifikasian unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* dan *Diferensiasi*, mempraktikkan Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi Pengotomatisasi dan Pemampu menggunakan prosedur sebagai berikut (Jermias and Gani, 2005) :

- 1) Strategi Bersaing: jika skor rata-rata jawaban responden lebih tinggi dari pada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan menerapkan strategi diferensiasi. Sebaliknya jika skor rata-rata jawaban responden lebih rendah daripada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*).
- 2) Sistem Akuntansi Manajemen: jika skor rata-rata jawaban responden lebih tinggi dari pada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan mempraktikkan SAM Strategik. Sebaliknya, jika skor rata-rata jawaban responden lebih rendah daripada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan mempraktikkan SAM Tradisional.

- 3) Sistem Teknologi Informasi: jika skor rata-rata jawaban responden lebih tinggi dari pada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan menggunakan STI Pemampu. Sebaliknya, jika skor rata-rata jawaban responden lebih rendah daripada *mean*, unit bisnis dianggap memiliki kecenderungan menggunakan STP Pengotomatisasi.
- b. Berdasarkan tabulasi pada tahap 1 dan 2 dibuat rekapitulasi untuk menggolongkan responden ke dalam kelompok Selaras tipe 1, Selaras tipe 2, Tidak Selaras *Low Cost* dan Diferensiasi.
- c. Dilakukan penghitungan tingkat keselarasan untuk kelompok Selaras dengan rumus (Jermias *and* Gani, 2004: 2005):

$$Fit_j = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N X_{ij}$$

Dimana :

Fit_j = Nilai keselarasan Total di unit bisnis j.

X_{ij} = Skor variabel i untuk unit bisnis j.

N = jumlah kontekstual variabel. Dalam penelitian ini jumlah variabel kontekstual adalah 2 yaitu Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi.

Interpretasi dari rumus tersebut adalah: keselarasan suatu sistem merupakan jumlah dari keseluruhan skor tiap-tiap subsistem dibagi N (kontekstual variabel).

- d. Dilakukan penghitungan tingkat ketidakselarasan untuk kelompok Tidak Selaras menggunakan rumus yang sama namun Fit_j = Nilai Ketidakselarasan

Total di unit bisnis j. Alasan penggunaan rumus tersebut telah dijelaskan di subbab 2.1.1.3.

2. Pengukuran variabel Kinerja (Y). Kinerja diukur dari persepsi responden terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran dengan cara: responden diminta memberi penilaian dan menuliskannya pada kolom yang tersedia. Adapun penilaian yang diminta tampak dalam Tabel 4.2.

Tabel 4.2
MODEL PENGUKURAN VARIABEL KINERJA

Elemen Kinerja	Pengukuran	Skala
Keuangan	Apabila : • Target tahun lalu tercapai 100% atau lebih, diberi nilai 100, • Target tahun lalu tercapai 50% diberi nilai 50; • Target tahun lalu sama sekali tidak tercapai diberi nilai 0.	Rasio
Pelanggan, Proses Internal dan Pembelajaran/ Pertumbuhan	Apabila tahun lalu: • Realisasi sama dengan rencana atau realisasi melebihi rencana, diberi nilai 100, • Realisasi tercapai 50% dari rencana, diberi nilai 50; • Rencana sama sekali tidak terrealisasi, diberi nilai 0.	Rasio

Kinerja perspektif keuangan menggunakan “target” sebagai tolok ukur karena umumnya kinerja keuangan diukur berdasarkan target-target keuangan tertentu. Kinerja pelanggan, proses internal dan pembelajaran/pertumbuhan menggunakan “rencana” sebagai tolok ukur karena umumnya elemen-elemen tersebut tidak “ditargetkan” namun “direncanakan” dalam program kerja atau rencana tahunan.

4.4 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang berisi daftar pertanyaan yang diisi oleh responden terpilih untuk mendapatkan data primer.

4.4.1 Pengembangan Instrumen Penelitian

Pertanyaan-pertanyaan yang dimasukkan dalam kuesioner adalah sebagai berikut:

1. Pertanyaan yang berkaitan dengan tingkat penerapan strategi bersaing.

Pertanyaan untuk penerapan strategi bersaing terdiri dari 10 pertanyaan, dengan rincian: pertanyaan nomor 1-5 untuk penerapan strategi diferensiasi, sedangkan pertanyaan nomor 6-10 untuk penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*). Substansi pertanyaan adalah kebijakan yang diterapkan oleh manajemen perusahaan yang diarahkan untuk mengetahui jenis strategi yang dipilih. Untuk strategi diferensiasi, pertanyaan yang diajukan tentang kebijakan yang mengarah pada upaya menciptakan keunikan produk dan layanan bagi konsumen. Sedangkan bagi strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*), pertanyaan berkaitan dengan kebijakan yang mengarah pada upaya mencapai efisiensi dan penetapan harga jual yang murah.

2. Pertanyaan yang berkaitan dengan praktik sistem akuntansi manajemen.

Pertanyaan untuk praktik sistem akuntansi manajemen terdiri dari 10 pertanyaan; nomor 1-5 untuk praktik sistem akuntansi manajemen stratejik dengan rincian :nomor 1 mewakili ABC system, nomor 2 mewakili *target costing*, nomor 3 biaya kualitas, nomor 4 untuk *life cycle costing* dan nomor 5 untuk *balanced scorecard*. Sedangkan nomor 6-10 adalah pertanyaan untuk praktik sistem akuntansi manajemen tradisional meliputi : analisis rasio, analisis selisih, sistem biaya standar, anggaran, analisis *BEP* dan *EOQ*, masing-masing satu pertanyaan.

3. Pertanyaan yang berkaitan dengan penggunaan sistem teknologi informasi.

Pertanyaan untuk penggunaan sistem teknologi informasi terdiri dari 9 pertanyaan; nomor 1-5 untuk STI pemampu dengan rincian: penggunaan internet, *data base*, *e-commerce*, *ERP* dan *EDI* berbasis internet, masing-masing satu pertanyaan. Sedangkan pertanyaan nomor 6-9 untuk STI pengtomatisasi dengan rincian: penggunaan komputer (*spreadsheet*), *TPS* dan *EDI* berbasis telepon, masing-masing satu pertanyaan. Selain itu ditambahkan satu pertanyaan berkaitan dengan penggunaan internet untuk berkomunikasi dengan pemasok. Pertanyaan-pertanyaan yang dimasukkan ke dalam kuesioner sebagian besar telah digunakan oleh para peneliti sebelumnya dengan pertimbangan validitas dan reliabilitas yang sudah diuji. Untuk pertanyaan yang berkaitan dengan variabel strategi bersaing sebagian besar diambil dari pertanyaan yang digunakan oleh Jermias *and* Gani (2004) dengan alasan: pertanyaan-pertanyaan tersebut telah digunakan dalam penelitian dengan responden perusahaan *go-public* di Indonesia. Selain itu dilengkapi diambil dari Jermias *and* Gani (2005) dan Baines *and* Smith (2003) serta Kaplan *and* Norton (1996). Sedangkan pertanyaan untuk variabel Sistem Akuntansi Manajemen yang berjumlah 10 pertanyaan diambil dari Nishimura (2005b) dan Jermias *and* Gani (2005). Pertanyaan yang berkaitan dengan STI berjumlah 9 pertanyaan diambil dari Jogiyanto (2003) dengan modifikasi pertanyaan yang digunakan oleh Duh *et al.* (2006) dan Hemmatfar (2010). Pembagian STI ke level otomatisasi (*automation*) dan pemampu (*enabler*) didasarkan pada konsep Venkatraman (1994). Pertanyaan untuk variabel kinerja perusahaan berjumlah 12 pertanyaan seluruhnya mengacu pada konsep *Balanced Scorecard* (Hansen *and* Mowen,

2007), dengan rincian: masing-masing 3 pertanyaan untuk perspektif keuangan, pelanggan, perspektif proses internal dan pembelajaran/pertumbuhan.

4.4.2 Pengujian Instrumen Penelitian

Menurut Jogiyanto (2008:33) meskipun pertanyaan-pertanyaan yang dimasukkan ke dalam kuesioner diambil dari penelitian sebelumnya yang sudah ada namun masih perlu dilakukan *pretest* dan uji instrumen. Tujuan *pretest* adalah untuk memastikan bahwa instrument yang akan digunakan telah memenuhi syarat validitas dan reliabilitas.

Reliabilitas adalah tingkat seberapa besar suatu pengukur mampu mengukur dengan stabil dan konsisten dan hasil ujinya dapat diketahui dengan melihat *Cronbach's Alpha*. Instrumen penelitian dapat dianggap *reliable* jika nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,7 (Hair *et al.*, 2010:125). Selain itu juga perlu dilihat *nilai* validitas instrumen untuk memastikan bahwa item-item di dalam instrument mewakili konsep yang diukur. Validitas dapat dilihat dari signifikansi korelasi Pearson yang terdapat di output program SPSS. Makin tinggi korelasi berarti makin tinggi kemampuan item-item dalam instrument untuk mengukur konsep (Sekaran, 2003:207).

4.5 Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di Jawa Timur dengan unit analisis : unit bisnis perusahaan manufaktur besar yang berlokasi di Kota Surabaya, Kabupaten Gresik dan Sidoarjo, Kabupaten/Kota Mojokerto dan Pasuruan serta Malang Raya.

4.6 Prosedur Pengumpulan Data

Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dari responden yang menjawab pertanyaan - pertanyaan di dalam kuesioner yang dikirim kepada responden tersebut. Adapun proses pengumpulan data adalah sebagai berikut:

- a. Peneliti membuat daftar calon responden (yang berdasarkan kontak sebelumnya) menyatakan bersedia mengisi kuesioner. Daftar berisi nama perusahaan, nama unit bisnis/divisi, lengkap dengan alamat kantor, nomor telepon/*hand phone* dan alamat e-mail.
- b. Calon responden dihubungi melalui telepon dan kepada responden tersebut ditanyakan bersedia mengisi kuesioner dalam bentuk *e-questioner* atau *hard copy* yang akan dikirim secara langsung. Apabila responden bersedia mengisi *e-questioner* maka akan dikirim melalui *e-mail* yang disertai dengan petunjuk pengisian secara singkat. Apabila meminta dikirim *hard copy*, akan dikirim langsung ke alamat kantor ke alamat yang sesuai dengan informasi responden. Pengiriman dilakukan langsung oleh peneliti atau menggunakan jasa kurir. Kuesioner yang sudah diisi akan diambil sesuai dengan perjanjian.
- c. Apabila kuesioner yang berhasil dikumpulkan dari responden yang terdaftar pada poin a masih belum mencukupi kuota jumlah sampel, maka dikirim kuesioner dalam bentuk *hard copy* kepada sejumlah unit bisnis yang dipilih secara acak. Pengiriman dilakukan oleh kurir ke alamat perusahaan yang tercantum dalam daftar nama industri besar yang diterima dari Departemen Perindustrian.

4.7 Analisis Data

4.7.1 Pemrosesan Data

Data yang telah dikumpulkan selanjutnya akan diproses dengan tahap-tahap sebagai berikut :

1. Pendataan dan pemberian nomor urut kuesioner yang telah diterima.
2. Pemeriksaan kelengkapan pengisian kuesioner, jika pengisian kuesioner dianggap tidak lengkap atau jika diperkirakan diisi oleh responden yang bukan seharusnya akan dikeluarkan dari sampel penelitian.
3. Pengorganisasian data kuesioner berupa tabulasi data responden dan jawaban responden dengan program *excel for windows*.
4. Pengelompokan unit bisnis kedalam kelompok Selaras Tipe1, Selaras Tipe 2, Tidak Selaras Diferensiasi dan Tidak Selaras *Low Cost* serta penghitungan Nilai Keselarasan Total dan Nilai Ketidakselarasan Total menggunakan prosedur sebagaimana telah dijelaskan dalam subbab 4.3.2.2.

4.7.2 Pengujian Hipotesis

1. Untuk menguji hipotesis 1 digunakan analisis Manova secara serempak (*multivariate test*). Menurut Hair *et al.* (2010:439), “*Like Anova, Manova is concerned with differences between groups..., a multivariate procedure to asses group differences across multiple dependent variables simultaneously*”. Menurut Cooper and Emory (1996:154), MANOVA dapat diterapkan dengan lebih sempurna jika variabel-variabel dependennya berkorelasi. Sebagaimana telah dijelaskan di Bab 2, variabel

kinerja yang terdiri dari perspektif keuangan, pelanggan, proses internal dan pembelajaran saling berkaitan. Pengambilan keputusan dilihat dari nilai sig, apabila lebih kecil dari α (0,05), maka berdasarkan 4 jenis kinerja, terdapat perbedaan antara kelompok yang satu dengan kelompok lainnya. Olah data dilakukan menggunakan SPSS. Data yang dimasukkan dalam pengujian adalah data yang disajikan di lampiran 7 b dan jumlah kelompok yang diuji adalah 4 (empat) kelompok terdiri dari kelompok Selaras Tipe 1, Selaras Tipe 2 dan kelompok Tidak Selaras Diferensiasi dan Tidak Selaras *Low Cost*.

Dalam pengujian menggunakan MANOVA perlu diperhatikan beberapa asumsi, sebagaimana dijelaskan oleh Gudono (2011:45-46) sebagai berikut:

- a. Observasi dalam (*within*) dan antar (*between*) sampel adalah independen.
 - b. Sampel dalam grup berdistribusi normal.
 - c. Varian nilai dependen pada berbagai level prediktor (variabel independen) relatif tidak beda atau varian dianggap homogin.
 - d. Hubungan antar variabel dependen dan hubungan variabel dependen dengan kovariat adalah linier.
2. Apabila terdapat asumsi yang tidak dipenuhi, terutama yang berkaitan dengan homogenitas varian, maka digunakan alat uji alternatif yaitu MANOVA Non Parametrik, dalam hal ini akan digunakan Kruskal Wallis *Test* secara serentak dan parsial.

3. Untuk menguji hipotesis 2 digunakan regresi pada tiap-tiap kinerja dengan persamaan sebagaimana disajikan dalam Tabel 4.3 berikut:

TABEL 4.3
TABEL PERSAMAAN REGRESI UNTUK MASING-MASING KELOMPOK

Kelompok	Persamaan Regresi
Selaras Tipe 1.	$Y_{(Keu,Pelangg,ProsInt,Pertumb)} = \beta_0 + \beta_1 X_{SelTipe1} + \varepsilon$
Selaras Tipe 2	$Y_{(Keu,Pelangg,ProsInt,Pertumb)} = \beta_0 + \beta_1 X_{SelTipe2} + \varepsilon$
Tidak Selaras Low Cost.	$Y_{(Keu,Pelangg,ProsInt,Pertumb)} = \beta_0 + \beta_1 X_{TdkSelLC} + \varepsilon$
Tidak Selaras Diferensiasi	$Y_{(Keu,Pelangg,ProsInt,Pertumb)} = \beta_0 + \beta_1 X_{TdkSelDif} + \varepsilon$

Dengan :

Y = kinerja

β_0 = *intercept*

β_1 = koefisien regresi variabel nilai keselarasan

X = nilai keselarasan kelompok Selaras atau nilai ketidakselarasan untuk kelompok Tidak Selaras.

4. Uji Asumsi. Dalam studi ini uji asumsi regresi yang dilakukan adalah uji normalitas error menggunakan Uji Kolmogorov-Smirnov *test* karena jumlah sampel > 50 .

BAB 5

ANALISIS HASIL STUDI

5.1 Deskripsi Data untuk Analisis Deskriptif

5.1.1 Pengumpulan Data

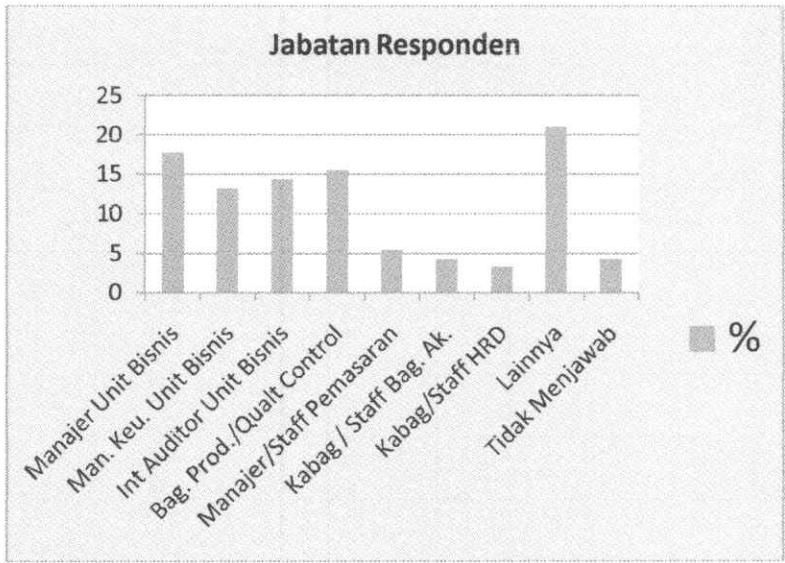
Data penelitian dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner melalui *web* (secara *on line*) atau dikirim langsung ke responden dalam bentuk *hard copy*. Kuesioner yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk diolah sebanyak 90 dengan rincian: 18 dijawab melalui *web* sedangkan sebanyak 72 dijawab melalui kuesioner yang dikirim dalam bentuk *hard copy* baik yang diantar secara langsung ke lokasi perusahaan oleh peneliti sendiri maupun melalui kurir. Sebagaimana dijelaskan di Bab 4 bahwa berdasarkan perhitungan penentuan sampel, penelitian ini memerlukan sampel sebanyak 83. Dengan demikian jumlah kuesioner yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk diolah telah melebihi ketentuan sampel.

Penyebaran kuesioner dilakukan selama 3 (tiga) bulan, yaitu sejak minggu kedua bulan September 2012 sampai dengan minggu kedua bulan Desember 2012. Jumlah keseluruhan kuesioner yang dikirim dalam bentuk *hard copy* mencapai kurang lebih 200 eksemplar dan yang dikirim melalui *web* kepada responden terpilih sebanyak 50. Dengan demikian tingkat pengembalian kuesioner oleh responden kurang lebih 37%. Cukup banyak calon responden yang ketika dikontak atau dihubungi menolak berpartisipasi atau bahkan menolak menerima kuesioner. Keengganan perusahaan memberikan data penelitian sebenarnya merupakan hal yang biasa dihadapi oleh para peneliti yang berusaha meminta data secara langsung ke perusahaan. Keengganan tersebut menjadi lebih besar pada saat penelitian ini

dilakukan karena bersamaan dengan demonstrasi buruh menuntut kenaikan upah minimum yang terjadi mulai bulan Oktober, bahkan masih berlangsung sampai dengan akhir tahun 2012. Namun demikian masih cukup banyak responden yang bersedia mengisi kuesioner meskipun sebagian besar secara informal dan meminta tidak disebutkan identitas unit bisnis dan nama induk perusahaan dalam laporan akhir.

5.1.2 Data Responden

Berdasarkan penjelasan di Bab 4, unit analisis penelitian ini adalah Unit Bisnis atau Divisi di suatu perusahaan manufaktur besar sebagai *profit center*. Responden penelitian ini adalah Manajer unit bisnis atau Manajer Keuangan unit bisnis (CFO/*Chief Financial Officer*) atau Internal Auditor Unit Bisnis. Jawaban responden untuk analisis deskriptif jabatan responden disajikan di Gambar 5.1.

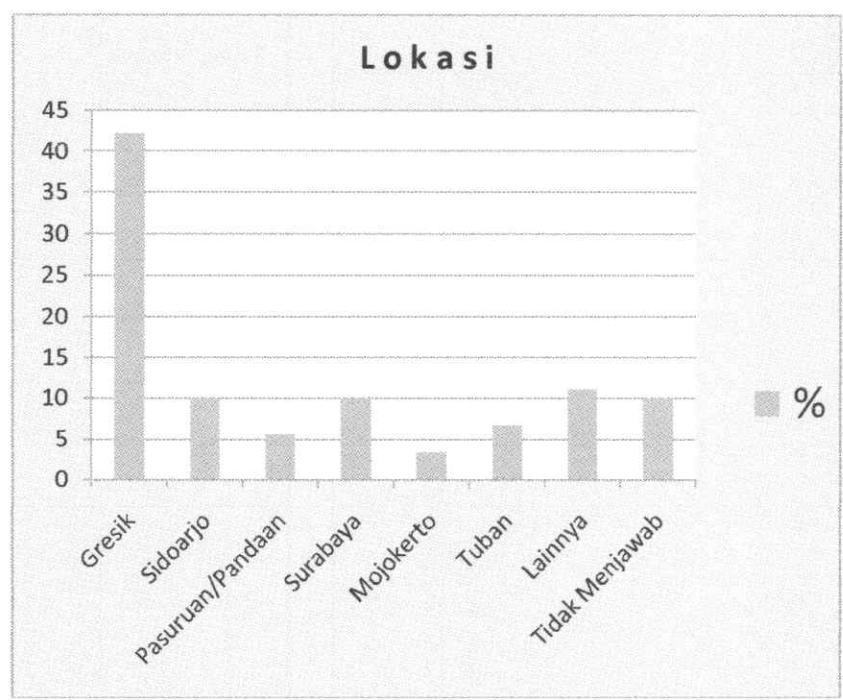


Sumber: data diolah oleh peneliti

Gambar 5.1
STATISTIK DESKRIPTIF JABATAN RESPONDEN

Dari Gambar 5.1 tampak bahwa responden dengan jabatan selain Manajer Unit Bisnis, Manajer Keuangan Unit Bisnis dan Internal Auditor Unit Bisnis yang

mengisi kuesioner adalah: Manajer/Staff Bagian Pemasaran, Manajer/Staff Bagian *Human Resources* Departement, Kabag/Staff Bagian Akuntansi dan Staff Bagian Produksi (staff bagian produksi atau *Production Planning and Inventory Planning (PPIC)* atau *Quality Control*). Prosentase tertinggi yaitu 21,9% adalah responden yang mengisi jawaban “Lainnya”, sebagian tidak menyebutkan jabatan, sedangkan yang menyebutkan jabatan berasal dari: Bagian Perencanaan Strategis, Bagian Gudang dan Logistik, *Risk Management* (Manajemen Risiko), Staff Manajer dan Bagian Teknik. Dalam Gambar 5.2 disajikan statistik deskriptif responden berdasarkan lokasi Unit Bisnis.



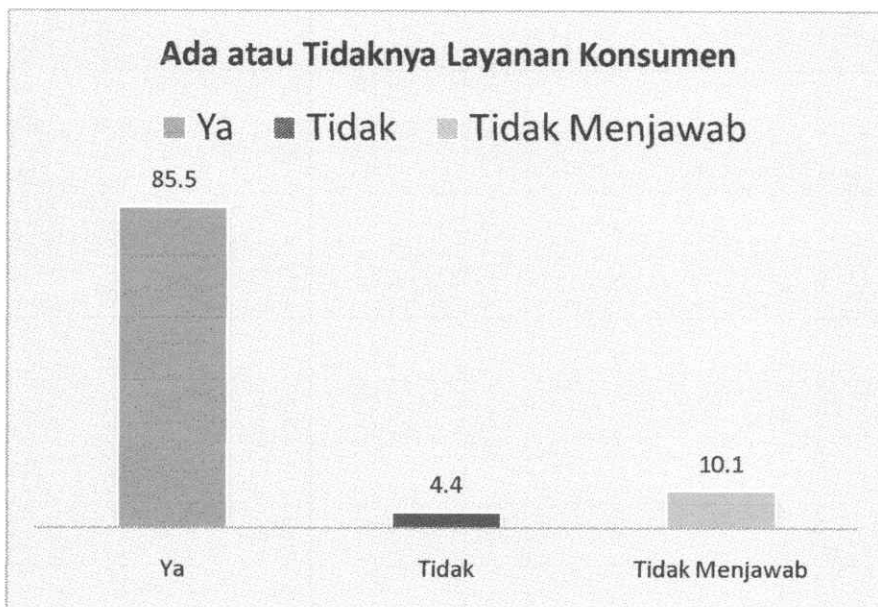
Sumber: data diolah oleh peneliti

Gambar 5.2
STATISTIK DESKRIPTIF LOKASI UNIT BISNIS

Dari Gambar 5.2 tampak mayoritas unit bisnis berlokasi di Gresik (42%), disusul unit bisnis dari Surabaya dan Sidoarjo masing-masing 10%. Sedangkan

responden yang menjawab “Lainnya” sebesar 11%, sebagian besar memberi jawaban “Jakarta” yang merupakan lokasi induk perusahaan dan sebagian lainnya menjawab lokasi unit bisnis di luar Jawa Timur dengan induk perusahaan berkantor pusat atau memiliki kantor perwakilan di Surabaya. Responden yang tidak bersedia memberi data lokasi unit bisnis sebesar 10%, namun demikian data tentang penerapan Strategi, praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan penggunaan STI diisi lengkap sehingga kuesioner yang dikembalikan masih layak untuk digunakan.

Gambar 5.3 menyajikan jawaban responden berkaitan dengan layanan konsumen yang disediakan oleh unit bisnis.



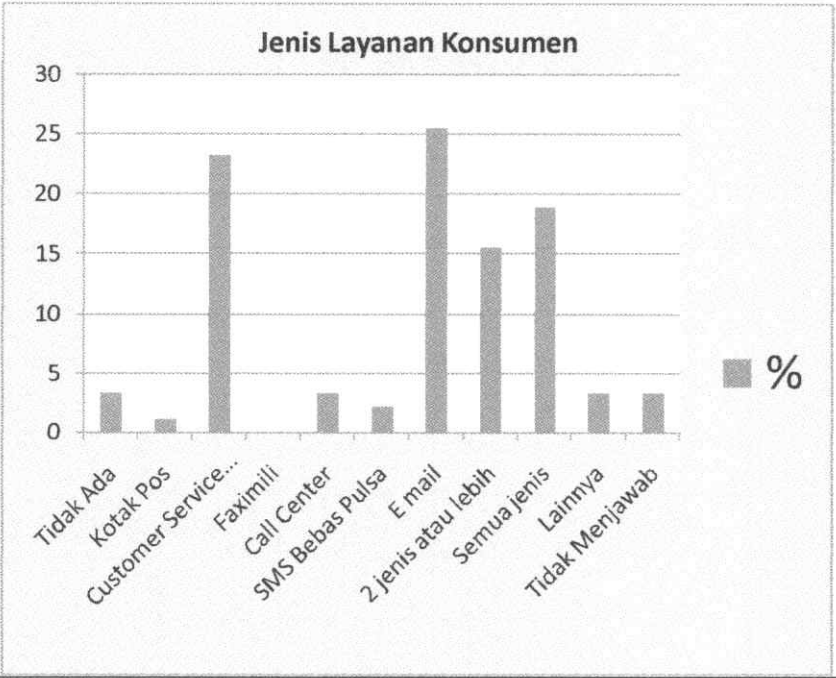
Sumber: data diolah oleh peneliti

Gambar 5.3

STATISTIK DESKRIPTIF ADA ATAU TIDAKNYA LAYANAN KONSUMEN

Dari Gambar tersebut jelas bahwa sebagian besar unit bisnis yang bersedia memberi data penelitian ini, yaitu sebesar 85% telah memiliki program layanan konsumen. Apabila dihubungkan dengan Gambar 5.4 yang menyajikan jenis layanan

konsumen yang disediakan oleh Unit Bisnis, *E-mail* adalah yang paling banyak digunakan (25,5%), disusul oleh fasilitas *Customer Service* atau *Customer Care* (23,3%). Sebanyak 19% menjawab: menyediakan semua jenis (Kotak Pos, *E-mail*, *Customer Service/Customer Care*, *Call Center* dan SMS Bebas Pulsa serta Faximili), namun tidak ada Unit Bisnis yang menggunakan hanya Faximili saja. Sebanyak 16% responden menyediakan 2 atau 3 jenis, sebagian besar berupa *E-mail* dan *Call Center*, sedangkan yang menyediakan 3 jenis fasilitas, umumnya berupa *E-mail*, *Call Center* dan Faximili.

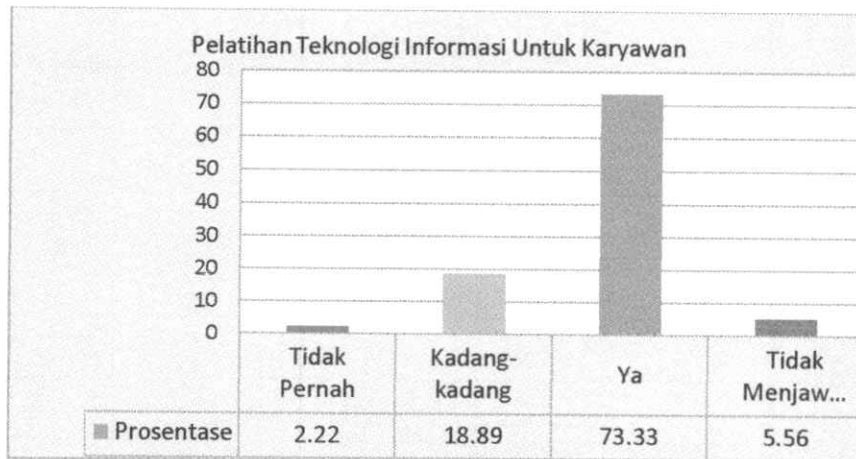


Sumber: data diolah oleh peneliti

Gambar 5.4
STATISTIK DESKRIPTIF JENIS LAYANAN KONSUMEN

Gambar 5.5 menyajikan jawaban responden berkaitan dengan program pelatihan bagi karyawan, khususnya di bidang Teknologi Informasi. Unit bisnis yang tidak pernah mengadakan program IT pelatihan bagi karyawan hanya 2 atau 2,22%

saja, sementara sebanyak 66 atau 73,33% memberi jawaban "Ya", sedangkan yang memberi jawaban "Kadang-kadang" sebanyak 17 Unit Bisnis atau 18%. Sebanyak 5,56% responden tidak menjawab.



Sumber: data diolah oleh peneliti

Gambar 5.5

STATISTIK DESKRIPTIF PELATIHAN TEKNOLOGI INFORMASI UNTUK KARYAWAN

5.2 Pengujian Instrumen Penelitian

5.2.1 Uji Coba Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian (kuesioner) telah diuji coba pada akhir bulan Juni sampai dengan pertengahan bulan Juli 2012. Sebanyak 35 kuesioner dikirimkan kepada responden yang terdiri dari: praktisi (perbankan, manufaktur, hotel dan jasa lainnya) dan dosen yang pernah bekerja di perusahaan manufaktur atau yang pada saat itu juga berprofesi sebagai praktisi bisnis. Kuesioner berisi pertanyaan dengan rincian: Strategi Bersaing 24 pertanyaan, Sistem Akuntansi Manajemen 14 pertanyaan dan Sistem Teknologi Informasi 9 pertanyaan serta pertanyaan yang berkaitan dengan Kinerja berjumlah 21 pertanyaan. Sebanyak 29 kuesioner berhasil kembali dengan hasil uji validitas disajikan di Tabel 5.1.

TABEL 5.1
HASIL UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS ELEMEN KESELARASAN
KUESIONER UJI COBA

No	VALIDITAS			RELIABILITAS	
	Elemen Keselarasan		Pearson Correlation (Sig terendah)	Pearson Correlation (Sig tertinggi)	Cronbach's Alpha
1	Strategi Bersaing	Diferensiasi	0,349 (0,103)	0,868 / (0,000)	0,786
		Low Cost	0,530 (0,009)	0,808 / (0,000)	0,771
2	Sistem Akunt. Manajemen	Stratejik	0,448 (0,032)	0,622 / (0,000)	0,745
		Tradisional	0,622 (0,002)	0,795 / (0,000)	0,775
3	Sistem Tek.Informasi	Pemampu	0,687 (0,000)	0,830 / (0,000)	0,789
		Pengotomatisasi	0,723 (0,000)	0,839 / (0,000)	0,807
4	Kinerja	Keuangan	0,575 (0,001)	0,839 / (0,000)	0,794
		Pelanggan	0,423 (0,025)	0,945 / (0,000)	0,790
		Proses Internal	0,525 (0,004)	0,902 / (0,000)	0,783
		Pertumb./Pemb.	0,777 (0,000)	0,932 / (0,000)	0,821

Sumber : lampiran 2

Dari jawaban dan komentar responden sebagian besar berpendapat bahwa jumlah pertanyaan terlalu banyak dan kalimat-kalimatnya yang terlalu kompleks sehingga untuk mengisinya diperlukan waktu lebih dari 15 menit. Berdasarkan masukan tersebut pertanyaan dengan validitas terendah dibuang. Selain itu kalimat dan format jawaban dirancang ulang untuk memudahkan responden. Hasilnya, sebagaimana disajikan dalam lampiran 1, kuesioner setelah rancang ulang diberi judul “Kuesioner Penelitian Disertasi” yang berisi: pertanyaan untuk Strategi Bersaing dan Sistem Akuntansi Manajemen masing-masing tinggal 10 pertanyaan, sedangkan pertanyaan untuk STI tetap 9 pertanyaan. Pertanyaan tentang kinerja (Keuangan, Pelanggan, Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran) masing-masing tinggal 3 pertanyaan sehingga total pertanyaan untuk pertanyaan untuk kinerja berjumlah 12 pertanyaan. Proses rancang ulang instrument penelitian dapat diselesaikan pada akhir Agustus 2012.

5.2.2 Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner Penelitian Disertasi

Sebagaimana dinyatakan pada sub bab 5.1 bahwa penyebaran Kuesioner Penelitian Disertasi dilakukan pada awal September sampai minggu kedua bulan Desember 2012. Dari uji Validitas (dengan Korelasi Pearson) dan Reliabilitas dilakukan menggunakan SPSS diperoleh hasil sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.2.

TABEL 5.2
NILAI VALIDITAS DAN RELIABILITAS KUESIONER DISERTASI

No.	Elemen Keselarasan		Pearson Corr* (Sig)	Cronbach's Alpha
1	Strategi Bersaing Differensiasi	Differensiasi1	0,781 (0,000)	0,770
		Differensiasi2	0,767 (0,000)	
		Differensiasi3	0,804 (0,000)	
		Differensiasi4	0,450 (0,000)	
		Differensiasi5	0,532 (0,000)	
	Strategi Bersaing <i>Low Cost (LC)</i>	Low Cost (LC)1	0,686 (0,000)	0,801
		Low Cost (LC)2	0,803 (0,000)	
		Low Cost (LC)3	0,758 (0,000)	
		Low Cost (LC)4	0,796 (0,000)	
		Low Cost (LC)5	0,858 (0,000)	
2	Sistem Akuntansi Manajemen Strategik	Strategik1	0,635 (0,000)	0,738
		Strategik2	0,603 (0,000)	
		Strategik3	0,647 (0,000)	
		Strategik4	0,644 (0,000)	
		Strategik5	0,516 (0,000)	
	Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional	Tradisional1	0,818 (0,000)	0,798
		Tradisional2	0,823 (0,000)	
		Tradisional3	0,727 (0,000)	
		Tradisional4	0,838 (0,000)	
		Tradisional5	0,709 (0,000)	
3	Sistem Teknologi Informasi Pemampu	Pemampu1	0,723 (0,000)	0,784
		Pemampu2	0,669 (0,000)	
		Pemampu3	0,789 (0,000)	
		Pemampu4	0,744 (0,000)	
		Pemampu5	0,692 (0,000)	
	Sistem Teknologi Informasi Pengotomatisasi	Pengotomat1	0,561 (0,000)	0,778
		Pengotomat2	0,667 (0,000)	
		Pengotomat3	0,828 (0,000)	
		Pengotomat4	0,826 (0,000)	
		Pengotomat5	0,826 (0,000)	
4	Kinerja Keuangan	Keuangan1	0,709 (0,000)	0,801
		Keuangan2	0,827 (0,000)	
		Keuangan3	0,727 (0,000)	
	Kinerja Pelanggan	Pelanggan1	0,750 (0,000)	0,807
		Pelanggan2	0,823 (0,000)	
		Pelanggan3	0,699 (0,000)	
	Kinerja Proses Interna	Proslnt1	0,728 (0,000)	0,828
		Proslnt2	0,862 (0,000)	
		Proslnt3	0,864 (0,000)	
	Kinerja Pertumbuhan/ Pembelajaran	PertumbPemb1	0,863 (0,000)	0,860
		PertumbPemb2	0,933 (0,000)	
		PertumbPemb3	0,879 (0,000)	

Keterangan: *Correlation is significant at the 0,01 level (2-tailed).

Sumber: lampiran 3

Uji Validitas dilakukan untuk memastikan item-item di dalam instrumen mewakili konsep yang diukur (Kerlinger, 2006:730). Dari tabel tersebut jelas bahwa nilai korelasi *Pearson* lebih besar dari pada 0,5 (kecuali Diferensiasi 4 yang hanya 4,5¹) dan nilai signifikansi sebesar 0,000 sehingga item-item pertanyaan dalam kuesioner dapat dinyatakan valid (Priyatno, 2008:20-21). Sedangkan Reliabilitas merupakan “keandalan” alat ukur dalam mengukur sesuatu (Kerlinger, 2006:708-709). Instrumen penelitian dapat dianggap *reliable* jika nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,7 (Hair *et al.*, 2010:125). Berdasarkan tabel 5.2 juga diketahui nilai *Cronbach's Alpha* untuk semua elemen keselarasan adalah lebih besar dari pada 0,7 sehingga dapat dinyatakan item-item pertanyaan adalah *reliable* atau andal.

5.3 Deskripsi Variabel Penelitian

5.3.1 Penerapan Strategi Bersaing di Unit Bisnis.

Penerapan strategi bersaing adalah kebijakan-kebijakan yang diterapkan oleh manajemen perusahaan yang diarahkan untuk penerapan strategi yang dipilih, yaitu strategi yang berkecenderungan diferensiasi atau keunggulan biaya rendah (*low cost*). Responden diminta menjawab pertanyaan dengan memilih skor 1 (tidak pernah diterapkan) sampai 5 (diterapkan dengan sangat intensif). Adapun hasil statistik deskriptif penerapan strategi bersaing dijelaskan pada sub berikut.

5.3.1.1 Penerapan Strategi Bersaing Dengan Kecenderungan Diferensiasi (Diff)

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui

¹ Namun demikian output SPSS menyatakan bahwa item Diferensiasi4 valid dengan signifikansi sebesar 0,001 sehingga Diff 4 juga dapat dinyatakan valid.

intensitas penerapan strategi diferensiasi melalui kebijakan yang berkaitan dengan: keunikan produk, promosi yang intensif untuk menjaga ingatan konsumen terhadap merk produk, pentingnya desain baru, ketepatan waktu pengiriman dan pemberian layanan purna jual. Statistik deskriptif penerapan strategi dengan kecenderungan differensiasi disajikan dalam Tabel 5.3.

TABEL 5.3
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI
STRATEGI DENGAN KECENDERUNGAN DIFERENSIASI (Diff)

No	Statistik Deskriptif						
	Strat	Kebijakan	Mean	SD	Min	Max	Med.
1.	Dif 1	Keunikan Produk	3,92	1,02	1	5	4,0
2	Dif 2	Promosi	3,43	1,24	1	5	3,5
3	Dif 3	Keunikan Produk	3,51	1,13	1	5	4,0
4	Dif 4	Pengiriman Tpt Wkt	4,49	0,62	2	5	5,0
5	Dif 5	Layanan Purna Jual	4,24	0,93	1	5	4,0

Sumber: lampiran 4

Tabel 5.3 menunjukkan sebaran data penggunaan kebijakan yang mendukung strategi differensiasi berada pada kisaran 1 (Tidak Pernah Diterapkan) sampai dengan 5 (Diterapkan Dengan Sangat Intensif) kecuali kebijakan yang berkaitan dengan Ketepatan Pengiriman (Diff 4). Hal ini menunjukkan bahwa untuk kebijakan “Pengiriman Tepat Waktu” tidak ada responden yang memilih pilihan 1=Tidak Pernah Digunakan. Ini juga berarti tidak ada responden yang sama sekali tidak menerapkan kebijakan tersebut. Dari tabel 5.4 juga tampak bahwa untuk rata-rata tertinggi penggunaan kebijakan “Pengiriman Tepat Waktu” sebesar 4,49; nilai ini lebih tinggi dari pada nilai median sebesar 4,00. Ini berarti kebijakan tersebut dianggap penting sehingga banyak digunakan oleh unit bisnis.

5.3.1.2 Penerapan Strategi Bersaing dengan Kecenderungan Keunggulan Biaya Rendah (LC)

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui intensitas penerapan strategi keunggulan biaya menyeluruh melalui kebijakan yang berkaitan dengan: efisiensi biaya keseluruhan, biaya riset dan pengembangan, biaya pemasaran, pemakaian asset dan biaya pengiriman. Statistik deskriptif penerapan strategi dengan kecenderungan *Low Cost* disajikan dalam Tabel 5.4.

TABEL 5.4
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI STRATEGI
DENGAN KECENDERUNGAN *LOW COST* (LC)

No	Statistik Deskriptif						
	Strat	Kebijakan	Mean	SD	Min.	Max	Med
1.	LC 1	Efisiensi. seluruh biaya	4,02	0,98	1	5	4,0
2	LC 2	Efisiensi. bi.riset/pengemb	3,90	0,94	1	5	4,0
3	LC 3	Efisiensi bi.pemasaran	3,90	0,96	1	5	4,0
4	LC 4	Efisiensi. pemakaian asset	4,23	0,81	2	5	4,0
5	LC 5	Efisiensi bi.pengiriman	4,13	0,91	1	5	4,0

Sumber: lampiran 4

Tabel 5.4 menunjukkan bahwa sebaran atas penggunaan kebijakan yang mendukung strategi kebijakan biaya rendah (*Low Cost*) berada pada kisaran 1 (Tidak Pernah Diterapkan) sampai dengan 5 (Diterapkan Dengan Sangat Intensif) kecuali kebijakan “Efisiensi Pemakaian Asset” (LC 4). Hal ini menunjukkan tidak ada responden yang memilih pilihan 1= Tidak Pernah Digunakan. Ini berarti tidak ada responden yang sama sekali tidak menerapkan kebijakan tersebut. Dari tabel tersebut juga tampak bahwa untuk rata-rata tertinggi penggunaan kebijakan “Efisiensi Pemakaian Asset” sebesar 43,3 ; nilai ini lebih tinggi dari pada nilai median sebesar 4,00. Dengan demikian kebijakan tersebut dianggap penting sehingga banyak digunakan oleh unit bisnis.

5.3.2 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen

5.3.2.1 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kecenderungan Strategik

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui intensitas penggunaan teknik-teknik akuntansi manajemen strategik oleh Unit Bisnis untuk mendukung penerapan strategi Differensiasi. Teknik-teknik akuntansi manajemen strategik tersebut adalah: penggunaan *Activity Based Cost (ABC) System*, Biaya Target (*Target Costing*), Laporan Biaya Layanan Purna Jual, Biaya Daur Hidup Produk (*Lifecycle Costing*) dan *Balanced Scorecard*. Statistik deskriptif penggunaan Sistem Akuntansi Manajemen Strategik disajikan dalam Tabel 5.5.

TABEL 5.5
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI SISTEM AKUNTANSI
MANAJEMEN DENGAN KECENDERUNGAN STRATEGIK

No	Statistik Deskriptif						
	Strat	Teknik SAM	Mean	SD	Min.	Max	Med
1.	Strat 1	ABC System	3,70	1,05	1	5	4,0
2	Strat 2	Lap. Biaya Target	3,99	0,98	1	5	4,0
3	Strat 3	Lap. Bi. Lynn Purna Jual	3,98	0,97	1	5	4,0
4	Strat 4	Lap.Bi.Daur Hidup Prod.	4,06	0,99	1	5	4,0
5	Strat 5	<i>Balanced Scorecard</i>	3,84	0,99	1	5	4,0

Sumber: lampiran 4

Tabel 5.5 menunjukkan sebaran penggunaan teknik-teknik Sistem Akuntansi Manajemen Strategik berada pada kisaran 1 (tidak pernah dilakukan) sampai dengan 5 (dilakukan dengan sangat intensif). *Mean* tertinggi adalah Strat 4 (penggunaan Laporan Biaya Daur Hidup Produk) sebesar 4,06 sedikit lebih tinggi dari pada angka median sebesar 4,00 yang berarti laporan tersebut digunakan secara intensif oleh unit bisnis. Namun demikian apabila dilihat dari frekuensi penggunaan teknik SAM, Laporan Biaya Target adalah teknik SAM yang paling banyak

digunakan oleh unit bisnis yang menjadi sampel penelitian ini, dengan Valid 4 yang berarti: banyak dilakukan secara intensif (tidak sampai sangat intensif).

5.3.2.2 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kecenderungan Tradisional

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui intensitas penggunaan teknik akuntansi manajemen tradisional oleh Unit Bisnis untuk mendukung penerapan strategi Keunggulan Biaya Rendah (*Low Cost*). Teknik-teknik akuntansi manajemen tersebut adalah: penggunaan Rasio Profitabilitas, Analisis Selisih, Anggaran, Analisis Impas (*BEP*) dan Model Tingkat Pemesanan Yang Ekonomis (*EOQ*). Statistik deskriptif penggunaan Sistem Akuntansi Manajemen dengan kecenderungan Tradisional disajikan dalam Tabel 5.6.

TABEL 5.6
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI SISTEM AKUNTANSI
MANAJEMEN DENGAN KECENDERUNGAN TRADISIONAL

No	Statistik Deskriptif						
	Strat.	Teknik SAM	Mean	SD	Min	Max	Med
1.	Trad 1	Analisis Profitabilitas	4,18	0,86	1	5	4,0
2	Trad 2	Analisis Varian	4,08	1,02	1	5	4,0
3	Trad 3	Anggaran	4,37	0,74	3	5	5,0
4	Trad 4	Analisis Impas (BEP)	4,19	0,87	1	5	5,0
5	Trad 5	EOQ	3,79	1,18	1	5	5,0

Sumber: lampiran 4

Tabel 5.6 menunjukkan bahwa sebaran penggunaan teknik-teknik Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional berada pada kisaran 1 (tidak pernah dilakukan) sampai 5 (dilakukan dengan sangat intensif) untuk penggunaan teknik-teknik SAM: Analisis Profitabilitas, Analisis Varian, Analisis Impas dan Tingkat Pemesanan Kembali. Penggunaan Anggaran berada pada kisaran 3-5 yang berarti semua unit bisnis yang menjadi sampel penelitian ini menggunakan Anggaran dengan intensitas

sedang (3) sampai dengan sangat intensif (5). *Mean* tertinggi adalah penggunaan Anggaran sebesar 4,37; nilai ini masih lebih rendah dari pada nilai median yang mencapai 5,00. Hal ini menunjukkan sebagian besar unit bisnis menggunakan anggaran dengan sangat intensif.

5.3.3 Penggunaan Sistem Teknologi Informasi

5.3.3.1 Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pemampu

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui intensitas penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan kecenderungan pemampu dalam rangka mendukung penerapan strategi differensiasi. STI pemampu meliputi: penggunaan internet untuk komunikasi dengan pelanggan, gudang data (*database*), *e-commerce*, penggunaan ERP dan EDI Berbasis Internet. Statistik deskriptif penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan Kecenderungan Pemampu disajikan dalam Tabel 5.7.

TABEL 5.7
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI SISTEM TEKNOLOGI
INFORMASI DENGAN KECENDERUNGAN PEMAMPU

Statistik Deskriptif							
No	Strat	STI	Mean	SD	Min	Max	Med
1.	Pemmp1	Internet utk komunikasi dengan pelanggan	4,01	0,97	1	5	4,0
2	Pemmp2	Gudang Data	4,42	0,65	3	5	5,0
3	Pemmp3	E-Commerce	3,90	1,06	1	5	4,0
4	Pemmp4	ERP	4,16	0,89	1	5	4,0
5	Pemmp5	EDI berbasis Internet	3,86	0,95	1	5	4,0

Sumber: lampiran 4

Tabel 5.7 menunjukkan bahwa sebaran intensitas penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan kecenderungan pemampu berada pada kisaran 1 (tidak pernah digunakan) sampai 5 (digunakan dengan sangat intensif) untuk: Internet Untuk Komunikasi dengan Pelanggan, *E - Commerce*, ERP, dan EDI Berbasis Internet, sedangkan penggunaan Gudang Data berada pada kisaran 3 (digunakan cukup intensif) sampai dengan 5 (digunakan dengan sangat intensif). Hasil ini menunjukkan tidak ada unit bisnis yang menjadi sampel penelitian ini yang tidak menggunakannya sama sekali. *Mean* untuk intensitas penggunaan Gudang Data juga tertinggi yaitu sebesar 4,42 namun masih dibawah nilai median sebesar 5,00.

5.3.3.2 Penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan Kecenderungan Pengotomatisasi

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui intensitas penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan kecenderungan pengotomatisasi untuk mendukung penerapan strategi keunggulan biaya rendah (*Low Cost*). STI pengotomatisasi meliputi: Program *Office (Word dan Excel)*, Software Akuntansi, e-mail untuk komunikasi dengan pelanggan dan *EDI* berbasis jaringan telepon. Statistik deskriptif penggunaan Sistem Teknologi Informasi Dengan Kecenderungan Pengotomatisasi disajikan dalam Tabel 5.8.

TABEL 5.8
STATISTIK DESKRIPTIF DAN DATA FREKUENSI SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI DENGAN KECENDERUNGAN PENGOTOMATISASI

No	Statistik Deskriptif						
	Strat.	STI	Mean	SD	Min	Max	Med
1.	Pengot1	Program Office	4,41	0,99	1	5	5,0
2	Pengot2	Software Akuntansi	3,90	1,24	1	5	4,0
3	Pengot3	E-mail unt komuniks dg pelanggan	3,97	1,15	1	5	4,0
4	Pengot4	EDI berbasis telepon	3,66	1,13	1	5	4,0

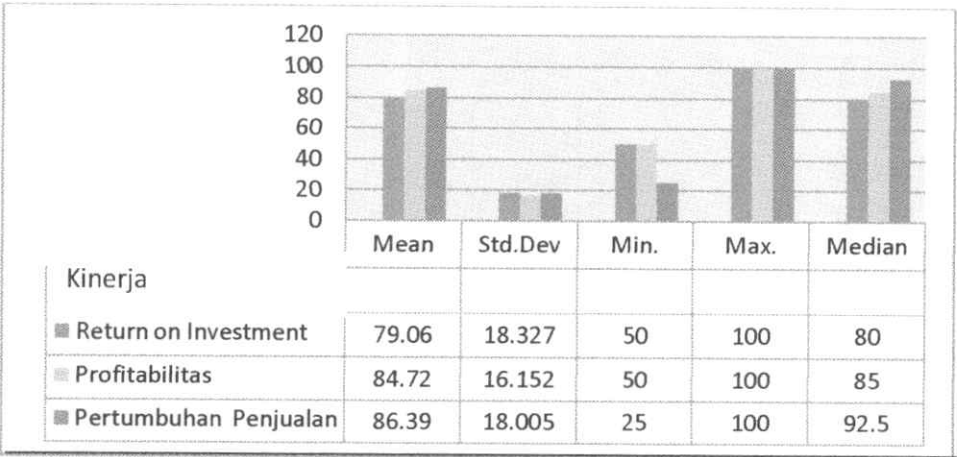
Sumber: lampiran 4

Tabel tersebut menunjukkan sebaran intensitas penggunaan Sistem Teknologi Informasi dengan kecenderungan pengotomatisasi yang berada pada kisaran 1 (tidak pernah digunakan) sampai 5 (digunakan dengan sangat intensif) untuk semua STI Pengotomatisasi. *Mean* tertinggi adalah penggunaan Program *Office* yang mencapai 4,41 ; sedikit di bawah median sebesar 5. Sedangkan *E-mail* untuk komunikasi dengan pelanggan menunjukkan *mean* sebesar 3,97 dan dengan nilai median sebesar 4,00 yang mendekati nilai *mean* menunjukkan bahwa sebaran jawaban responden hampir berdistribusi normal. Hal ini mengindikasikan bahwa *E-mail* telah menjadi sarana yang penting bagi unit bisnis untuk berkomunikasi terutama dengan pelanggan.

5.3.4 Pencapaian Kinerja Unit Bisnis

5.3.4.1 Pencapaian Kinerja Keuangan oleh Unit Bisnis

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui pencapaian kinerja keuangan yang dilihat dari: *Return on Investment* (ROI), Profitabilitas dan Pertumbuhan Penjualan. Statistik deskriptif kinerja keuangan disajikan di Gambar 5.6. Gambar tersebut menunjukkan sebaran pencapaian kinerja keuangan unit bisnis yang menjadi sampel penelitian ini adalah antara 25 sampai 100. *Mean* tertinggi dicapai oleh kinerja Pertumbuhan Penjualan sebesar 86,39 dengan median sebesar 92,50. Sebagaimana terdapat pada data frekuensi (lampiran 5) frekuensi jawaban nilai minimum (25) hanya berasal dari 1 responden sedangkan jawaban untuk nilai maksimum (100) diberikan oleh 43 responden. Perbedaan frekuensi yang cukup besar tersebut dapat menyebabkan selisih antara nilai *mean* dan median yang cukup besar pula. Sedangkan kinerja Profitabilitas dengan *mean*



Sumber: lampiran 5

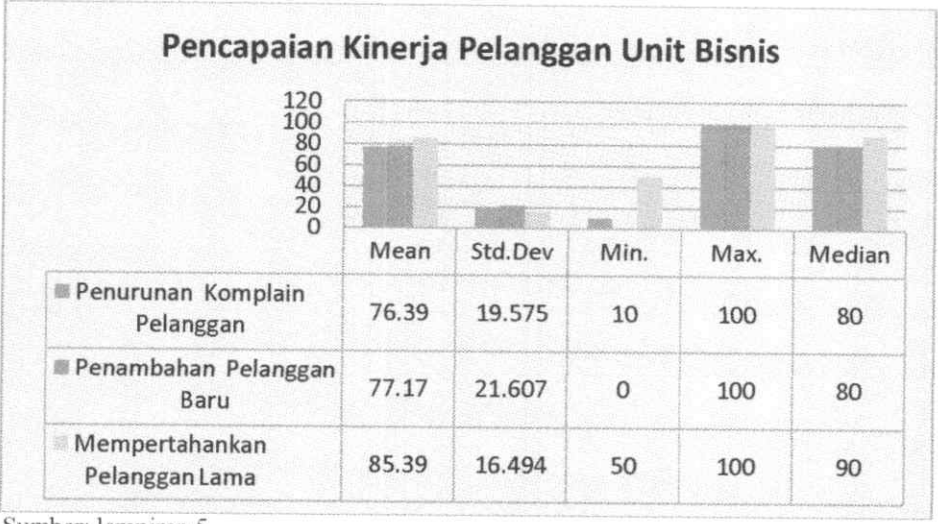
Gambar 5.6
PENCAPAIAN KINERJA KEUANGAN UNIT BISNIS

sebesar 84,72 yang hampir mendekati nilai median sebesar 85,00 menggambarkan distribusi jawaban responden yang mendekati normal.

5.3.4.2 Pencapaian Kinerja Pelanggan oleh Unit Bisnis

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui pencapaian kinerja pelanggan yang dilihat dari: penurunan komplain pelanggan, penambahan pelanggan baru dan keberhasilan mempertahankan pelanggan lama. Statistik deskriptif kinerja pelanggan disajikan dalam Gambar 5.7.

Sebagaimana tampak pada Gambar tersebut sebaran jawaban responden untuk kinerja pelanggan antara 0 sampai 100. Apabila dihubungkan dengan data frekuensi di lampiran 5 terdapat responden yang memberi jawaban minimum yaitu 0 untuk kinerja Penambahan Pelanggan Baru. Kemungkinan responden tersebut merupakan unit bisnis yang telah memiliki pelanggan tetap dan dalam satu tahun terakhir tidak ada rencana menambah pelanggan baru. Mean tertinggi dicapai oleh kinerja “Mempertahankan Pelanggan Lama” sebesar 85,39 dengan median sebesar 90,00.

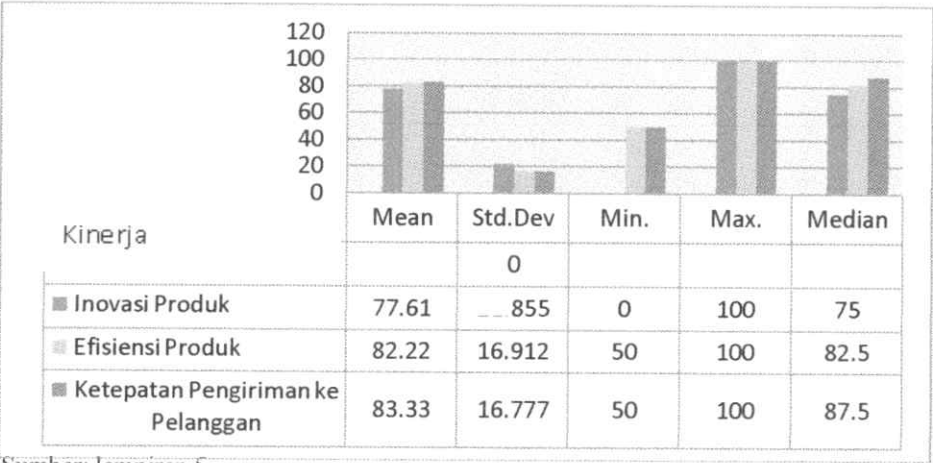


Sumber: lampiran 5

Gambar 5.7
PENCAPAIAN KINERJA PELANGGAN UNIT BISNIS

5.3.4.3 Pencapaian Kinerja Proses Internal oleh Unit Bisnis

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui pencapaian kinerja dalam memperbaiki proses internal unit bisnis yang dilihat dari keberhasilan melakukan inovasi produk, meningkatkan efisiensi produksi dan keberhasilan meningkatkan ketepatan waktu *delivery*. Hasil uji statistik disajikan dalam Gambar 5.8.



Sumber: lampiran 5.

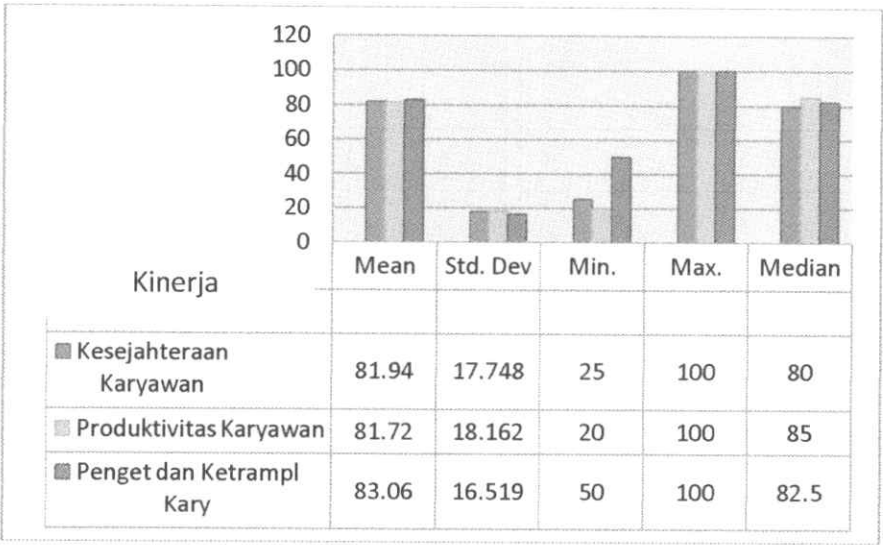
Gambar 5.8
PENCAPAIAN KINERJA PROSES INTERNAL OLEH UNIT BISNIS

Tampak dari Gambar tersebut sebaran jawaban responden berkaitan dengan kinerja proses internal berkisar antara 0 sampai 100. Jawaban 0 diberikan oleh 2 responden dari unit bisnis yang kemungkinan dalam satu tahun terakhir, tidak melakukan inovasi produk atau memang hal ini tidak direncanakan di tahun sebelumnya. *Mean* tertinggi dicapai untuk jawaban “Ketepatan Waktu Pengiriman” sebesar 83,33. Dari tabel tersebut juga tampak bahwa kinerja Efisiensi Produksi mencapai *mean* sebesar 82,22, hampir mendekati nilai median sebesar 82,50. Hal ini mengindikasikan distribusi jawaban responden yang mendekati normal. Apabila dicermati data frekuensi di lampiran 5 menunjukkan, selain 2 responden yang memberi jawaban 0 untuk kinerja Inovasi produk, sebanyak 88 unit bisnis, pencapaian 3 kinerja sebesar 50 sampai 100.

5.3.4.4 Pencapaian Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran oleh Unit Bisnis

Pertanyaan yang diajukan kepada responden bertujuan untuk mengetahui pencapaian kinerja pertumbuhan/pembelajaran yang dilihat dari: kesejahteraan karyawan, produktivitas karyawan dan peningkatan pengetahuan dan ketrampilan karyawan terutama berkaitan dengan teknologi informasi. Hasil uji statistik disajikan dalam Gambar 5.9.

Gambar 5.9 menunjukkan sebaran jawaban responden atas pencapaian kinerja pertumbuhan/pembelajaran di unit bisnis yang menjadi sampel penelitian ini yang berkisar antara 20 sampai 100. Untuk kinerja yang berkaitan dengan peningkatan pengetahuan dan ketrampilan karyawan mencapai *mean* tertinggi sebesar 83,06, sedikit lebih tinggi dari pada angka median sebesar 82,50. Kinerja “Kesejahteraan



Sumber: lampiran 5

Gambar 5.9

PENCAPAIAN KINERJA PERTUMBUHAN/PEMBELAJARAN UNIT BISNIS

Karyawan” mencapai *mean* sebesar 81,94, mendekati nilai median yang mencapai 80,00. Hal ini mengindikasikan distribusi jawaban responden yang mendekati normal.

5.4 Penggolongan Unit Bisnis Berdasarkan Keselarasan dan Penghitungan Nilai Keselarasan

Sebagaimana telah dijelaskan dalam Bab 4 setelah proses tabulasi data selesai maka tahap selanjutnya adalah menggolongkan unit bisnis ke dalam kelompok Selaras Tipe 1, Selaras Tipe 2, Tidak Selaras Diferensiasi dan Tidak Selaras *Low Cost*. Adapun proses tersebut dijelaskan pada sub bab berikut ini.

5.4.1 Pemisahan Responden Berdasarkan Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi

Langkah-langkah perhitungan adalah sebagai berikut:

- a. Melakukan *Reverse Coding* (membalik skala data) untuk elemen Strategi *Low*

Cost, Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Sistem Teknologi Informasi Pengotomatisasi. Langkah ini dilakukan untuk mendapatkan angka yang secara statistik dapat digunakan untuk melakukan penggolongan. Caranya: untuk strategi *Low Cost*, format kuesioner adalah: 1= tidak pernah diterapkan sampai 5=diterapkan secara intensif. Jawaban responden dengan skala ini ditabulasi berkebalikan sehingga menjadi 1=digunakan secara intensif, sampai 5= tidak pernah digunakan. Prosedur yang sama diterapkan terhadap elemen: Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional dan Sistem Teknologi Informasi Pengotomatisasi.

- b. Dilakukan penghitungan *mean* (rata-rata) baik secara individu (diperoleh *mean* individu) maupun secara keseluruhan (diperoleh *grand mean*).
- c. Pengidentifikasian penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi dilakukan dengan prosedur sebagai berikut:
 - 1). Strategi Bersaing: jika *mean* individu lebih tinggi dari pada *grand mean*, maka unit bisnis dianggap menerapkan strategi diferensiasi dan jika sebaliknya, maka unit bisnis dianggap menerapkan strategi *Low Cost*. Logika dari prosedur tersebut adalah sebagai berikut: sebagaimana telah dijelaskan dalam Bab 2 (Gambar 2.11) bahwa dalam garis kontinum konsep *the congruency hypothesis*, posisi ekstrim kanan adalah strategi diferensiasi sedangkan posisi ekstrim kiri adalah strategi *low cost*. Apabila dikaitkan dengan kuesioner disertasi, skor ekstrim kanan adalah 5 (diterapkan dengan sangat intensif) dan skor ekstrim kiri adalah 1 (tidak

pernah diterapkan). Dalam prosedur ini *grand mean* diasumsikan posisi penerapan yang tepat berada di titik tengah yang artinya: tidak cenderung ke diferensiasi ataupun *low cost*. Berdasarkan asumsi tersebut maka apabila *mean* individu lebih besar daripada *grand mean* berarti unit bisnis menerapkan strategi dengan kecenderungan diferensiasi dan sebaliknya.

- 2) Sistem Akuntansi Manajemen: jika *mean* individu lebih tinggi dari pada *grand mean*, maka unit bisnis dianggap mempraktikkan Sistem Akuntansi Manajemen Strategik dan jika sebaliknya, maka unit bisnis dianggap mempraktikkan Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional. Logika dari prosedur ini sama dengan prosedur penerapan strategi bersaing.
 - 3) Sistem Teknologi Informasi: jika *mean* individu lebih tinggi dari pada *grand mean* berarti unit bisnis menggunakan Sistem Teknologi Informasi Pemampu dan jika sebaliknya, maka unit bisnis dianggap menggunakan Sistem Teknologi Informasi Pengotomatisasi. Logika untuk prosedur ini juga sama dengan prosedur untuk strategi bersaing.
- d. Dilakukan pengidentifikasian kelompok keselarasan masing-masing unitbisnis berdasarkan penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem tekonologi informasi dengan konfigurasi sebagaimana dijelaskan pada bab 3 gambar 3.1.
 - e. Hasil dari keseluruhan proses a-d disajikan di Tabel Keselarasan Masing-masing Unit Bisnis di lampiran 6.

5.4.2 Penghitungan Nilai Keselarasan Total

Penghitungan nilai keselarasan total dilakukan dengan menggunakan rumus (Jermias *and* Gani, 2004; 2005):

$$Fit_j = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N X_{ij} \quad \dots\dots\dots (1)$$

Dimana:

Fit_j = Nilai keselarasan total di unit bisnis j.

X_{ij} = Nilai keselarasan total kontekstual variabel i untuk unit bisnis j.

N = jumlah kontekstual variabel. Dalam penelitian ini jumlah variable kontekstual adalah 2 yaitu Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi.

Hasil penghitungan nilai keselarasan total disajikan dalam lampiran 7a (Tabel Perhitungan Nilai Keselarasan). Berikut ini penjelasan masing-masing kelompok.

a. Kelompok Selaras Tipe 1

Tabel 5.9 berisi data Nilai Keselarasan Total dan total kinerja unit bisnis yang masuk kelompok Selaras Tipe 1. Unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 adalah unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*Low Cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi. Tabel tersebut menunjukkan dalam studi ini unit bisnis yang masuk kelompok Selaras Tipe 1 berjumlah 17 unit bisnis, dengan nilai keselarasan total antara 7,4 sampai 8,6. Kinerja keuangan unit bisnis yang masuk kelompok ini berkisar antara 210 sampai 300, kinerja pelanggan antara 205 sampai 300, proses internal antara 150 sampai 300 dan kinerja pertumbuhan/pembelajaran antara 150 sampai 300.

TABEL 5.9
KELOMPOK SELARAS TIPE 1

NO	Time Stamp/ Nomor Responden	Nilai Keselarasan Total	Kinerja			
			Keuangan	Pelanggan	Proses Internal	Pertumbuhan /Pembelajaran.
1	2012-09-18 09:09:12 (4)	8,9	190	280	260	280
2	2012-10-22 18:10:16 (10)	12,7	300	300	300	300
3	No.Responden:17	8,9	300	260	300	300
4	No.Responden:18	14,5	300	260	300	300
5	No.Responden:19	9,3	300	260	300	300
6	No.Responden:20	14,5	300	260	300	300
7	No.Responden:38	9,6	290	300	300	250
8	No.Responden:49	9,5	275	270	225	255
9	No.Responden:51	8,9	290	300	300	300
10	No.Responden:62	9,3	300	300	300	300
11	03/07/2012 16:01:08 (13)	9,9	200	125	225	225
12	18/07/2012 15:23:21 (17)	12,4	230	290	280	270
13	No.Responden:64	9,4	175	150	150	200
14	No.Responden:65	9	300	300	150	250
15	No.Responden:67	10,4	300	300	300	300
16	No.Responden:68	9,3	300	300	300	300
17	No.Responden:76	9,3	270	260	265	280
18	No.Responden:125	9,3	225	230	215	215
19	No.Responden:126	9,1	210	240	230	220
20	No.Responden:135	8,3	215	210	215	200

Sumber: lampiran 7b

Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini diantaranya memproduksi suku cadang mobil, makanan dan minuman untuk anak-anak, rokok, semen, tepung beras dan bahan makanan ringan.

b. Kelompok Selaras Tipe 2

Unit bisnis yang masuk kelompok selaras tipe 2 adalah unit bisnis yang menerapkan strategi differensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi pemampu, disajikan dalam Tabel 5.10. Dari tabel tersebut tampak unit bisnis yang masuk kelompok Selaras Tipe 2 berjumlah 20 unit bisnis dengan nilai keselarasan total antara 8,3 sampai 14,5. Kinerja keuangan berkisar 175 sampai 300, kinerja pelanggan 125 sampai 300, proses internal 150 sampai 300 dan kinerja pertumbuhan/pembelajaran

215 sampai 300. Unit bisnis yang termasuk kelompok ini memproduksi: *snack* dan minuman coklat (jenis tertentu), produk kimia, semen untuk jenis tertentu, sepatu (untuk ekspor), motor, alat berat, keramik, sabun mandi dan kopi.

TABEL 5.10
KELOMPOK SELARAS TIPE 2

NO	Time Stamp/ Nomor Responden	Nilai Keselarasan Total	Kinerja			
			Keuangan	Pelanggan	Proses Internal	Pertumbuhan/P embelajaran
1	2012-09-18 09:09:12 (4)	8,9	190	280	260	280
2	2012-10-22 18:10:16 (10)	12,7	300	300	300	300
3	No.Responden:17	8,9	300	260	300	300
4	No.Responden:18	14,5	300	260	300	300
5	No.Responden:19	9,3	300	260	300	300
6	No.Responden:20	14,5	300	260	300	300
7	No.Responden:38	9,6	290	300	300	250
8	No.Responden:49	9,5	275	270	225	255
9	No.Responden:51	8,9	290	300	300	300
10	No.Responden:62	9,3	300	300	300	300
11	03/07/2012 16:01:08 (13)	9,9	200	125	225	225
12	18/07/2012 15:23:21 (17)	12,4	230	290	280	270
13	No.Responden:64	9,4	175	150	150	200
14	No.Responden:65	9	300	300	150	250
15	No.Responden:67	10,4	300	300	300	300
16	No.Responden:68	9,3	300	300	300	300
17	No.Responden:76	9,3	270	260	265	280
18	No.Responden:125	9,3	225	230	215	215
19	No.Responden:126	9,1	210	240	230	220
20	No.Responden:135	8,3	215	210	215	200

Sumber : lampiran 7.b

c. Kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.

Unit bisnis yang masuk kelompok tidak selaras diferensiasi disajikan dalam Tabel 5.11. Unit bisnis yang masuk kelompok ini adalah unit bisnis yang menerapkan strategi differensiasi namun mempraktikkan sistem akuntansi manajemen dan menggunakan sistem teknologi informasi sebagaimana telah dijelaskan dalam gambar 3.2. Unit bisnis yang termasuk kelompok tidak selaras differensiasi berjumlah 32 unit bisnis dengan nilai ketidakselarasan berkisar antara 8 sampai 9,8. Kinerja keuangan dan pelanggan antara 150 sampai 300, kinerja proses internal 175 sampai 300 dan kinerja pertumbuhan/

pembelajaran 125 sampai 300. Unit bisnis yang termasuk kelompok ini diantaranya memproduksi : alat pemanas air, *snack* (makanan), mobil, suku cadang mobil, cat, bahan tambahan makanan, sandal, tekstil, mie instan, kimia (obat), barang elektronik, sepeda, tekstil, minyak goreng dan air mineral dalam kemasan.

TABEL 5.11
KELOMPOK TIDAK SELARAS DIFFERENSIASI

NO	Time Stamp/ Nomor Responden	Nilai Ketidakselarasan Total	Kinerja			
			Keuangan	Pelanggan	Proses Internal	Pertumbuhan /Pembelajaran
1	2012-09-18 05:08:38 (2)	8,3	250	200	250	300
2	2012-09-18 09:08:51 (3)	8,9	230	290	280	290
3	2012-09-19 05:09:23 (6)	8,1	250	250	205	200
4	22/10/2012 15:38:12 (11)	9,8	255	215	225	255
5	No. Responden: 13	8	200	200	150	225
6	No. Responden: 14	8,2	250	250	200	150
7	No. Responden: 27	8,3	275	200	175	175
8	No. Responden: 28	9,5	260	260	270	270
9	No. Responden: 35	8,9	230	255	240	275
10	No. Responden: 41	9,1	270	290	260	280
11	No. Responden: 42	8,5	245	260	250	260
12	No. Responden: 43	9,2	255	250	260	250
13	No. Responden: 44	8	245	250	250	240
14	No. Responden: 46	8,6	260	235	245	215
15	No. Responden: 47	8,4	250	270	275	275
16	No. Responden: 48	8,6	250	235	220	245
17	No. Responden: 52	8,5	280	300	300	290
18	No. Responden: 55	8,9	175	255	300	300
19	No. Responden: 59	8,4	280	280	280	280
20	No. Responden: 60	8,8	300	300	300	300
21	04/07/2012 21:06:07 (14)	8,9	275	275	300	225
22	04/07/2012 21:29:52 (15)	8,9	275	300	275	300
23	04/07/2012 14:46:10 (16)	9,4	150	150	175	125
24	No. Responden: 73	8,9	200	200	225	225
25	No. Responden: 123	8,7	215	240	210	210
26	No. Responden: 131	9,2	230	205	205	220
27	No. Responden: 132	9,1	215	220	220	205
28	No. Responden: 133	8,5	210	200	220	215
29	No. Responden: 134	9,1	235	230	225	225
30	No. Responden: 137	8,8	220	230	250	220
31	No. Responden: 138	9,2	225	205	235	210
32	No. Responden: 139	9,1	225	220	210	230

Sumber: lampiran 7.b

d. Kelompok Tidak Selaras *Low Cost*

Unit bisnis yang masuk kelompok tidak selaras *low cost* disajikan di Tabel 5.12.

Unit bisnis yang termasuk kelompok ini adalah unit bisnis yang menerapkan

Strategi *Low Cost* namun mempraktikkan sistem akuntansi manajemen dan menggunakan sistem teknologi informasi sebagaimana telah dijelaskan dalam

TABEL 5.12
KELOMPOK TIDAK SELARAS LOW COST

NO	Time Stamp/ Nomor Responden	Nilai Ketidakselarasan Total	Kinerja			
			Keuangan	Pelanggan	Proses Internal	Pertumbuhan/ Pembelajaran
1	2012-10-22 18:10:11 (9)	9,5	300	300	300	300
2	No.Responden: 15	8,4	200	200	300	150
3	No.Responden: 16	8,3	250	200	250	205
4	No.Responden:23	9,2	300	300	300	300
5	No.Responden:24	7,8	300	250	300	250
6	No.Responden: 29	8,3	250	260	250	290
7	No.Responden:30	8,4	300	135	300	300
8	No.Responden:36	8,5	300	200	250	300
9	No.Responden:39	8,7	300	260	290	280
10	No.Responden:40	8,7	260	265	275	250
11	No.Responden:45	8	245	240	250	230
12	No.Responden:58	8,1	255	230	210	200
13	03/07/2012 13:26:36 (12)	7,7	200	275	200	300
14	No.Responden:63	10,4	190	210	210	160
15	No.Responden:71	9,2	190	140	290	260
16	No.Responden:72	8,3	150	175	205	195
17	No.Responden:74	8,5	300	150	150	300
18	No.Responden:75	8,7	300	230	220	280
19	No.Responden:124	9	220	230	210	210
20	No.Responden:128	8,8	215	225	220	225
21	No.responden:129	8,7	230	235	220	230

Sumber: lampiran 7 b.

bab3. Jumlah unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini 21 unit bisnis dengan nilai ketidakselarasan total antara 7,7 sampai 10,4. Adapun kinerja keuangan berkisar antara 150 sampai 300, kinerja pelanggan 140 sampai 300, kinerja proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran 150 sampai 300. Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini diantaranya memproduksi bahan bangunan, makanan tambahan (bumbu masak), kemasan bumbu masak, kemasan air mineral, plastik, sandal dan pestisida. Sebagaimana telah disajikan di Bab 3 bahwa untuk kelompok Tidak Selaras baik *Low Cost* maupun Diferensiasi masing-masing terdapat 3 konfigurasi. Tabel 5.13 menyajikan masing-masing konfigurasi subsistem unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras.

Tabel 5.13
KONFIGURASI TIDAK SELARAS LOW COST DAN DIFERENSIASI

Kelompok	Konfigurasi	Jumlah Unit Bisnis
Tidak Selaras Low Cost	Konfigurasi 1 LOW COST — TRADISIONAL — PEMAMPU	8
	Konfigurasi 2 LOW COST — STRATEJIK — PEMAMPU	6
	Konfigurasi 3 LOW COST — STRATEJIK — PENGOTOMATISASI	7
Tidak Selaras Diferensiasi	Konfigurasi 1 DIFFERENSIASI — TRADISIONAL — PENGOTOMATISASI	14
	Konfigurasi 2 DIFFERENSIASI — STRATEJIK — PENGOTOMATISASI	10
	Konfigurasi 3 DIFFERENSIASI — TRADISIONAL — PEMAMPU	8

Sumber: lampiran 6.

Berdasarkan data yang disajikan dalam tabel tersebut maka studi ini memperoleh temuan bahwa dari keseluruhan unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* (21 unit bisnis), konfigurasi yang terbentuk meliputi: konfigurasi 1 sebanyak 8 unit bisnis, konfigurasi 2 sebanyak 6 unit bisnis dan konfigurasi 3 sebanyak 7 unit bisnis. Sedangkan untuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi (32 unit bisnis); konfigurasi 1 berjumlah 14 unit bisnis, konfigurasi 2 berjumlah 10 unit bisnis dan konfigurasi 3 berjumlah 8 unit bisnis.

5.5 Hasil Uji MANOVA

5.5.1 Hasil Uji Parametrik MANOVA

Sebagaimana telah dijelaskan di Bab 1 bahwa salah satu tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan bahwa unit bisnis yang mencapai keselarasan dalam

penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi yang selaras akan berkinerja lebih tinggi dibandingkan dengan unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras (*misfit*) dengan konfigurasi sebagaimana disajikan di gambar 3.2. Untuk mencapai tujuan tersebut digunakan uji beda (MANOVA). Tahap awal, digunakan uji MANOVA Parametrik dengan hasil sebagai berikut:

- a. Dari hasil statistik deskriptif untuk uji MANOVA menggunakan SPSS diperoleh hasil sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.14. Dari tabel tersebut tampak bahwa

Tabel 5.14
STATISTIK DESKRIPTIF UJI MANOVA PARAMETRIK

Kelompok	Kinerja							
	Keuangan		Pelanggan		Proses Internal		Pertumb/Pemb	
	Mean	Std.Dev.	Mean	Std Dev.	Mean	Std Dev	Mean	Std Dev
Selaras Tipe 1	251,76	39,64	228,24	39,17	222,65	45,69	232,94	54,83
Tdk Sel. LC	250,24	47,37	224,29	47,10	247,62	43,72	248,33	48,54
Selaras Tipe 2	261,25	47,90	259,75	49,59	260,75	50,27	267,25	37,36
Tdk Sel. Dif	240,16	32,14	241,25	36,52	240,16	38,72	240,16	43,96

Sumber : lampiran 8 b.

kelompok Selaras Tipe 2 yaitu unit bisnis yang menerapkan strategi Diferensiasi, mempraktikkan Sistem Akuntansi Manajemen Strategik dan menggunakan Sistem Teknologi Informasi Pemampu mencapai *mean* tertinggi untuk seluruh jenis kinerja dengan standar deviasi tertinggi pula untuk kinerja keuangan, pelanggan dan proses internal. Khusus kinerja pertumbuhan/pembelajaran, standar deviasi mencapai angka paling rendah. Temuan ini menunjukkan kelompok Selaras Tipe 2 mencapai kinerja paling baik untuk seluruh kinerja dibanding kelompok lain. Dari keempat kinerja, kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran adalah kinerja yang paling baik yang dapat dicapai oleh unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.

Apabila dibandingkan kelompok Selaras Tipe 1 dengan Tidak Selaras *Low Cost* tampak bahwa kelompok Selaras Tipe 1 mencapai kinerja keuangan dan pelanggan lebih tinggi dari pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost*. Namun demikian, untuk kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran, kelompok Tidak Selaras *Low Cost* justru lebih baik. Hasil ini menunjukkan bahwa untuk kelompok Selaras Tipe 2 diperoleh bukti empiris yang mendukung teori kontinjensi namun untuk kelompok Selaras Tipe 1, bukti empiris yang diperoleh masih belum konsisten.

- b. Hasil Statistik Deskriptif menggunakan program Minitab (Hendradi, 2006:71-73) menghasilkan gambar sebaran data individu (*individual plot*) sebagaimana disajikan dalam lampiran 8.a. Dari gambar tersebut secara visual tampak bahwa data kinerja unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Selaras Tipe 1, Selaras Tipe 2 dan Tidak Selaras *Low Cost* terpecah dan tidak menggerombol membentuk pola distribusi yang normal atau mendekati normal. Selain itu selisih antara nilai tertinggi dan terendah sangat ekstrim.
- c. Kondisi yang terjadi pada poin b menyebabkan asumsi yang harus dipenuhi untuk pengujian MANOVA Parametrik menjadi tidak terpenuhi. Asumsi tersebut adalah bahwa matriks varian-kovarian harus homogen. Untuk memenuhi asumsi dalam pengujian MANOVA yang menggunakan program SPSS, nilai *p value* dalam Box's M harus lebih besar dari 0,05 (Hair *et al.*, 2010:479-480; Yamin dan Kurniawan, 2009:170). Adapun hipotesis yang diajukan dalam pengujian asumsi adalah sebagai berikut:

Ho : Varians-kovarian antar kelompok homogen

Ha : Varians-kovarian antar kelompok tidak homogen

Kriteria:

Ho ditolak jika $\text{sig} < 0,05$

Ho gagal ditolak jika $\text{sig} > 0,05$.

d. Tabel 5.15 menyajikan hasil uji homogenitas menggunakan program SPSS. Dari tabel tersebut tampak bahwa nilai sig sebesar $0,000 < 0,05$ yang berarti Ho ditolak atau Ha dapat diterima, sehingga dapat disimpulkan varians-kovarian antara 4 kelompok tidak homogen, dengan demikian asumsi MANOVA tidak terpenuhi.

TABEL 5.15
HOMOGENITAS MATRIK VARIAN-KOVARIAN
SECARA MULTIVARIATE

Box's M	73,279
F	2,221
df1	30
df2	14514,823
Sig.	,000

Sumber : lampiran 8 b

Indikator lain dapat dilihat dari Uji Levene's (*Levene's test*) yaitu uji statistik untuk menguji homogenitas varian-kovarian secara parsial, dengan hasil sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.16. Dalam Levene's test, *rule of thumb* yang digunakan adalah: apabila $\text{sig} > 0,05$ maka varians-kovarian antar kelompok dianggap homogen, yang berarti asumsi MANOVA terpenuhi (Hair *et al.*, 2010:479-480; Yamin dan Kurniawan, 2009:172). Dari Tabel 5.16 tampak bahwa untuk kinerja Keuangan, nilai sig sebesar $0,016 < 0,05$ yang berarti varian-kovarian tidak homogen, dengan demikian asumsi tidak terpenuhi. Berdasarkan kedua hasil tersebut: dari indikator *Box M* dan *Levene's test* maka dapat disimpulkan bahwa penggunaan MANOVA parametrik tidak sesuai.

TABEL 5.16
HOMOGENITAS MATRIK VARIAN-KOVARIAN SECARA PARSIAL

	F	df1	df2	Sig.
Keuangan	3,649	3	86	0,016
Pelanggan	0,330	3	86	0,804
Proses Internal	0,733	3	86	0,535
Pertumb/Pemb	1,134	3	86	0,340

Sumber : lampiran 8 b .

5.5.2 Hasil Uji NON PARAMETRIK MANOVA

Berdasarkan penjelasan di subbab 5.5.1 jelas bahwa penggunaan uji MANOVA Parametrik tidak sesuai untuk menguji perbedaan kelompok yang diteliti dalam studi ini. Apabila asumsi yang diperlukan tidak terpenuhi maka prosedur statistika non parametrik harus dilalui, salah satu pengujian yang bisa dilakukan adalah melalui perluasan uji Kruskal Wallis untuk data multivariate (Yanti, 2010; Katz and Mc Sweeney, 1980). Sementara itu menurut May and Johnson (1997), jika asumsi *equality* tidak terpenuhi (matriks varian-kovarian tidak homogen) maka *Kruskal Wallis test* dianggap lebih *powerful*. Pada sub bab berikut ini disajikan hasil uji Kruskal Wallis.

5.5.2.1 Hasil Uji Kruskal Wallis Simultan

Uji Kruskal Wallis simultan merupakan uji statistik secara serentak untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan kinerja (keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan /pembelajaran) antara satu kelompok dengan kelompok lainnya. Adapun rumus yang digunakan terdiri dari beberapa rumus berikut (Yanti, 2010):

$$R(x^{(i)}) = \frac{1}{n} \sum_{j=0}^n \text{sign}(x^{(i)} - (x^{(j)})), i \neq 1 \dots\dots\dots (2)$$

Dengan: $R(x^{(i)})$ = hasil pengurangan tanda untuk masing-masing pengamatan melalui :

$$\text{sign}(x^{(i)} - x^{(j)}) = \begin{bmatrix} -1 & \text{jika } (x^{(i)} - x^{(j)}) < 0 \\ 0 & \text{jika } (x^{(i)} - x^{(j)}) = 0 \\ 0 & \text{jika } (x^{(i)} - x^{(j)}) > 0 \end{bmatrix}$$

$$\hat{\Sigma} = \frac{1}{N-k} \sum_{l=1}^k \sum_{i \in \eta_l} R_{\eta_l}(x^{(i)}) R_{\eta_l}(x^{(i)})' \dots\dots\dots (3)$$

Dengan:

n_k = banyaknya pengamatan pada sampel ke – k (tiap sampel)

k = banyaknya sampel yang diamati

$R_{n_k}(x^i)$ adalah vektor ukuran skala rangking sampel ke n_k , yaitu :

$$R_{n_k}(x^i) = \begin{bmatrix} R(x^{(1)}) \\ R(x^{(2)}) \\ \vdots \\ R(x^{(n_k)}) \end{bmatrix} .$$

Uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan rumus berikut:

$$KW = R(x^{(i)}) = \sum_{j=0}^n n_k (\bar{R}^{(k)}) \sum^{-1} \bar{R}^{(k)} \dots\dots\dots (4)$$

$(\bar{R}^{(k)})$ adalah rata-rata sampel ke k yaitu:

$$\begin{aligned} (\bar{R}^{(k)}) &= \frac{1}{n} \sum_{i \in \eta_k} R(x^{(i)}) \\ (\bar{R}^{(k)}) &= \frac{1}{n_k} [R(x^{(1)}) + R(x^{(2)}) + \dots R(x^{(n_k)})] \end{aligned}$$

Adapun hipotesis yang perlu dirumuskan dalam uji ini adalah:

Ho: $F_1(X) = F_2(X) = \dots = F_k(X)$: semua k populasi mempunyai distribusi identik atau tidak terdapat perbedaan antar kelompok sampel.

H1: $F_k(X) \neq F_1(X)$ untuk beberapa $k \neq 1$: terdapat perbedaan antara kelompok sampel.

Kriteria : mengikuti distribusi Chi Kuadrat χ^2 sehingga tolak Ho jika $KW \geq \chi^2$ dengan derajat bebas k-1 pada taraf sig α .

Dengan memasukkan rumus-rumus dalam program Minitab diperoleh hasil sebagaimana disajikan dalam lampiran 9 a, nilai KW sebesar $7,81473 > \chi^2_3(0.95)$, maka Ho ditolak yang berarti **terdapat perbedaan** antar kelompok.

5.5.2.2 Hasil Uji Kruskal Wallis Parsial

Uji Kruskal Wallis parsial (sendiri-sendiri) dilakukan untuk menguji hipotesis H1.1A sampai H1.1D bahwa unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Selaras Tipe 1 mencapai kinerja lebih tinggi daripada kelompok Tidak Selaras *Low Cost* dan H1.2A sampai H1.2D bahwa kelompok Selaras Tipe 2 mencapai kinerja lebih tinggi daripada kelompok TidakSelaras Diferensiasi. Tabel 5.17 menyajikan nilai *mean-rank* untuk keseluruhan kinerja.

TABEL 5.17
PERBANDINGAN MEAN RANK KELOMPOK SELARAS
DAN TIDAK SELARAS

Kelompok	Mean Rank (dibulatkan)			
	Keuangan	Pelanggan	Proses Int.	Pertumb./Pembel.
Selaras Tipe 2	32	33	32	32
Tidak Selaras Diferensiasi.	23	23	23	23
Selaras Tipe 1	19	20	16	18
Tidak Selaras <i>Low Cost</i>	20	19	22	21

Sumber: lampiran 9 b

Dari tabel tersebut tampak bahwa kelompok Selaras Tipe 2 mencapai *mean rank* lebih tinggi daripada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Ini berarti unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 mencapai kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/ pembelajaran yang lebih tinggi dibandingkan kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Temuan ini mendukung teori kontinjensi bahwa unit bisnis yang berada dalam kondisi selaras akan mencapai kinerja lebih baik dibandingkan dengan unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras.

Namun demikian untuk unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Selaras Tipe 1 mencapai kinerja yang lebih rendah dibandingkan dengan kelompok Tidak Selaras *Low Cost* untuk kinerja keuangan, proses internal dan pertumbuhan/ pembelajaran. Sementara itu untuk kinerja pelanggan, kelompok Selaras Tipe 1 hanya berbeda tipis dengan kelompok Tidak Tidak Selaras *Low Cost*. Temuan ini tidak sejalan dengan teori kontinjensi. Dari uji statistik yang menguji beda kinerja antara kelompok Selaras Tipe 1 dengan kelompok Tidak Selaras *Low Cost* diperoleh hasil sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.18. Berdasarkan Tabel 5.18 tersebut, rekapitulasi uji hipotesis disajikan di Tabel 5.19.

Tabel 5.18
HASIL UJI KRUSKAL WALLIS PARSIAL

Kelompok		Keuangan	Pelanggan	ProsesInt	PertumbPemb
Kelompok Selaras Tipe 1 dan Tidak Selaras LC	Chi-Square	0,006	0,011	2,184	0,622
	df	1	1	1	1
	Asymp. Sig.	0,940	0,918	0,139	0,430
Kelompok Selaras Tipe 2 dan Tidak Selaras Dif.	Chi-Square	4,807	5,458	4,218	4,846
	df	1	1	1	1
	Asymp. Sig.	0,028	0,019	0,040	0,028

Sumber: lampiran 9b.

Berdasarkan tabel 5.19 hasil uji statistik menunjukkan gagal menolak H_0 yang berarti H1.1A sampai H1.1D tidak dapat diterima, dengan demikian kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe1 tidak lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost*. Hal itu dapat dilihat dari nilai *Asymp.Sig* yang seluruhnya lebih besar dari pada 0,05. Sedangkan untuk kelompok Selaras Tipe 2 tampak bahwa H_0 ditolak yang artinya H1.2A sampai H1.2D dapat diterima karena nilai *Asymp.Sig*

Tabel 5.19
REKAPITULASI HASIL UJI HIPOTESIS

No	Kelompok	Hipotesis	Kinerja	Asymp.Sig	Sig./Tidak Sig.
1	Selaras Tipe 1 dan Tidak Selaras <i>Low Cost</i>	H1.1A	Keuangan	0,940	Tidak Sig.
		H1.1B	Pelanggan	0,918	Tidak Sig.
		H1.1C	Proses Internal	0,139	Tidak Sig.
		H1.1D	Pertumb/Pemb	0,430	Tidak Sig.
2	Selaras Tipe 2 dan Tidak Selaras Diferensiasi	H1.2A	Keuangan	0,028	Signifikan
		H1.2B	Pelanggan	0,019	Signifikan
		H1.2C	Proses Internal	0,040	Signifikan
		H1.2D	Pertumb/Pemb	0,028	Signifikan

Sumber: Tabel 5.18.

yang seluruhnya lebih kecil daripada 0,05. Dengan hasil ini maka dapat dinyatakan bahwa: kinerja unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Selaras Tipe 1 tidak lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras Low Cost sedangkan kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 lebih baik daripada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.

Berdasarkan hasil yang telah dijelaskan tersebut maka studi ini memperoleh bukti empiris bahwa Kelompok Selaras Tipe 2 berkinerja lebih tinggi dari pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Hasil ini mendukung teori kontinjensi. Sedangkan untuk kelompok Selaras Tipe 1, hasil yang diperoleh tidak mendukung teori kontinjensi.

5.6 Hasil Uji Regresi

5.6.1 Hasil Uji Regresi Masing-masing Kelompok

Analisis Regresi digunakan untuk menguji hipotesis H2.1A sampai H2.2D bahwa Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap seluruh perspektif kinerja untuk kelompok Selaras dan H3.1A sampai dengan H4.3D bahwa Nilai Ketidakselarasan Total berpengaruh negatif terhadap seluruh perspektif kinerja untuk kelompok Tidak Selaras. Dalam uji regresi digunakan persamaan regresi sebagaimana disajikan dalam Tabel 4.3 dan hasilnya disajikan dalam Tabel 5.20. Berdasarkan hasil uji regresi sebagaimana disajikan dalam Tabel 5.20 maka dalam Tabel 5.21 disajikan rekapitulasi hasil uji hipotesis.

Analisis regresi terhadap masing-masing konfigurasi pada kelompok Tidak Selaras, yang jumlah sampelnya berkisar antara 6 sampai 14 masih dimungkinkan. Hal ini didasarkan pada pendapat Gujarati *and* Porter (2009:67) bahwa salah satu asumsi yang digunakan dalam analisis regresi adalah: jumlah pengamatan lebih besar dari pada jumlah variabel independen. Sebagaimana telah dijelaskan dalam subbab sebelumnya bahwa jumlah variabel independen dalam penelitian ini adalah 1(satu) yaitu: keselarasan antara penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi.

Dari tabel 5.20 dan 5.21 tersebut studi ini menghasilkan temuan berikut:

1. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1.
 - a. Hipotesis H2.1A. H_0 gagal ditolak atau H2.1A tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Keselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan. Pengaruh yang diperoleh dari studi ini negatif atau tidak sesuai dengan

prediksi. Hasil ini tidak mendukung Teori Kontinjensi.

- b. Hipotesis H2.1B dan H2.1C. H_0 gagal ditolak atau H2.1B dan H2.1C tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Keselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja pelanggan dan proses internal. Pengaruh yang diperoleh dari studi ini adalah positif yang berarti sesuai dengan prediksi. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi.
- c. Hipotesis H2.1D. H_0 ditolak atau H2.1D dapat diterima yang berarti: Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap kinerja Pertumbuhan/ Pembelajaran pada $\alpha = 5\%$. Ini berarti setiap penambahan Nilai Keselarasan Total berpotensi meningkatkan kinerja pertumbuhan/pembelajaran untuk kelompok Selaras Tipe 1. Nilai R^2 yang dicapai oleh kelompok Selaras Tipe 1 sebesar 0.315 atau 31,5% yang berarti sumbangan keselarasan penerapan strategi *Low Cost*, praktik Sistem Akuntansi Manajemen Tradisional, dan Sistem Teknologi Informasi Pengotomatisasi terhadap pencapaian kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran mencapai 31,5%, sedangkan sisanya 68,9% berasal dari variabel lain yang tidak diuji dalam studi ini. Konstanta ($\hat{\beta}_1$) sebesar 86,19 yang berarti: setiap penambahan Nilai Keselarasan Total sebesar 1, maka kinerja pertumbuhan/ pembelajaran akan bertambah sebesar 86,19. Fakta yang diperoleh dari studi ini adalah: untuk kelompok Selaras Tipe 1, Nilai Keselarasan Total merupakan faktor yang penting untuk meraih kinerja pertumbuhan/pembelajaran yang lebih baik.

Tabel 5.20
HASIL UJI REGRESI UNTUK TIAP JENIS KINERJA

Kel.	Kinerja Keuangan				Kinerja Pelanggan				Kinerja Proses Internal				Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran			
	$\hat{\beta}_0$	$\hat{\beta}_1$ (t)	R ²	Pre dik si	$\hat{\beta}_0$	$\hat{\beta}_1$ (t)	R ²	Pre dik si	$\hat{\beta}_0$	$\hat{\beta}_1$ (t)	R ²	Pre dik si	$\hat{\beta}_0$	$\hat{\beta}_1$ (t)	R ²	Pre dik si
Selaras Tipe 1	398,1	-18,0 (-0,684)	0,030	+	-62,2	36,1 (1,351)	0,109	+	-167,9	48,57 (1,590)	0,144	+	-460,2	86,19 (2,628)**	0,315	+
Selaras Tipe 2	192,5	7,0 (1,274)	0,083	+	225,9	3,3 (0,533)	0,016	+	156,2	10,32 (1,742)***	0,144	+	188,2	7,811 (1,778)***	0,149	+
TdkSel LC Konf.1	135,5	11,13 (0,622)	0,061	-	370,52	-14,4 (-0,935)	0,127	-	200,7	5,553 (0,341)	0,019	-	418,23	-17,349 (-0,947)	0,130	-
TdkSel LC Konf.2	211,7	4,9 (0,084)	0,002	-	-388,64	54,1 (0,882)	0,163	-	-72,9	27,18 (0,425)	0,043	-	290,59	-2,308 (-0,034)	0,000	-
TdkSel LC Konf.3	206,2	2,351 (0,084)	0,001	-	87,69	12,3 (0,471)	0,042	-	281,6	-3,708 (-0,180)	0,006	-	556,52	-30,925 (-1,233)	0,233	-
Tdk Sel Dif Konf.1	243,9	0,037 (0,002)	0,000	-	234,1	0,421 (0,024)	0,000	-	168,1	0,081 (0,283)	0,007	-	238,22	-0,830 (-0,035)	0,000	-
Tdk Sel Dif Konf.2	116,1	9,173 (0,345)	0,015	-	-31,04	22,64 (0,779)	0,071	-	-51,7	25,758 (0,876)	0,088	-	29,730	17,568 (0,563)	0,038	-
Tdk Sel Dif Konf.3	220,7	2,820 (0,190)	0,006	-	349,39	-8,36 (-0,344)	0,019	-	306,9	-5,321 (-0,265)	0,012	-	299,32	-3,090 (-0,169)	0,005	-

** sig pada $\alpha = 5\%$ *** sig pada $\alpha = 10\%$

Sumber : Lampiran 10 b

TABEL 5.21
REKAPITULASI HASIL UJI HIPOTESIS

No	Kel.	Hipotesis	Pengaruh thdp Kinerja	Sig/Tidak Sig	$\hat{\beta}$	
					Teoritis	Empiris
1	Selaras Tipe 1	H2.1A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	+	—
		H2.1B		Tidak Signifikan	+	+
		H2.1C		Tidak Signifikan	+	+
		H2.1D		Signifikan pd $\alpha = 5\%$	+	+
2	Selaras Tipe 2	H2.2A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	+	+
		H2.2B		Tidak Signifikan	+	+
		H2.2C		Signifikan pd $\alpha = 10\%$	+	+
		H2.2D		Signifikan pd $\alpha = 10\%$	+	+
3	Tdk Selaras Low Cost Konfig.1	H3.1A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	—
		H3.1B		Tidak Signifikan	—	+
		H3.1C		Tidak Signifikan	—	+
		H3.1D		Tidak Signifikan	—	—
4	Tdk Selaras Low Cost Konfig.2	H3.2A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	—
		H3.2B		Tidak Signifikan	—	—
		H3.2C		Tidak Signifikan	—	+
		H3.2D		Tidak Signifikan	—	+
5	Tdk Selaras Low Cost Konfig.3	H3.3A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	+
		H3.3B		Tidak Signifikan	—	—
		H3.3C		Tidak Signifikan	—	+
		H3.3D		Tidak Signifikan	—	—
6	Tdk Selaras Diferensiasi Konfig.1	H4.1A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	+
		H4.1B		Tidak Signifikan	—	+
		H4.1C		Tidak Signifikan	—	+
		H4.1D		Tidak Signifikan	—	—
7	Tdk Selaras Diferensiasi Konfig.2	H4.2A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	+
		H4.2B		Tidak Signifikan	—	+
		H4.2C		Tidak Signifikan	—	+
		H4.2D		Tidak Signifikan	—	+
8	Tdk Selaras Diferensiasi Konfig.3	H4.3A	Keuangan Pelanggan Proses Int. Pertumb/Pemb	Tidak Signifikan	—	+
		H4.3B		Tidak Signifikan	—	—
		H4.3C		Tidak Signifikan	—	—
		H4.3D		Tidak Signifikan	—	—

Sumber : lampiran 10 b

2. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2.

- a. H2.2A dan H2.2B . Ho gagal ditolak atau H2.2A dan H2.2B tidak dapat diterima yang berarti Nilai Keselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan namun pengaruh yang diperoleh dari studi ini positif atau sesuai dengan prediksi. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi.
- b. H2.2C dan H2.2D. Ho ditolak atau H2.2C dan H2.2D dapat diterima yang berarti untuk kelompok Selaras Tipe 2 Nilai Keselarasan Total berpengaruh

terhadap kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran pada $\alpha = 10\%$. Koefisien regresi ($\hat{\beta}_1$) untuk kinerja Proses Internal sebesar 10,32 dan Pertumbuhan/Pembelajaran sebesar 7,8 dan bernilai positif. Hal ini dapat diartikan, setiap penambahan Nilai Keselarasan Total sebesar 1, kinerja Proses Internal akan bertambah sebesar 10,32 dan Pertumbuhan/Pembelajaran akan meningkat pula sebesar 7,8. Nilai R^2 yang dicapai oleh kelompok Selaras Tipe 2 sebesar 0.149 atau 14,9% artinya sumbangan Nilai Keselarasan Total antara penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi terhadap kinerja proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran sebesar 14,9% sedangkan sisanya, 85,1% berasal dari faktor lain yang tidak diuji. Dengan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa makin tinggi nilai keselarasan total, makin tinggi pula kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran yang akan dicapai oleh kelompok Selaras Tipe 2.

3. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
 - a. H3.1A. H_0 gagal ditolak atau H3.1A tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan dan pengaruhnya negatif atau sesuai dengan prediksi. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi bahwa ketidakselarasan menurunkan kinerja keuangan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*.

- b. H3.1B dan H3.1C. Ho gagal ditolak atau H3.1B dan H3.1C tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja pelanggan dan proses internal. Studi ini memperoleh hasil positif atau tidak sesuai dengan prediksi. Hasil ini tidak signifikan sekaligus juga tidak mendukung Teori Kontinjensi .
 - c. H3.1D. Ho gagal ditolak atau H3.1D tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja Pertumbuhan/ Pembelajaran dan pengaruhnya negatif atau sesuai dengan prediksi. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi bahwa ketidakselarasan menurunkan kinerja pertumbuhan/pembelajaran pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 1.
4. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 2.
- a. Hipotesis H3.2A dan H3.2B. Ho gagal ditolak atau H3.2A dan H3.2B tidak dapat diterima yang berarti: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan dan pelanggan, pengaruhnya negatif atau sesuai dengan prediksi. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi bahwa ketidakselarasan menurunkan kinerja keuangan dan pelanggan pada unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi.
 - b. Hipotesis H3.2C dan H3.2D. Ho gagal ditolak atau H3.2C dan H3.2D tidak dapat diterima) yang berarti: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Studi ini memperoleh hasil pengaruh yang positif atau tidak sesuai dengan prediksi.

Hasil ini tidak signifikan sekaligus juga tidak mendukung Teori Kontinjensi.

5. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* Konfigurasi 3.

a. Hipotesis H3.3A dan H3.3C. H_0 gagal ditolak atau H3.3A dan H3.3C tidak dapat diterima, artinya: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan dan proses internal dan pengaruhnya positif. Hasil ini tidak mendukung Teori Kontinjensi.

b. Hipotesis H3.3B dan H3.3D. H_0 gagal ditolak H3.3B dan H3.3D tidak dapat diterima, artinya: Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja pelanggan dan pertumbuhan/pembelajaran. Pengaruh yang diperoleh negatif sehingga meskipun tidak signifikan namun mendukung Teori Kontinjensi.

6. Terhadap Unit Bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 1.

Untuk unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi konfigurasi 1, studi ini memperoleh hasil: Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan, pelanggan dan proses internal dan hasil yang diperoleh positif sehingga tidak sesuai dengan prediksi. Hasil ini tidak mendukung Teori Kontinjensi. Dengan demikian, H_0 gagal ditolak (H4.1A sampai H4.1C tidak dapat diterima).

7. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 2.

Hipotesis H4.2A sampai H4.2D. H_0 gagal ditolak atau H4.2A sampai H4.2D tidak dapat diterima namun seluruhnya bernilai positif atau tidak sesuai prediksi.

Dengan demikian seluruh hasil untuk kelompok ini tidak mendukung Teori Kontinjensi.

8. Terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi Konfigurasi 3.
 - a. Hipotesis H4.3A. H_0 gagal ditolak atau H4.3A tidak dapat diterima dan hasil yang diperoleh bernilai positif. Dengan demikian hasil ini tidak mendukung Teori Kontinjensi.
 - b. Hipotesis H4.3B sampai H4.3D. H_0 gagal ditolak atau H4.3B sampai H4.3D tidak dapat diterima) dan hasil yang diperoleh bernilai negatif. Dengan demikian, meskipun tidak signifikan namun hasil ini mendukung Teori Kontinjensi.

Berdasarkan penjelasan tersebut maka secara umum dari studi ini diperoleh hasil sebagai berikut:

- a. Terhadap unit bisnis yang termasuk dalam kelompok selaras baik Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2, meskipun tidak seluruh hasil signifikan namun $\hat{\beta}$ yang diperoleh seluruhnya sesuai dengan prediksi kecuali untuk kinerja keuangan. Dengan hasil ini maka untuk kelompok Selaras dapat disimpulkan Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap kinerja.
- b. Terhadap unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras, hasil yang diperoleh seluruhnya tidak signifikan dan $\hat{\beta}$ juga sangat bervariasi, artinya: sebagian sesuai dengan prediksi dan sebagian lainnya tidak sesuai dengan prediksi. Dengan hasil ini maka dapat disimpulkan untuk kelompok Tidak Selaras, pengaruh Nilai Ketidakselarasan Total terhadap kinerja masih

belum konsisten. Maksudnya, apabila $\hat{\beta}$ negatif (sesuai dengan prediksi) berarti Nilai Ketidakselarasan Total memang berpengaruh negatif terhadap kinerja, artinya, setiap penambahan faktor tersebut berpotensi menurunkan kinerja. Sebaliknya, apabila $\hat{\beta}$ positif maka setiap penambahan Nilai Ketidakselarasan Total berpotensi pada semakin tingginya kinerja. Kondisi ini dapat dipersepsikan: meskipun subsistem yang ada di unit bisnis dalam kondisi tidak selaras namun telah terjadi saling ketergantungan antar subsistem yang berpotensi menghasilkan kinerja yang tinggi, sebagaimana dijelaskan dalam Landasan Teori sub bab 2.1.5 no.10.

Gambar 5.10 menyajikan posisi masing-masing kelompok berdasarkan taksiran interval untuk koefisien regresi ($\hat{\beta}$) yang dihitung menggunakan rumus:

$$\hat{\beta} \pm (t_{\frac{\alpha}{2}, n-2}) \times SE(\hat{\beta})$$

Dengan :

$\hat{\beta}$ = Koefisien regresi variabel Nilai Keselarasan Total

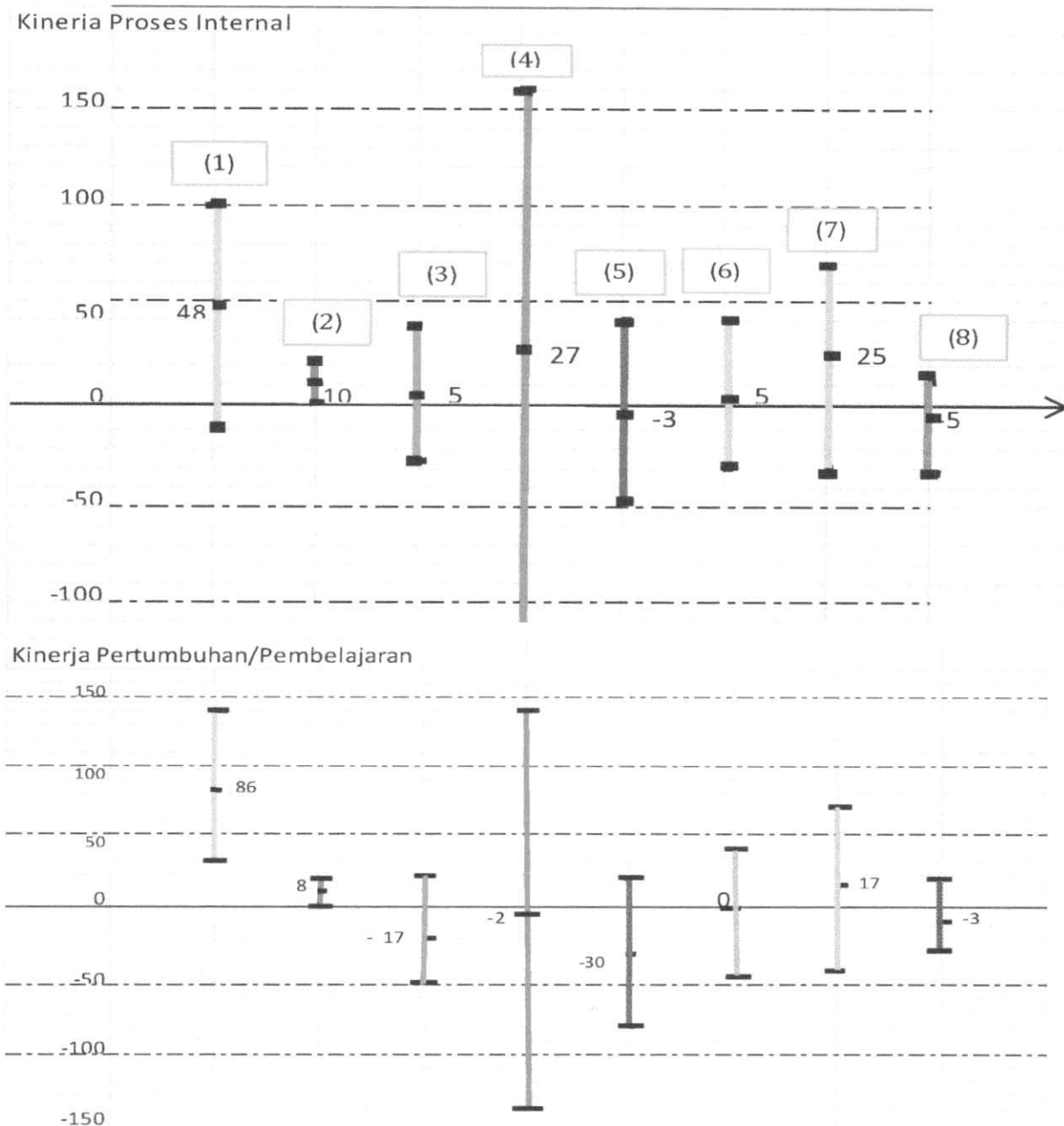
$t_{\frac{\alpha}{2}, n-2}$ = nilai t untuk $\frac{\alpha}{2}$ dimana $\alpha = 10\%$

n = jumlah sampel

SE = standar eror

Hasil perhitungan untuk masing-masing kinerja disajikan dalam lampiran 10 c

Grafik yang ditampilkan dalam gambar tersebut hanya untuk kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran karena di kedua kinerja tersebut terdapat hasil yang signifikan, sedangkan untuk kinerja Keuangan dan Pelanggan disajikan di Lampiran 10c. Berdasarkan gambar tersebut, tercapai signifikan apabila posisi grafik



Gambar 5.10

POSISI MASING-MASING KELOMPOK UNTUK KINERJA PROSES
INTERNAL DAN PERTUMBUHAN/PEMBELAJARAN BERDASARKAN
TAKSIRAN INTERVAL NILAI KOEFISIEN REGRESI

Sumber: Lampiran 10 c

Keterangan.

- (1) Kel. Selaras Tipe 1
- (2) Kel. Selaras Tipe 2
- (3) Kel. Tdk Selaras LC Konfigurasi 1
- (4) Kel. Tdk Selaras LC Konfigurasi 2

- (5) Kel Tdk Selaras LC 3
- (6) Kel Tdk Selaras Dif. Konfigurasi 1
- (7) Kel Tdk Selaras Dif Konfigurasi 2
- (8) Kel Tdk Selaras Dif Konfigurasi 3

di atas garis X (horisontal) dan tampak jelas bahwa kelompok Selaras Tipe 2 (grafik merah) mencapai kinerja Proses Internal yang signifikan. Sedangkan untuk kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran, kelompok Selaras Tipe 1 (grafik warna kuning) dan Selaras Tipe 2 (grafik warna merah) mencapai signifikan sehingga posisinya di atas garis 0.

5.6.2 Pengujian Asumsi.

Dalam analisis regresi perlu dilakukan pemeriksaan pemenuhan asumsi yaitu: (1) normalitas error, (2) varians error yang konstan, dan (3) tidak ada korelasi diantara error pengamatan (Hair *et al.*, 2010:71). Dalam studi ini pengujian dilakukan menggunakan Kolmogorov-Smirnov *test* (Hair *et al.*, 2010:73). Hasil uji asumsi disajikan di Tabel 5.22. Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

Ho : Error berdistribusi normal

Ha : Error tidak berdistribusi normal.

Kriteria :

Ho ditolak jika $p < 0,05$

Ho gagal ditolak jika $p > 0,05$

TABEL 5.22
HASIL UJI ASUMSI

Kelompok	Sig.
Selaras Tipe 1	0,200
Tdk Selaras LC	0,140
Selaras Tipe 2	0,149
Tdk Selaras Dif	0,085

Sumber: lampiran 10 b

Tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai sig uji Kolmogorov-Smirnov untuk seluruh kelompok lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan H_0 gagal untuk ditolak, dengan demikian *error* berdistribusi normal.

BAB 6

P E M B A H A S A N

Dalam bab ini disajikan pembahasan hasil studi yang telah disajikan dalam Bab 5. Pembahasan secara berturut-turut meliputi: praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Sistem Teknologi Informasi untuk mendukung implementasi strategi, hasil uji hipotesis 1 menggunakan Uji Kurskal Wallis dan hasil uji hipotesis 2 menggunakan uji regresi. Pembahasan diakhiri dengan penjelasan tentang keterbatasan studi yang dapat dijadikan sebagai rujukan bagi peneliti berikutnya.

6.1 Pembahasan Temuan

6.1.1 Model Keselarasan yang Dihasilkan Studi Ini ditinjau dari Perspektif “The Congruency Hypothesis” Menurut Burrell and Morgan (1977).

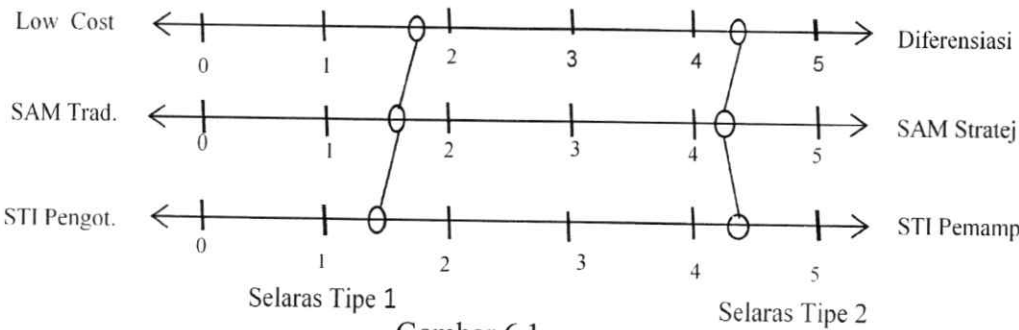
Dalam Bab 2 (Tinjauan Pustaka) telah dijelaskan bahwa dalam teori kontinjensi terdapat konsep “*the congruency hypothesis*” yang berkaitan dengan kondisi *fit* antara satu subsistem dengan subsistem lainnya. Selain itu telah dijelaskan pula dalam Bab 3 bahwa rancangan keselarasan subsistem unit bisnis dalam studi ini terdiri dari: Selaras Tipe 1 dan Tipe 2 serta Tidak Selaras *Low Cost* dengan 3 konfigurasi dan Tidak Selaras Diferensiasi dengan 3 konfigurasi. Studi ini menghasilkan model keselarasan dan nilai keselarasan elemen subsistem sebagaimana disajikan dalam Tabel 6.1.

TABEL 6.1
MODEL KESELARASAN DAN NILAI KESELARASAN
UNIT BISNIS YANG TERMASUK KELOMPOK SELARAS

Kelompok	Jml Unit Bisnis	Model Keselarasan dan Nilai Keselarasan Masing-masing Elemen		
Selaras Tipe 1	17	Strategi Low Cost Skor: 1,86*	SAM Tradisional Skor:1,6*	STI Pengotomatisasi Skor:1,38*
Selaras Tipe 2	20	Strategi Diferensiasi Skor: 4,29**	SAM Stratejik Skor: 4,22**	STI Pemampu Skor: 4,44**

* : Skor rata-rata strategi, SAM dan STI Kelompok Selaras Tipe 1
** :Skor rata-rata strategi,SAM dan STI Kelompok Selaras Tipe 2

Dari tabel tersebut dapat diwujudkan gambar sesuai dengan konsep “the congruency hypothesis” sebagai berikut:



Gambar 6.1
KONFIGURASI SELARAS

Berdasarkan gambar tersebut dapat disimpulkan bahwa studi ini telah berhasil menemukan bukti empiris unit bisnis perusahaan manufaktur di Jawa Timur dengan keselarasan subsistem sebagaimana dirumuskan dalam Teori Kontinjensi Burel and Morgan (1977). Oleh karena unit bisnis tersebut termasuk dalam kelompok Selaras baik Tipe 1 maupun Tipe 2 maka garis yang menghubungkan posisi masing-masing elemen subsistem membentuk garis yang hampir lurus. Kondisi

tersebut menggambarkan elemen subsistem dengan “derajat” yang hampir sama sehingga memungkinkan satu subsistem mendukung berfungsinya subsistem lainnya secara efektif dan efisien.

Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras *Low Cost*, sebagaimana dijelaskan sebelumnya, memiliki 3 konfigurasi subsistem yang disajikan dalam Tabel 6.2 berikut.

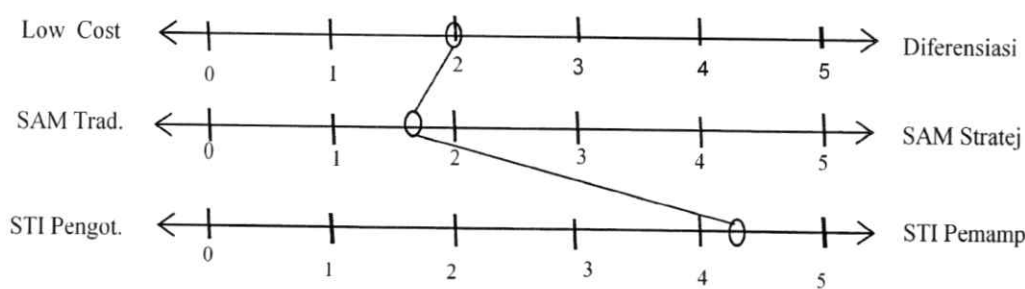
TABEL 6.2
MODEL KESELARASAN DAN NILAI KETIDAKSELARASAN
UNIT BISNIS YANG TERMASUK KELOMPOK TIDAK SELARAS LOW COST

Kelompok	Jml Unit Bisnis	Model Keselarasan dan Nilai Ketidakselarasan Masing-masing Elemen		
Tdk Selaras LC Konfigurasi 1	8	Strategi Low Cost Skor:2*	SAM Tradisional Skor: 1,7*	STI Pemampu Skor: 4,43*
Tdk Selaras LC Konfigurasi 2	6	Strategi Low Cost Skor:1,57**	SAM Stratejik Skor: 4,13**	STI Pemampu Skor: 4,7**
Tdk Selaras LC Konfigurasi 3	7	Strategi LC Skor: 1,94***	SAM Stratejik Skor: 3,95***	STI Pengotomat Nilai Kesel: 1,57***

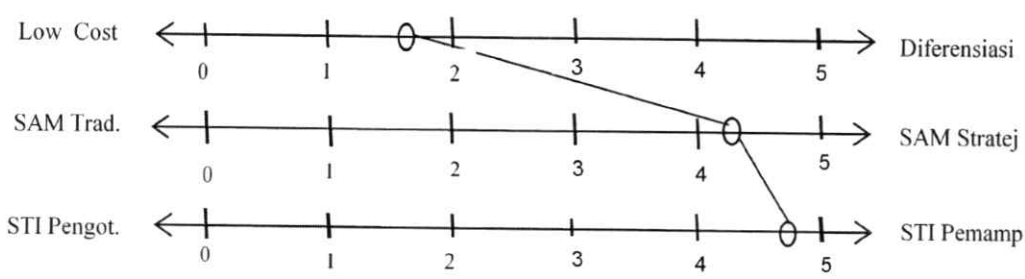
* : Skoe rata-rata Strategi, SAM dan STI 8 Unit Bisnis.
** : Skor rata-rata Strategi,SAM dan STI 6 Unit Bisnis.
*** Skor rata-rata Strategi,SAM dan STI 7 Unit Bisnis.

Bentuk ketiga konfigurasi tersebut disajikan dalam Gambar 6.2. Ketidakselarasan subsistem dalam gambar tersebut ditunjukkan oleh garis yang tidak lurus. Pada konfigurasi 1 terlihat penggunaan STI yang terlalu “canggih” yang berpotensi menimbulkan *idle capacity* yang selanjutnya dapat menimbulkan pemborosan (inefisiensi). Konfigurasi 2 dan 3 hampir sama dengan konfigurasi 1, SAM dan STI yang digunakan juga terlalu canggih.

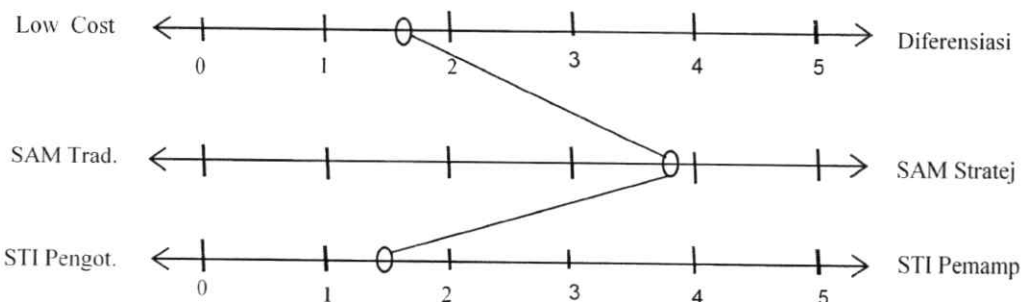
Konfigurasi 1



Konfigurasi 2



Konfigurasi 3



Gambar 6.2
KONFIGURASI TIDAK SELARAS *LOW COST*

Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras Diferensiasi, konfigurasi yang terbentuk disajikan dalam Tabel 6.3 dan bentuk konfigurasinya disajikan dalam gambar 6.3. Pada konfigurasi 1 tampak penggunaan strategi diferensiasi yang tidak didukung oleh SAM dan STI yang memadai. Pada konfigurasi 2, STI yang digunakan cenderung “ketinggalan jaman” sehingga berpotensi “kurang memadai” dalam mendukung praktik SAM yang selanjutnya

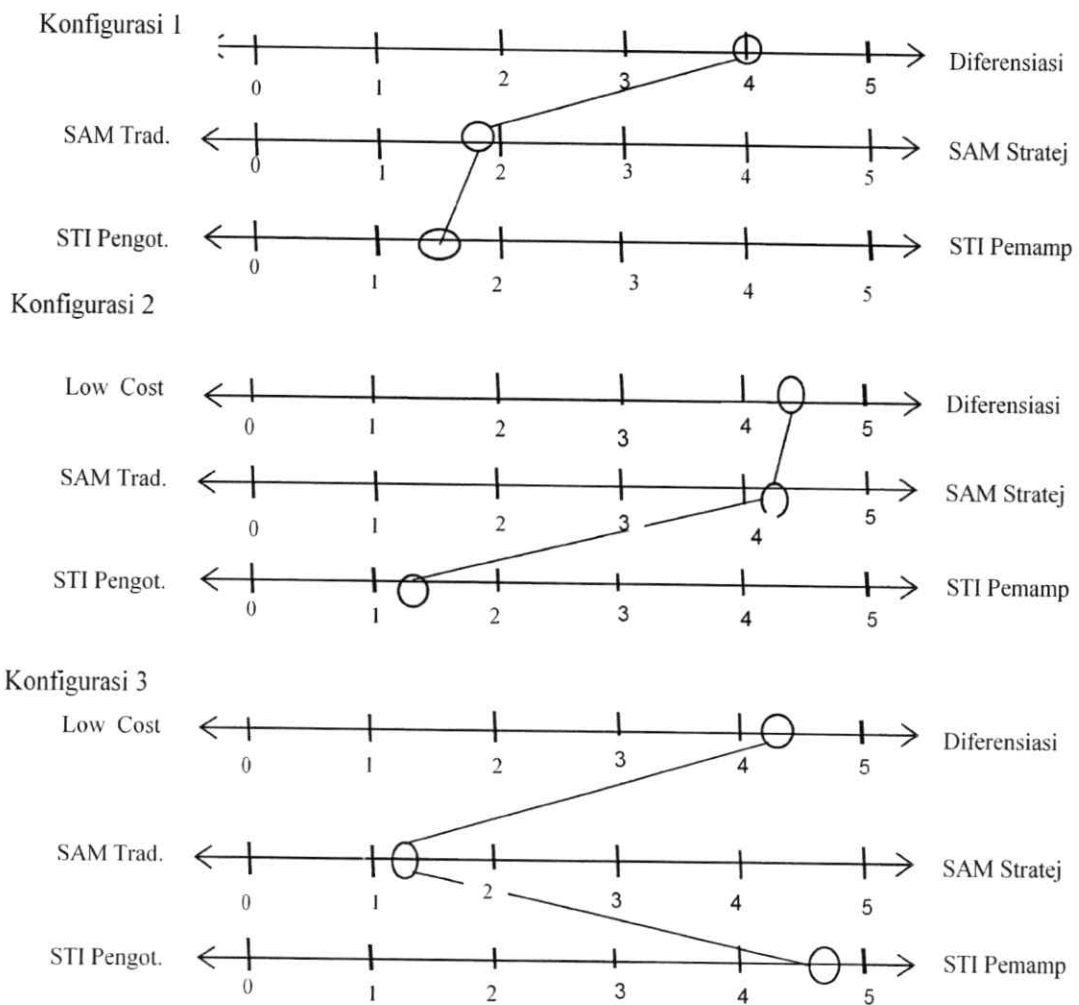
TABEL 6.3
MODEL KESELARASAN DAN NILAI KETIDAKSELARASAN
UNIT BISNIS yang TERMASUK KELOMPOK TIDAK SELARAS
DIFERENSIASI

Kelompok	Jml Unit Bisnis	Model Keselarasan dan Nilai Ketidakselarasan Masing-masing Elemen		
Tdk Selaras Dif Konfigurasi 1	14	Strategi Diferensiasi Skor:4,0*	SAM Tradisional Skor: 1,8*	STI Pengotomat Skor: 1,37*
Tdk Selaras Dif Konfigurasi 2	10	Strategi Diferensiasi Skor:4,38**	SAM Stratejik Skor: 4,2**	STI Pengotmat Skor: 1,34**
Tdk Selaras Dif Konfigurasi 3	8	Strategi Diferens. Skor: 4,1***	SAM Tradisional Skor: 1,37***	STI Pemampu Skor: 4,8***

* : Skor rata-rata Strategi, SAM dan STI 14 Unit Bisnis.
** : Skor rata-rata Strategi,SAM dan STI 10 Unit Bisnis.
*** Skor rata-rata Strategi,SAM dan STI 8 Unit Bisnis.

dapat menyebabkan kurang optimalnya SAM sebagai penyedia informasi bagi manajemen secara cepat dan akurat. Sedangkan pada konfigurasi 3 justru penggunaan SAM yang kurang memadai meskipun telah didukung oleh STI yang canggih. Hal ini dapat menyebabkan implementasi strategi diferensiasi kurang optimal meskipun sebenarnya STI yang tersedia mampu menyediakan “bahan baku data dan informasi” yang siap untuk diproses oleh SAM menjadi informasi yang siap digunakan oleh manajemen.

Dengan demikian studi ini juga berhasil memperoleh bukti empiris berkaitan dengan adanya unit bisnis di Jawa Timur dengan berbagai konfigurasi subsistem yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras *Low Cost* dan Tidak Selaras Diferensiasi. Dengan demikian konfigurasi yang ditampilkan dalam Gambar 6.1 sampai 6.3 juga mendukung konsep *congruency hypothesis* dalam teori kontinjensi.



Gambar 6.3
KONFIGURASI TIDAK SELARAS DIFERENSIASI

Bagaimana pengaruh berbagai konfigurasi subsistem tersebut terhadap kinerja, hal ini akan dibahas dalam subbab selanjutnya.

6.1.2 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Untuk Mendukung Implementasi Strategi

Sebagaimana dijelaskan pada Bab 2 bahwa keselarasan (*fit*) antara strategi bersaing dengan variabel-variabel kontekstualnya akan membawa organisasi meraih

kinerja yang baik dan sebaliknya. Menurut *structure-performance paradigm* dalam teori kontinjensi (Anderson and Lanen, 1999), sistem akuntansi manajemen termasuk dalam elemen *organizational structure* penting sebagai penyedia informasi untuk pengambilan keputusan. Selain itu penggunaan sistem teknologi informasi yang tidak dapat dihindarkan dalam praktik bisnis (umumnya) dan praktik akuntansi (khususnya) menyebabkan sistem teknologi informasi menjadi salah satu variabel kontekstual penting dalam teori kontinjensi. Di bawah ini adalah pembahasan praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi di unit bisnis yang menjadi sampel dalam studi ini.

6.1.2.1 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi (STI) Di Unit Bisnis yang Menerapkan Strategi Diferensiasi

Dari hasil studi ini, secara umum SAM strategik yang paling banyak digunakan oleh unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi adalah Laporan Biaya Daur Hidup Produk (*Lifecycle Costing*) disusul oleh penggunaan Laporan Biaya Target (*Target Costing*) dan Laporan Biaya Layanan Purna Jual (yang termasuk dalam sistem biaya kualitas). Apabila dilihat lebih rinci berdasarkan kelompok, unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 menggunakan hampir seluruh sistem akuntansi manajemen strategik yang dianggap mampu menyediakan informasi yang bersifat keuangan dan non-keuangan. Informasi non keuangan yang dianggap penting oleh unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi (baik yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 maupun Tidak Selaras Diferensiasi) misalnya:

- a. Untuk produk: harga, model/design/bentuk, kemasan, warna, varian produk, fitur dan sebagainya. Apabila produk berupa makanan/ minuman, informasi non keuangan yang penting adalah: harga, rasa, warna, kemasan, pertimbangan kesehatan, pertimbangan halal atau tidak halal dan sebagainya.
- b. Untuk pemasaran: tingkat ketersediaan di pasar. Menurut informasi seorang koordinator sales kopi instant *three in one*, dia harus melakukan cek sampai warung atau pedagang kaki lima untuk memastikan ketersediaan produknya agar konsumen tidak beralih ke produk pesaing. Untuk produk yang di jual di supermarket, koordinator pemasaran suatu area tertentu harus melakukan cek penempatan/display produk di rak, mudah dilihat konsumen atau tidak, apabila dipekerjakan *Sales Promotion Girl (SPG)* koordinator harus memastikan target penjualan untuk masing-masing SPG di suatu supermarket tercapai dalam periode waktu tertentu.
- c. Konsumen/ Calon konsumen: status sosial, jenis kelamin, umur, agama, tingkat daya beli dan selera.
- d. Bentuk promosi/ iklan : pemberian bonus/ hadiah berupa produk yang sama atau produk lain, mengadakan pameran atau peragaan yang diadakan di Mall atau Supermarket. Untuk produk makanan: dengan menyediakan sampel untuk *tester* atau memberi bonus, misal dalam bentuk: Beli Dua Gratis Satu.
- e. Informasi tentang pesaing: terutama harga produk dan pangsa pasar produk pesaing. Salah seorang staff bagian penjualan produk mi *instant* memberi informasi, apabila pesaing atau rival utama meluncurkan produk baru dengan harga lebih murah (meski dengan selisih yang kecil) maka di unit

bisnisnya segera melakukan respon dengan cara: sedikit mengubah kemasan atau menambah varian produk, atau mengintensifkan promosi.

Informasi-informasi non keuangan tersebut umumnya diperoleh dari bagian penjualan dan para koordinator pemasaran kemudian disimpan dalam *database* yang dapat diakses secara *on line* oleh departemen atau bagian yang membutuhkan. Apabila dilihat dari jenis produk yang dihasilkan oleh unit bisnis yang termasuk kelompok tersebut secara umum merupakan produk yang mengandalkan keunikan (misalnya: produk keramik, sepatu ekspor, makanan cokelat) atau produk dengan harga murah namun dipasarkan dengan menonjolkan keunikan (misal produk kopi dan mi instant).

Tingkat persaingan produk-produk yang cukup tajam menyebabkan unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi memerlukan informasi akuntansi manajemen yang mampu memantau apakah harga produk mereka terjangkau oleh konsumen. Oleh karena itu Laporan Biaya Target (*Target Costing*) diperlukan untuk menetapkan *target cost* dan *target price* untuk segmen konsumen tertentu. Sedangkan Laporan Layanan Purna Jual (laporan ini termasuk jenis laporan biaya kualitas) diperlukan untuk merespon keluhan pelanggan secara cepat dan tepat. Bagi unit bisnis yang memproduksi makanan dan minuman, laporan ini digunakan untuk merespon komplain konsumen untuk mencegah agar konsumen tidak pindah ke produk lain yang banyak beredar di pasar dengan harga lebih murah. STI Pemampu (terutama gudang data atau *database*) merupakan sarana dalam menyimpan/menyediakan informasi untuk mendukung efektivitas sistem akuntansi manajemen agar mampu mengolah dan menyajikan informasi dengan cepat dan akurat. Kecepatan dan

keakuratan informasi sangat diperlukan dalam pengambilan keputusan yang efektif. Untuk unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe2 hal ini dapat dimungkinkan karena sebagian besar telah menggunakan ERP dengan intensitas yang berada di skala 4 (intensif) sampai 5 (sangat intensif) sehingga terjadi *link* atau hubungan secara *on line* antar bagian.

Unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi (berjumlah 32 unit bisnis), hanya 10 (sepuluh) unit bisnis yang menggunakan SAM Strategik dan sisanya (22) unit bisnis menggunakan SAM Tradisional. Artinya, unit bisnis yang masuk kelompok Tidak Selaras Diferensiasi sebagian besar masih menggunakan SAM Tradisional. Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini sebagian besar juga masih menggunakan STI pengotomatisasi (24 unit bisnis), sehingga hanya ada 8 unit bisnis yang sudah menggunakan STI Pemampu. Ketidakselarasan ini dapat menimbulkan beberapa resiko, diantaranya adalah :

1. Implementasi strategi diferensiasi memerlukan respon cepat terutama terhadap perubahan permintaan atau selera pelanggan akibat informasi yang makin mudah diperoleh oleh konsumen. Sistem akuntansi manajemen tradisional lebih banyak menekankan pada informasi keuangan sehingga kebutuhan informasi non keuangan tidak diperoleh dari SAM tradisional.
2. Meskipun strategi diferensiasi lebih menekankan pada “keunikan” atau “kekhasan” namun tidak dapat dipungkiri bahwa manajemen unit bisnis tersebut tetap harus dapat menetapkan harga yang kompetitif dan terjangkau oleh konsumen. Sistem akuntansi manajemen tradisional tidak menyediakan kebutuhan informasi tentang berapa *cost* yang ditargetkan dan berapa harga

yang tepat untuk suatu segmen konsumen tertentu. Oleh karena itu dapat dipahami apabila terdapat unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi namun mempraktikkan SAM stratejik dan Tradisional secara bersama-sama sebagaimana kesimpulan yang diperoleh dari penelitian Chenhall *and* Langfield-Smith (1998). Studi ini memang tidak dirancang untuk memperoleh data apakah terdapat unit bisnis yang menggunakan SAM Stratejik dan Tradisional bersama-sama namun demikian dari data penerapan SAM dapat diketahui sebanyak 8 unit bisnis menerapkan SAM tradisional yang secara statistik sangat mendekati stratejik.

3. Apabila unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi mempraktikkan SAM tradisional namun menggunakan STI Pemampu, maka terdapat kemungkinan “kecanggihan” STI yang dimiliki unit bisnis tersebut tidak dapat digunakan secara optimal atau dengan kata lain, investasi TI berpotensi menimbulkan “*idle capacity*” yang selanjutnya berpotensi menimbulkan pemborosan atau ketidak efisienan. Sebaliknya apabila unit bisnis mempraktikkan SAM stratejik dan menggunakan STI pengotomatisasi maka ketersediaan informasi menjadi kurang memadai karena kemampuan STI yang hanya sebatas mengotomatisasi tugas/pekerjaan manual.

6.1.2.2 Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi pada Unit Bisnis yang Menerapkan Strategi *Low Cost*

Unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 (berjumlah 17 unit bisnis) menerapkan strategi *Low Cost*, mempraktikkan SAM tradisional dan menggunakan

STI pengotomatisasi umumnya adalah unit bisnis yang memproduksi produk dengan karakteristik: murah atau terjangkau lebih banyak konsumen, misalnya produk snack dan minuman untuk anak-anak. *Snack* untuk anak-anak misalnya, di pasar beredar luas makanan dengan harga sangat murah, meskipun tidak jarang produk-produk tersebut dinilai kurang baik bagi kesehatan. Menurut seorang supervisor bagian produksi produk makanan anak-anak yang berharga murah, seringkali bagian produksi menghadapi kesulitan memenuhi permintaan bagian pemasaran untuk tidak menaikkan harga pokok produk sementara harga bahan baku terus naik. Dalam kondisi seperti ini tentu saja yang bisa dilakukan oleh bagian produksi adalah melakukan efisiensi secara optimal untuk menghindari kenaikan harga pokok (*cost*) yang dapat berakibat naiknya harga jual, yang selanjutnya menyebabkan pelanggan pindah ke produk lain. Informasi lain juga diperoleh dari staff unit bisnis yang memproduksi bumbu masak (MSG) yang mengatakan bahwa efisiensi di unit bisnisnya menggunakan semboyan 3S yaitu : *Standard*, *Speed* dan *Simple*. *Standard* maksudnya: produk dan proses yang ter-*standard*, *Speed*, maksudnya: proses produksi harus berjalan secara optimal, dan *Simple* maksudnya: proses produksi harus sederhana, tidak kompleks sehingga minimalisasi harga pokok (*cost*) dapat dicapai.

Unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras *Low Cost* berjumlah 21 unit bisnis, dari jumlah tersebut sebanyak 13 unit bisnis telah menggunakan SAM stratejik, sisanya (8 unit bisnis) menggunakan SAM tradisional. Dari 13 unit bisnis yang menggunakan SAM Stratejik, sebanyak 6 unit bisnis telah menggunakan Sistem Teknologi Informasi (STI) pemampu. Salah satu unit bisnis

yang menjadi sampel studi ini adalah unit bisnis yang termasuk grup perusahaan milik asing (PMA) yang memproduksi bahan makanan. Berdasarkan informasi dari staff produksi, salah satu kebijakan tentang peluncuran produk baru yang diterapkan oleh grup tersebut adalah: “peluncuran produk baru dapat dilakukan lebih cepat apabila berdasarkan *Marketing Intelligence* memang harus dilakukan sebelum didahului oleh pesaing”.

Sebagaimana dikemukakan oleh Harrison and Cupman (2011), *Marketing Intelligence* adalah “the legal and ethical collection and analysis of information regarding the capabilities, vulnerabilities, and intentions of a business competitor.” Dengan demikian *marketing intelligence* merupakan suatu kegiatan mencari data dan informasi tentang kompetitor yang dilakukan secara legal dan etis. Kegiatan tersebut dimungkinkan dilakukan oleh unit bisnis tersebut karena telah menggunakan STI Pemampu. Meskipun SAM yang dipraktikkan masih tradisional namun dari angka statistik, *mean* yang dicapai telah mendekati SAM Stratejik.

Secara keseluruhan unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* dan menggunakan STI Pemampu berjumlah 16 unit bisnis. Unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* dan menggunakan STI Pemampu berarti unit bisnis tersebut berada dalam kondisi tidak selaras dan menurut teori kontinjensi berpotensi mengalami penurunan kinerja. Menurunnya kinerja dapat disebabkan oleh tidak optimalnya penggunaan STI, padahal, pada umumnya investasi STI yang canggih merupakan investasi yang tidak saja mahal namun juga memerlukan biaya perawatan (*maintenance*) berikut operator yang mahal pula. Ketidakefisienan atas penggunaan STI canggih akan tidak terlalu besar apabila STI digunakan secara bersama-sama

dengan unit bisnis lain dalam satu grup/perusahaan sehingga terjadi saling subsidi silang untuk meminimalkan biaya.

6.1.3. Keselarasan Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi dan Hubungannya Dengan Kinerja

Dalam sub bab berikut ini akan dibahas hasil uji terhadap hipotesis 1 yang menggunakan Uji Kruskal Wallis dan hipotesis 2 yang menggunakan uji Regresi Linier.

6.1.3.1 Kinerja Kelompok Selaras Dibandingkan dengan Kelompok Tidak

Selaras

Hipotesis 1 studi ini adalah: unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 berkinerja lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras *Low Cost* dan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 2 berkinerja lebih tinggi dari pada unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Sebagaimana telah dijelaskan dalam Bab 5 bahwa uji Kruskal Wallis secara serentak menghasilkan kesimpulan: terdapat perbedaan yang signifikan antar kelompok keselarasan didasarkan pada pencapaian kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran. Selanjutnya, berdasarkan uji Kruskal Wallis parsial diperoleh hasil bahwa kelompok Selaras Tipe 2 mencapai kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran yang lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Hasil ini mendukung kesimpulan penelitian Hyvonen (2007) bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara *customer*

focused strategy, praktik sistem akuntansi manajemen kontemporer (*non financial measure, balanced scorecard, customer satisfaction surveys* dan ukuran-ukuran kualitatif lainnya) dan penggunaan sistem teknologi informasi maju dengan kinerja pelanggan. Namun demikian hasil studi ini sedikit berbeda dengan studi kasus yang dilakukan oleh Hyvonen (2008) bahwa penggunaan STI maju (dalam hal ini ERP) tidak berkaitan dengan penerapan strategi tertentu namun diakui penggunaan STI ini telah mengubah cara pengumpulan informasi dan berkomunikasi di suatu perusahaan. Dampak penggunaan ERP terhadap kinerja juga tidak signifikan.

Hasil studi ini, terutama yang berkaitan dengan temuan terhadap kelompok Selaras Tipe 2 juga berhasil membuktikan kebenaran proposisi yang dibuat oleh Chenhall (2007:174) bahwa perusahaan yang memproduksi produk-produk yang “terdiferensiasi” membutuhkan respon yang fleksibel terhadap kebutuhan dan keinginan konsumen. Kondisi ini menyebabkan meningkatnya “*interdependencies*” atau saling ketergantungan di sepanjang rantai nilai (*value chain*) yang melibatkan supplier, konsumen dan bagian-bagian dalam perusahaan yang meliputi: bagian Pemasaran, Produksi, Pembelian dan Penelitian & Pengembangan. Saling ketergantungan antar bagian dalam perusahaan akan meningkatkan kebutuhan terhadap informasi akuntansi manajemen yang tepat waktu dan akurat (Gerdin, 2005; Abernithy *et al.*, 2004). Akibat selanjutnya adalah kebutuhan terhadap sistem teknologi informasi yang cepat dan fleksibel juga meningkat (Chenhall, 2007:188).

Dengan demikian, bukti empiris yang diperoleh dari studi ini untuk kelompok Selaras Tipe 2 mendukung teori kontinjensi. Unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan

sistem teknologi informasi pemampu berarti unit bisnis tersebut berada dalam kondisi selaras dan meraih kinerja lebih baik dibandingkan dengan unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras.

Untuk kelompok Selaras Tipe 1 studi ini menghasilkan bukti empiris: pencapaian kinerja proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran justru lebih rendah dibandingkan dengan kelompok Tidak Selaras *Low Cost*, bahkan kelompok lainnya. Berikut ini analisis yang dapat dilakukan terhadap hasil tersebut.

1. Sebagaimana dikemukakan oleh Kaplan *and* Norton (2004:325), unit bisnis dengan strategi keunggulan biaya rendah (*low cost*) umumnya merupakan *followers* dan bukan *leaders*. Faktor kunci Proses Internal untuk unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* adalah pengelolaan proses internal yang sangat baik sehingga dicapai efisiensi di sepanjang rantai nilai, mulai dari supplier, di semua bagian perusahaan, sampai konsumen (Kaplan *and* Norton, 2004:320-321). Oleh karena unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah umumnya adalah *follower*, maka inovasi yang diperlukan hanya terhadap proses untuk memastikan tercapainya efisiensi. Bagi unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost*, inovasi produk hampir tidak diperlukan. Berkaitan dengan sistem teknologi informasi, unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* memerlukan sistem teknologi informasi terutama yang berguna untuk perbaikan kualitas, perbaikan proses produksi dan peningkatan produktivitas (Kaplan *and* Norton, 2004:249). Elemen kinerja Proses Internal yang diuji dalam penelitian ini adalah inovasi produk, efisiensi dan ketepatan waktu pengiriman produk. Rendahnya kinerja Proses Internal untuk kelompok yang termasuk kelompok

Selaras Tipe 1 mungkin disebabkan oleh karena manajemen unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini belum menganggap penting atau belum berhasil dalam upaya “menyelaraskan” sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi untuk melakukan inovasi, meningkatkan efisiensi dan memperbaiki ketepatan waktu pengiriman produk.

2. Menurut Kaplan *and* Norton (2006:261) kinerja pertumbuhan dan pembelajaran sangat berkaitan dengan keberhasilan manajemen dalam melakukan “harmonisasi” antara strategi dengan tujuan karyawan (*employee's goal*), program-program pelatihan (*training*), dan program pemberian insentif. Oleh karena unit bisnis yang menerapkan strategi biaya rendah umumnya adalah *follower* dan bukan *leader*, maka manajemen tidak merasa harus meningkatkan pengetahuan dan ketrampilan karyawan melalui berbagai pelatihan (termasuk dalam memanfaatkan teknologi informasi). Hal ini dapat menyebabkan belum membaiknya produktivitas karyawan yang selanjutnya belum berdampak pula bagi perbaikan kesejahteraan karyawan.
3. Di unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost* terdapat kemungkinan telah terjadi saling ketergantungan (*interdependencies*) yang tinggi antar subsistem. Oleh karena itu, meskipun konfigurasi subsistem yang ada dalam kondisi tidak selaras namun tetap berpotensi mampu mencapai kinerja yang lebih tinggi daripada kelompok Selaras Tipe 1. Hal ini sesuai dengan kesimpulan penelitian Hayes (1977) yang menunjukkan *interdependencies* dengan 3 dimensi: *reliability*, *cooperation* dan *flexibility* berpengaruh positif terhadap kinerja unit bisnis.

4. Jogiyanto (2005: 386-387) menjelaskan, faktor kepemimpinan (*leadership*) yang kuat berperan penting dalam upaya menyelaraskan subsistem-subsistem yang ada. Dari studi ini, terhadap unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras *Low Cost*, terdapat kemungkinan manajemen (terutama *top management*) mampu mengelola saling ketergantungan antar subsistem sehingga, meskipun konfigurasi subsistem yang ada dalam kondisi tidak selaras namun tetap mampu mencapai kinerja yang tinggi. Kondisi ini dapat dikaitkan dengan teori Hofstede (1984) sebagaimana diuraikan oleh Paramita (1989) tentang budaya manajemen di Indonesia, terutama yang berkaitan dengan dimensi jarak kekuasaan yang tinggi dan penghindaran ketidakpastian yang moderat. Berdasarkan teori tersebut gaya kepemimpinan yang diterapkan dalam manajemen perusahaan di Indonesia bersifat paternalistik dan otoriter serta cenderung melakukan penghindaran ketidakpastian (Paramita, 1989:23-24; Sudarwan and Fogarty, 1996). Sebagaimana telah disinggung sebelumnya, unit bisnis yang menerapkan strategi *Low Cost* umumnya adalah *follower*. Terdapat kemungkinan strategi ini dipilih karena adanya kecenderungan manajer untuk menghindari ketidakpastian yang tinggi. Untuk menyukseskan implementasi strategi *Low Cost* yang diputuskan dipilih, manajer menciptakan formalisasi organisasi melalui berbagai kebijakan dan peraturan serta penggunaan standar-standar yang ketat untuk memastikan tercapainya kinerja yang tinggi. Dengan kata lain, manajer menerapkan pola kepemimpinan yang cenderung otoriter dan kurang demokratis. Apabila dikaitkan dengan teori Hofstede, hal ini akan menimbulkan jarak kekuasaan yang tinggi. Dengan demikian, meskipun tidak melakukan upaya menyelaraskan

subsistem yang ada di unit bisnis yang dipimpinnya namun kinerja unit bisnis yang baik masih dapat dicapai.

6.1.3.2 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja

Hipotesis 2 studi ini adalah: Nilai Keselarasan Total unit bisnis berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras, baik Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2. Sebagaimana disajikan dalam Bab 5 hasil studi ini adalah: meskipun tidak seluruh hasil signifikan namun $\hat{\beta}$ yang diperoleh seluruhnya sesuai dengan prediksi kecuali untuk kinerja keuangan. Dengan hasil ini maka untuk kelompok Selaras dapat disimpulkan Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif terhadap kinerja. Berikut ini penjelasan pengaruh nilai kinerja total terhadap masing-masing jenis kinerja.

6.1.3.2.1 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Pertumbuhan dan Pembelajaran

Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran sangat berkaitan dengan sumber daya manusia (SDM) dan sistem informasi, khususnya Sistem Teknologi Informasi. Berdasarkan uji regresi diperoleh hasil: untuk kelompok Selaras Tipe 1, nilai keselarasan total berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pertumbuhan / Pembelajaran dengan $\alpha=5\%$. Untuk unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, pencapaian kinerja pertumbuhan dan pembelajaran sangat penting oleh karena itu keselarasan antara Sumber Daya Manusia dan Sumber Daya Informasi dengan

strategi sangat penting (Kaplan and Norton, 2004:247). Dalam mengelola SDM, salah satu hal yang harus diperhatikan adalah perhatian manajemen terhadap tenaga ahli (*expertise*) yang memiliki kemampuan inovasi dengan dukungan sistem teknologi informasi yang terdiri dari: *physical infrastructure and management infrastructure* (Kaplan and Norton, 2004:155).

Studi ini menghasilkan bukti empiris bahwa untuk kelompok Selaras Tipe 2, nilai keselarasan total berpengaruh terhadap kinerja pertumbuhan/pembelajaran dengan $\alpha=10\%$. Kinerja pertumbuhan/pembelajaran yang diuji dalam penelitian ini meliputi: kesejahteraan karyawan, produktivitas karyawan dan penguasaan karyawan terhadap STI. Analisis yang dapat dilakukan terhadap hasil ini adalah: manajemen unit bisnis mampu menyelaraskan *intangible asset* terpenting yaitu SDM dan STI dengan strategi diferensiasi dengan dukungan sistem akuntansi manajemen yang memadai.

Secara umum dapat dikatakan sumber daya manusia di unit bisnis yang termasuk dalam kelompok selaras Tipe 2 telah memiliki kemampuan dalam memanfaatkan STI, baik sebagai *physical infrastructure* maupun *management infrastructure*. Sistem akuntansi manajemen yang ada juga mampu “melayani” para karyawan melalui penyediaan informasi yang memadai sehingga implementasi strategi diferensiasi dapat berjalan dengan baik. Dampak selanjutnya adalah meningkatnya produktivitas karyawan, yang selanjutnya akan berdampak pada meningkatnya kepuasan karyawan.

6.1.3.2.2 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Proses Internal

Studi ini menghasilkan bukti empiris bahwa nilai keselarasan total tidak berpengaruh terhadap pencapaian kinerja proses internal oleh unit bisnis yang termasuk dalam kelompok Selaras Tipe 1. Analisis yang dapat dilakukan terhadap hasil ini adalah: terdapat kemungkinan manajemen belum memandang penting keselarasan antara strategi dengan sub-sistem operasional yang mendukung implementasi strategi. Bagi manajemen unit bisnis yang menerapkan strategi biaya rendah, yang lebih penting dilakukan adalah memastikan telah tercapai efisiensi, dengan atau tanpa keselarasan. Analisis ini sesuai dengan informasi yang diberikan oleh salah seorang staff produksi salah satu unit bisnis yang menjadi sampel studi ini bahwa: “efisiensi adalah ruh bagi perusahaan”.

Bagi unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, pengelolaan proses internal adalah pengelolaan keseluruhan proses yang meliputi: *operations management, customer management, innovation and regulatory and social*, dan perhatian utama harus diberikan oleh manajemen terhadap inovasi (Kaplan and Norton, 2004:326). Untuk itu diperlukan fleksibilitas dalam perusahaan yang memungkinkan proses inovatif berjalan. Dengan cara ini unit bisnis akan mampu merespon perubahan eksternal (terutama persaingan dan kebutuhan/keinginan konsumen) secara cepat. Oleh karena itu strategi diferensiasi memerlukan dukungan system akuntansi manajemen yang menyediakan informasi baik financial maupun non-financial serta system teknologi informasi yang mampu mengumpulkan, mengolah dan menyimpan data/informasi secara cepat dan akurat.

Hasil berbeda diperoleh dari kelompok Selaras Tipe 2. Terhadap kelompok ini, nilai keselarasan total berpengaruh terhadap kinerja Proses Internal. Besar kemungkinan para manajer unit bisnis telah berhasil menyelaraskan strategi unit bisnis dengan sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi. Para manajer tersebut juga menyadari bahwa keselarasan penting dicapai untuk memfasilitasi saling ketergantungan (*interdependencies*) antara bagian-bagian dalam unit bisnis. Selain itu keselarasan juga dianggap penting untuk membantu manajemen menghadapi ketidakpastian tugas (*task uncertainty*), terutama yang diakibatkan oleh persaingan yang tajam. Hasil ini cukup menggembirakan mengingat dalam studi ini elemen proses internal yang diuji adalah elemen-elemen penting yaitu: inovasi, efisiensi proses produksi dan ketepatan waktu delivery.

6.1.3.2.3 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Pelanggan

Dijelaskan oleh Kaplan *and* Norton (2004:107) bahwa aktivitas mengelola pelanggan/konsumen meliputi: “select customers, acquire customers, retain customers and grow relationships with customers”. Unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah, aktivitas penanganan konsumen difokuskan terutama pada *acquire customers* dan *retain customers* melalui pembuatan produk yang murah dan pengiriman yang tepat waktu. Adapun bagi unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, terutama yang mengambil posisi sebagai *leader*, hal penting yang harus dilakukan adalah: mengidentifikasi pelanggan setia dan belajar dari mereka agar unit bisnis mampu meningkatkan manfaat atau *functionality* atas produk yang akan ditawarkan. Oleh karena produk yang berbasis inovasi umumnya memiliki *lifecycle*

yang pendek, maka agar tidak mengalami kerugian, manajemen unit bisnis juga dituntut untuk sensitif terhadap biaya-biaya yang timbul karena perubahan lingkungan (Kaplan *and* Norton, 2004:328-329).

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa tanggungjawab bagian pemasaran sangat berat dan tidak mudah. Kesimpulan penelitian yang dilakukan oleh Mia *and* Chenhall (1994) mendukung hal tersebut, bahwa bagian pemasaran menghadapi ketidakpastian lingkungan yang lebih tinggi yang menyebabkan bagian ini menghadapi ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) yang lebih tinggi pula dibandingkan dengan bagian-bagian lain. Oleh karena itu eksekutif pemasaran lebih memerlukan informasi akuntansi manajemen yang lebih luas, tepat waktu dan akurat (Mia *and* Chenhall, 1994).

Hasil yang diperoleh dari studi ini adalah: nilai keselarasan total tidak berpengaruh terhadap kinerja Pelanggan baik untuk kelompok yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*Low Cost*) maupun diferensiasi. Analisis yang dapat dilakukan terhadap hasil ini adalah: manajemen unit bisnis yang menjadi sampel studi ini belum sepenuhnya berhasil menyelaraskan strategi yang dipilih dengan subsistem operasional yaitu sistem akuntansi manajemen dan sistem teknologi informasi. Terdapat kemungkinan upaya penyelarasan tidak mudah dilakukan sehingga *task uncertainty* yang dihadapi oleh bagian pemasaran belum dapat diatasi. Hal ini menyebabkan bagian marketing tidak dapat melakukan fungsinya secara optimal dan akibat selanjutnya adalah, tidak optimalnya pencapaian kinerja pelanggan.

6.1.3.2.4 Pengaruh Nilai Keselarasan Total Terhadap Kinerja Keuangan

Sebagaimana telah dijelaskan dalam Bab 2 bahwa menurut konsep *Balanced Scorecard*, kinerja keuangan yang tinggi akan dicapai apabila unit bisnis mampu mencapai kinerja pelanggan yang tinggi. Bukti empiris yang diperoleh dari studi ini adalah: nilai keselarasan tidak berpengaruh terhadap kinerja pelanggan. Terdapat kemungkinan tidak berpengaruhnya nilai keselarasan terhadap kinerja pelanggan merupakan penyebab tidak berpengaruhnya nilai keselarasan terhadap kinerja keuangan.

Analisis lain yang dapat dilakukan berkaitan dengan tidak berpengaruhnya nilai keselarasan terhadap kinerja keuangan adalah pendapat beberapa penulis atau hasil studi bahwa penyusunan laporan keuangan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia pada umumnya hanyalah bertujuan untuk memenuhi persyaratan peraturan/undang-undang. Sebagaimana dikemukakan oleh Diga and Yunus (1997:299-230), di Indonesia, sistem akuntansi manajemen umumnya hanya digunakan terutama untuk menyediakan informasi harga pokok persediaan berbasis *full costing* dalam rangka penyusunan neraca. Sementara itu kinerja keuangan yang diuji dalam studi ini adalah: *Return on Investment (ROI)* dan profitabilitas, keduanya memerlukan informasi laba yang disajikan dalam Laporan Laba Rugi. Berdasarkan penelitian Feliana (2012), informasi akuntansi yang dihasilkan oleh perusahaan-perusahaan *go public* di Indonesia sangat dipengaruhi oleh campur tangan pemilik yang menyebabkan manajemen tidak sepenuhnya dapat memenuhi ketepatan waktu dalam menyediakan informasi laba bagi pengguna laporan keuangan. Pihak lain yang berpotensi tidak memperoleh informasi akuntansi tepat waktu adalah pihak internal

perusahaan/unit bisnis. Terdapat kemungkinan hal ini menyebabkan target dengan laporan realisasi tidak dapat dibandingkan setiap saat sehingga informasi pencapaian target-target dalam anggaran juga tidak tersedia setiap saat. Akibatnya, jawaban responden berkaitan dengan pencapaian kinerja keuangan yang diisikan dalam kuesioner tidak berdasarkan pencapaian target yang sesungguhnya.

6.1.3.3 Pengaruh Nilai Ketidakselarasan Total Terhadap Kinerja

Sebagaimana telah disajikan dalam Bab 5 bahwa untuk unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras baik Tidak Selaras *Low Cost* maupun Tidak Selaras Diferensiasi, hasil yang diperoleh seluruhnya tidak signifikan dengan $\hat{\beta}$ yang juga sangat bervariasi. Apabila $\hat{\beta}$ negatif (sesuai dengan prediksi) berarti Nilai Ketidakselarasan Total memang berpengaruh negatif terhadap kinerja, artinya, setiap penambahan Nilai Ketidakselarasan Total berpotensi menurunkan kinerja. Sebaliknya, apabila $\hat{\beta}$ positif maka setiap penambahan Nilai Ketidakselarasan Total berpotensi pada semakin tingginya kinerja.

Gerdin and Greeve (2004) menyatakan bahwa dalam teori kontinjensi terdapat dua pendekatan utama yaitu: *Cartesian* dan *Configuration*. Cartesian merupakan pendekatan tradisional yang berpegang pada konsep bahwa keselarasan antara faktor struktur dengan konteks berada dalam garis kontinum, sebagaimana telah dijelaskan dalam Bab 2. Menurut Burrell and Morgan (1979:180), dalam teori kontinjensi, secara implisit menganggap bahwa subsistem dalam organisasi memungkinkan secara parsial berpengaruh terhadap kinerja. Padahal dalam kenyataannya salah satu elemen penting suatu sistem adalah elemen “Proses”. Dalam

pengertian ini berjalannya suatu sistem tidak dapat dilepaskan dari proses berfungsinya subsistem-subsistem yang ada dalam suatu sistem secara keseluruhan. Selain itu Burrell and Morgan (1979:181) menyatakan teori kontinjensi tidak mempertimbangkan kenyataan bahwa keselarasan yang dicapai oleh suatu organisasi tidak dapat dilepaskan dari keputusan, pilihan, dan perilaku manusia yang ada dalam suatu organisasi.

Pendekatan *Configuration* disebut juga sebagai pendekatan holistik (menyeluruh) menganggap bahwa faktor-faktor struktur dan konteks hanya dapat dianalisis secara simultan (Gerdin and Greeve, 2004). Dijelaskan pula oleh Donaldson (2001:143) bahwa dalam pendekatan *Configuration*, berbagai konfigurasi subsistem, selama cocok dengan pilihan strategi, memungkinkan untuk mendukung pencapaian kinerja yang lebih baik. Kondisi ini disebut *Equifinality*, yang artinya, setiap konfigurasi subsistem adalah *equally effective* (Donaldson, 2001: 193). Oleh karena itu dalam pendekatan *Configuration*, analisis terhadap keselarasan antar subsistem hanya bisa dilakukan dalam kaitannya dengan sistem secara keseluruhan.

Studi ini menghasilkan bukti empiris bahwa pengaruh Nilai Ketidak Selarasan Total terhadap kinerja bervariasi, tidak seluruhnya sesuai dengan prediksi. Analisis yang dapat dilakukan terhadap hasil ini adalah: kemungkinan analisis untuk unit bisnis yang termasuk kelompok Tidak Selaras lebih tepat menggunakan pendekatan *Configuration*, karena sebagaimana dikemukakan oleh Gerdin and Greeve bahwa terhadap data yang sama dua pendekatan tersebut dapat menghasilkan kesimpulan yang berbeda. Oleh karena itu, Gerdin and Greeve (2004) juga menyatakan "... ,the

Cartesian and Configuration school therefore represent competing rather than complementary approach to fit”.

6.2 Implikasi Hasil Studi.

Implikasi studi ini dapat ditinjau dari dua perspektif yaitu perspektif teoritis/ empiris dan perspektif praktik yang akan dijelaskan pada bagian berikut.

6.2.1 Perspektif Teoritik dan Empirik

Donaldson (2001:204) menjelaskan beberapa pendekatan yang dapat digunakan untuk menguji hubungan antara keselarasan (*fit*) dan kinerja dalam perspektif teori kontinjensi yaitu: *subgroup analysis, means, regression, and correlation*. Studi ini menggunakan pendekatan *subgroup analysis* yaitu pendekatan yang digunakan untuk menguji hubungan antara keselarasan dengan kinerja dengan membagi sampel kedalam dua grup: selaras (*fit*) dan tidak selaras (*misfit*). Berdasarkan klasifikasi studi teori kontinjensi yang menguji keselarasan antara strategi dan sistem akuntansi manajemen, studi ini termasuk kategori *Cartesian* dengan sub-kategori: *contingency* karena menempatkan kinerja sebagai variabel dependen (Gerdin and Greeve, 2004). Studi ini juga termasuk penelitian kontinjensi dengan pendekatan *Interaction* menurut Drazin and Van De Ven (1985), bahwa *fit* adalah interaksi antara variabel-variabel konteks dengan variabel organisasi yang berpengaruh terhadap kinerja.

Sebagian studi ini yaitu untuk kelompok Selaras Tipe 2 menghasilkan bukti empiris yang mendukung teori kontinjensi, bahwa unit bisnis yang mencapai keselarasan antara penerapan strategi, sistem akuntansi manajemen dan penggunaan

sistem teknologi informasi mencapai kinerja yang lebih baik daripada kelompok tidak selaras. Namun demikian untuk kelompok Selaras Tipe 1, studi ini menghasilkan bukti empiris yang tidak mendukung teori kontinjensi karena penerapan strategi, praktik sistem akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi di unit bisnis yang termasuk dalam kelompok ini terbukti tidak mencapai kinerja yang lebih baik daripada kelompok yang berada dalam kondisi tidak selaras.

Meskipun tidak seluruh hasil studi ini mendukung teori kontinjensi namun hasil studi ini memberi kontribusi bagi pengembangan teori sehubungan dengan makin meningkatnya ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh perusahaan pada umumnya. Masalah ketidakpastian lingkungan yang paling sulit diprediksi oleh manajemen adalah perkembangan teknologi dan komunikasi yang selanjutnya diyakini menyebabkan makin tajamnya persaingan. Ironisnya, ketidakpastian lingkungan yang menimbulkan ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) adakalanya direspon oleh manajemen dengan melakukan investasi di bidang sistem teknologi informasi tanpa memperhatikan aspek keselarasan dengan variabel organisasi lainnya. Akibatnya, keputusan tersebut justru dapat menyebabkan perusahaan berada dalam kondisi yang makin buruk.

Hasil studi ini, terutama untuk keselarasan antara strategi bersaing dengan praktik sistem akuntansi manajemen di Indonesia mendukung penelitian Jermias *and* Gani (2004, 2005). Bukti empiris yang diperoleh untuk kelompok Selaras Tipe 2 juga mendukung penelitian Hyvonen (2007, 2008) dan berhasil membuktikan kebenaran proposisi Chenhall (2007). Dalam penelitian yang menguji praktik sistem akuntansi manajemen dalam rangka merespon perubahan lingkungan, teknologi, dan

variabel lainnya, teori kontinjensi dianggap lebih *visible* untuk digunakan sebagai landasan teori (Luft *and* Shields, 2003: 179). Sedangkan jenis dan metode penelitian serta analisis statistik yang digunakan dapat dipilih model Donaldson (2001), Gerdin *and* Greeve (2004) ataupun Drazin *and* Van De Ven (1985) yang telah disinggung pada sub-bab sebelumnya.

Hasil studi ini dapat dijadikan sebagai landasan penelitian selanjutnya untuk memperkuat hasil-hasil penelitian yang sudah ada dalam rangka memperbaiki praktik akuntansi khususnya dan praktik bisnis umumnya. Penelitian akuntansi seharusnya diarahkan untuk menjawab kebutuhan praktik agar akuntansi tetap relevan dengan dunia praktik (Sterling, 1973; Kinney, 1989; dan Inanga *and* Schneider, 2005). Hal ini penting mengingat sudah terdapat tanda-tanda hasil penelitian akuntansi tidak lebih dari output akademik yang tidak dapat digunakan oleh praktisi untuk memecahkan masalah-masalah praktik (Dickman, 1989; Wyatt, 1989), sebagaimana juga dikemukakan oleh Suwardjono (2005:6-7) berikut:

Dalam dua dasa warsa terakhir, ada kecenderungan bahwa akademisi berusaha lebih jauh untuk membawa akuntansi menjadi suatu ilmu pengetahuan ilmiah atau *science* yang makin menjauhkan antara dunia praktik dan dunia akademik.... Hal tersebut ditunjukkan oleh banyaknya penelitian di bidang akuntansi yang topiknya tidak berkaitan secara langsung dengan (bahkan jauh dari) praktik atau standar akuntansi yang nyatanya dipraktikkan.... Yang sering dimasalahkan adalah hasil-hasil penelitian para akademisi kebanyakan tidak diarahkan untuk menjawab atau memecahkan masalah-masalah aktual yang langsung dihadapi oleh para praktisi.

6.2.2 Perspektif Praktik

Hasil studi ini dapat digunakan untuk memperbaiki praktik, baik praktik di perusahaan khususnya unit bisnis perusahaan manufaktur dan pendidikan akuntansi. Penjelasan terhadap perspektif praktik dijelaskan di bawah ini.

1. Kontribusi Bagi Manajemen Perusahaan atau Unit Bisnis.

Hasil studi ini memberi kontribusi bagi manajemen perusahaan manufaktur tentang pentingnya memahami keselarasan antara pilihan strategi dengan subsistem operasional yang mendukung implementasi strategi yang telah dipilih. Pemahaman tersebut penting sehingga manajer dapat menetapkan berbagai kebijakan yang dapat mendukung tercapainya keselarasan untuk mensukseskan implementasi strategi itu sendiri dan sekaligus menghindari inefisiensi, terutama akibat investasi dalam STI. Dalam praktik bisnis di Indonesia, informasi akuntansi manajemen belum digunakan secara optimal untuk pengambilan keputusan bisnis (Diga *and* Yunus, 1997). Pendapat yang hampir sama dikemukakan oleh Nishimura *and* Willet (2005:226) bahwa manajer-manajer di Asia (termasuk di Indonesia) umumnya menempatkan kepercayaan dan hubungan kekerabatan dalam menjalankan bisnis dan tidak menggunakan catatan-catatan akuntansi sebagai landasan pengambilan keputusan. Di Negara-negara sedang berkembang (termasuk Indonesia) faktor budaya, tradisi lokal, politik, sistem pemerintahan, keluarga/kekerabatan, bahkan praktik-praktik bisnis yang tidak sehat (termasuk korupsi, suap dan kolusi/nepotisme) juga berpengaruh terhadap tidak optimalnya penggunaan informasi akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan bisnis oleh para manajer (Hopper *et*

al., 2008). Studi ini juga memberi kontribusi dalam meningkatkan *awareness* (kepedulian) para manajer khususnya di Indonesia tentang pentingnya membangun sistem yang memadai dengan mengupayakan keselarasan antar subsistem sehingga sistem yang ada mampu menyediakan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan. Menghadapi persaingan yang semakin tajam dan bisnis yang semakin tidak mengenal batas negara, praktik dan kebiasaan yang selama ini digunakan tidak lagi dapat diandalkan oleh para manajer, terutama di Indonesia.

2. Kontribusi Bagi Dunia Pendidikan Akuntansi di Indonesia.

Studi ini menghasilkan temuan berbagai praktik akuntansi manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi terkini termasuk peran STI dalam menunjang praktik akuntansi manajemen. Hasil ini bermanfaat bagi IAI Kompartemen Akuntan Pendidik, Penyelenggara Pendidikan Akuntansi dan pihak-pihak yang berkepentingan dengan pendidikan akuntansi dalam melakukan *up date* dan sinkronisasi kurikulum pendidikan akuntansi yang relevan dengan kebutuhan dunia kerja terkini.

Di Indonesia khususnya, *gap* antara pendidikan akuntansi dengan kebutuhan dunia kerja juga diakui oleh praktisi baik dari perusahaan, instansi pemerintah maupun kantor akuntan publik. Sekali lagi, sinkronisasi kurikulum dengan kebutuhan praktik yang didasarkan pada hasil-hasil penelitian sangat penting untuk menghindari *gap* atau kesenjangan antara pendidikan akuntansi dengan kebutuhan praktik (Sawarjuwono, 2005). Studi ini menghasilkan temuan berupa praktik-praktik sistem akuntansi manajemen terkini yang mulai banyak

digunakan oleh dunia bisnis, misalnya *lifecycle costing* dan *target costing*. Kedua sistem *costing* tersebut belum banyak dibahas dalam *text book* S-1, misalnya Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Biaya. Dalam rangka *up date* materi perkuliahan, idealnya, akademisi di bidang akuntansi mulai melakukan berbagai studi bagaimana praktik *lifecycle* dan *target costing* dilakukan oleh perusahaan/unit bisnis. Selanjutnya hasil studi tersebut dimasukkan dalam materi perkuliahan. Dengan cara seperti ini siklus **teori => pendidikan => praktik** sebagaimana disarankan oleh Sterling (1973) berjalan dengan baik. Cara seperti ini juga dikemukakan oleh Kaplan (1989) bahwa akademisi seharusnya "to stay sufficiently close to practice". Namun demikian tidak mudah bagi akademisi untuk mendapatkan data atau informasi tentang praktik akuntansi di perusahaan secara langsung. Hambatan yang selama ini banyak dirasakan oleh perguruan tinggi yang mengupayakan penelitian di perusahaan adalah kengganannya perusahaan menerima mahasiswa dan dosen karena alasan kesibukan dan berkaitan dengan rahasia perusahaan (Windiartono, 2002; Zuhroh dkk, 2006).

Dalam rangka sinkronisasi praktik dan pendidikan untuk pengembangan akuntansi di Indonesia, kerjasama yang baik antara pendidik (akademisi) dan dunia usaha sangat diperlukan. Sudah saatnya IAI Kompartemen Akuntan Pendidik mengupayakan "terobosan" untuk menjembatani dunia pendidikan dan dunia praktik dengan membantu mengupayakan pendekatan agar praktisi bisnis bersedia membuka pintu bagi akademisi. Sebaliknya, akademisi juga perlu menyadari bahwa kerjasama antara perguruan tinggi dengan perusahaan seharusnya memiliki batasan yang jelas dan realistis, memberikan keuntungan,

kepercayaan, kekuatan dan kehormatan pada kedua belah pihak. Dengan demikian hasil penelitian ini juga dapat digunakan sebagai dasar untuk memperbaiki kurikulum pendidikan akuntansi menuju *Competencies-based Curriculum* yang mampu menjawab kebutuhan praktik baik untuk kepentingan lokal, nasional maupun internasional (Marwata, 2007; Zuhroh et al., 2009).

6.3 Keterbatasan Studi

Studi ini tidak terlepas dari keterbatasan yang tidak dapat dihindari oleh peneliti. Beberapa keterbatasan studi ini adalah :

1. Terdapat kuesioner yang diisi oleh responden dengan jabatan lain (selain manajer unit bisnis atau manajer keuangan unit bisnis atau internal auditor unit bisnis).
2. Terhadap penerapan strategi bersaing, studi ini tidak mempertimbangkan tahap implementasi strategi yang terdiri dari: *growth*, *sustain* dan *harvest*. Terdapat kemungkinan dengan tidak dipertimbangkannya tahapan tersebut dapat mempengaruhi hasil studi yang diperoleh dari studi ini. Misalnya, untuk unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi dan telah mencapai tahap *harvest* tentu saja akan mampu mencapai kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan unit bisnis yang menerapkan strategi yang sama namun masih berada pada tahap *growth*.
3. Terhadap penggunaan sistem teknologi informasi, studi ini tidak mempertimbangkan apakah STI yang digunakan merupakan sistem yang terdesentralisasi (hanya digunakan di unit bisnis yang menjadi sampel studi)

atau tersentralisasi (digunakan secara bersama-sama dengan unit bisnis atau departemen/bagian lain dalam satu grup atau perusahaan induk). Hal ini dapat mempengaruhi nilai keselarasan STI. Apabila penggunaan STI terdesentralisasi maka manajemen unit bisnis memiliki kewenangan penuh berkaitan dengan pemilihan, penggunaan dan perawatan STI. Kondisi berbeda apabila STI tersentralisasi dimana berbagai keputusan yang berkaitan penggunaan STI berada pada manajemen induk perusahaan. Terdapat kemungkinan nilai keselarasan STI yang terdesentralisasi lebih tinggi dibandingkan dengan STI yang tersentralisasi.

BAB 7

PENUTUP

7.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis hasil studi yang disajikan di Bab 5 dan Pembahasan yang disajikan dalam Bab 6, berikut ini adalah kesimpulan yang dapat ditarik dari studi ini.

1. Dari studi ini diperoleh hasil: terdapat perbedaan yang signifikan untuk pencapaian kinerja keuangan, pelanggan, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran antara kelompok Selaras Tipe 1, Selaras Tipe 2, Tidak Selaras *Low Cost* dan Tidak Selaras Diferensiasi. Kinerja unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 tidak lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras *Low Cost*, sebaliknya, kinerja kelompok Selaras Tipe 2 lebih baik dari pada kelompok Tidak Selaras Diferensiasi. Untuk Kelompok Selaras Tipe 2, hasil studi ini mendukung teori kotinjensi bahwa unit bisnis yang berada dalam kondisi selaras antara subsistem strategik dengan subsistem operasional akan mencapai kinerja yang lebih baik.
2. Nilai Keselarasan Total berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Selaras Tipe 1 pada tingkat signifikansi 5%. Nilai Keselarasan Total juga berpengaruh signifikan terhadap kinerja Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran pada kelompok Selaras Tipe 2 pada tingkat signifikansi 10%. Hasil ini mendukung Teori Kontinjensi. Namun demikian studi ini menghasilkan bukti empiris bahwa dari uji regresi, $\hat{\beta}$ (koefisien hasil) adalah positif untuk seluruh kinerja (kecuali kinerja keuangan)

untuk Selaras Tipe 1 maupun Selaras Tipe 2. Meskipun tidak signifikan namun hasil ini sesuai dengan prediksi, yang berarti sesuai dengan Teori Kontinjensi.

3. Studi ini menghasilkan bukti empiris Nilai Ketidakselarasan Total tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja baik untuk kelompok Tidak Selaras Low Cost maupun Tidak Selaras Diferensiasi. Selain itu $\hat{\beta}$ (koefisien hasil) juga bervariasi, sebagian sesuai dengan prediksi, yang berarti mendukung Teori Kontinjensi. Sebagian lainnya tidak sesuai dengan prediksi, yang berarti belum mendukung Teori Kontinjensi.
4. Studi ini juga berhasil menemukan model keselarasan seperti yang dirumuskan oleh Burrell and Morgan (1977) dalam konsep "*The Congruency Hypothesis*". Model keselarasan yang terbentuk dari studi ini terdiri dari 2 kelompok Selaras yaitu kelompok Selaras Tipe 1 dan Selaras Tipe 2. Unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras Tipe 1 adalah unit bisnis yang menerapkan strategi keunggulan biaya rendah (*Low Cost*), mempraktikkan sistem akuntansi manajemen tradisional dan menggunakan sistem teknologi informasi pengotomatisasi. Sedangkan unit bisnis yang termasuk kelompok Selaras 2 adalah unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, mempraktikkan sistem akuntansi manajemen strategik dan menggunakan sistem teknologi informasi pemampu. Sesuai dengan teori kontinjensi, dalam gambar *the congruency hypothesis* kelompok Selaras membentuk garis lurus (hampir lurus). Disamping kelompok selaras, terdapat 2 kelompok unit bisnis yang termasuk dalam kelompok tidak selaras yaitu Tidak Selaras *Low Cost* dan Tidak Selaras Diferensiasi. Unit bisnis yang berada dalam kondisi tidak selaras dalam penerapan strategi bersaing, praktik sistem akuntansi

manajemen dan penggunaan sistem teknologi informasi maka konfigurasi ini tidak sesuai dengan teori kontinjensi, dalam gambar *congruency hypothesis* akan membentuk garis yang tidak lurus.

7.2 Saran

Berdasarkan implikasi hasil studi dan keterbatasan studi, berikut ini saran-saran yang dapat diberikan baik untuk perbaikan penelitian yang akan datang maupun untuk perbaikan kebijakan.

7.2.1 Untuk Perbaikan Kebijakan

Sebagaimana dijelaskan dalam Bab 6, hasil studi ini memberi kontribusi bagi perbaikan kurikulum pendidikan akuntansi. Studi ini menghasilkan temuan berupa praktik-praktik sistem akuntansi manajemen terkini yang mulai banyak digunakan oleh dunia bisnis. Praktik sistem akuntansi manajemen tersebut seharusnya masuk dalam materi perkuliahan sehingga mahasiswa mendapatkan ilmu terkini di kelas. Hasil studi ini tentunya dapat dijadikan landasan untuk melakukan evaluasi materi dan kurikulum oleh pengelola pendidikan akuntansi dan IAI Kompartemen Akuntan Pendidik. Dengan mengupayakan perbaikan materi dan kurikulum yang berbasis penelitian, diharapkan lulusan pendidikan akuntansi justru akan lebih siap untuk memasuki dunia kerja.

Melakukan *up date* materi pengajaran akuntansi sesuai dengan praktik akuntansi penting untuk menjawab kritik yang dinyatakan oleh Elliot (1992) bahwa banyak penelitian akuntansi yang dilakukan oleh akademisi dinilai hanya "berputar" di kalangan akademisi, artinya topik penelitian ditentukan sendiri oleh akademisi dan

hasilnya juga digunakan oleh dan untuk kepentingan akademisi sendiri. Penelitian akuntansi seharusnya "memancarkan" cahaya yang mampu "menerangi" dunia lain diluar dunia peneliti. Ini berarti hasil-hasil penelitian bermanfaat bagi pihak lain diluar akademisi. Oleh karena akuntansi tidak dapat dilepaskan dari praktik maka seharusnya hasil-hasil penelitian akuntansi juga bermanfaat bagi praktisi atau dunia usaha.

7.2.2 Untuk Perbaikan Praktik di Perusahaan.

Studi ini memberi kontribusi dalam meningkatkan *awareness* (kepedulian) para manajer khususnya di Indonesia tentang pentingnya membangun sistem yang memadai dengan mengupayakan keselarasan antar subsistem sehingga sistem yang ada mampu menyediakan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan. Studi ini telah menghasilkan temuan: bagi unit bisnis yang menerapkan strategi diferensiasi, keselarasan terbukti berperan dalam meningkatkan kinerja. Dengan demikian penelitian ini setidaknya memberikan tambahan "wawasan" bagi manajer tentang pentingnya menetapkan kebijakan yang dapat mendukung tercapainya keselarasan untuk mensukseskan implementasi strategi itu sendiri dan sekaligus menghindari *inefisiensi*, terutama akibat investasi dalam STI.

7.2.3 Untuk Penelitian Berikutnya.

1. Studi ini menggunakan kuesioner untuk mendapatkan data. Mengingat sulitnya mendapatkan data dari manajer atau manajer keuangan unit bisnis, untuk penelitian yang akan datang sebaiknya mempertimbangkan metode alternatif

untuk mengurangi bias. Studi kasus adalah salah satu alternatif yang memungkinkan untuk digunakan. Untuk itu peneliti sebaiknya melakukan kontak secara formal dengan baik dengan perusahaan untuk mendapatkan ijin mencari data penelitian. Dengan cara seperti ini jumlah responden tidak harus sebanyak apabila digunakan metode survey sehingga memungkinkan diperoleh data yang akurat dan mendalam baik melalui wawancara maupun observasi langsung. Dengan metode ini diharapkan bias dapat diupayakan seminimal mungkin.

2. Peneliti perlu mempertimbangkan penggunaan STI di unit bisnis yang menjadi sampel penelitian, tersentralisasi atau terdesentralisasi, ada atau tidaknya departemen TI dan ukuran perusahaan. Hal ini penting mengingat dalam penelitian-penelitian sebelumnya, terutama yang menguji keselarasan antara strategi dan STI, variabel-variabel tersebut dimasukkan dengan hasil bervariasi. Sebagian penelitian menyimpulkan variabel-variabel tersebut berpengaruh terhadap peningkatan kinerja, sebaliknya terdapat juga penelitian yang menyimpulkan variabel-variabel tersebut justru menjadi penghambat tercapainya kinerja yang lebih baik.
3. Untuk penelitian yang akan datang perlu dipertimbangkan metode alternatif untuk menghitung Nilai Keselarasan dan Nilai Ketidakeselarasan, misalnya menggunakan *Euclidean Distance*. Selain itu perlu dimasukkan variabel lain yang telah terbukti berpengaruh signifikan, diantaranya untuk variabel organisasi: struktur organisasi (organik dan birokratis), sistem pengendalian (terdesentralisasi dan sentralistik) dan ukuran perusahaan (Donaldson, 2001).

Sedangkan untuk variabel kontinjensi: ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh manajer. Sehubungan dengan makin tingginya ketidakpastian lingkungan, terutama yang disebabkan oleh perkembangan teknologi secara umum, maka perlu dipertimbangkan faktor saling ketergantungan tugas (*task interdependencies*) dan ketidakpastian tugas (*task uncertainty*).

4. Apabila digunakan metode *survey*, perlu dipertimbangkan penambahan sampel agar diperoleh hasil yang lebih baik. Untuk menguji pengaruh nilai keselarasan total terhadap kinerja, agar diperoleh hasil yang signifikan, peneliti yang akan datang sebaiknya lebih mempertimbangkan hasil yang sudah sesuai dengan prediksi kemudian ditambahkan variabel moderating yang berpotensi memperkuat pengaruh antar variabel. Beberapa variabel yang telah disebutkan di penjelasan no 2 dapat dipertimngkan oleh peneliti.

DAFTAR PUSTAKA

- Abernithy, Margaret A and Jan Bouwens, 2004, Determinants of Control System Design in Divisionalized Firms, *The Accounting Review*, vol.79, no. 3, pp.545-570.
- Agbejul, Adebayo and Ashley Burrowes, 2007, Perceived Environmental Uncertainty, Supply Chain Purchasing Strategy and Use of MAS Information, *Managerial Auditing Journal*, vol.22, no. 9, pp. 913-927.
- Almaida, Asty dan Warsono, 2007, Mekanisme Alih Pengetahuan Anggota Tim Manajemen Atas dan Eksekutif STI; Menuju Keselarasan Sistem Informasi Strategik, makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi ke 10, Makasar, 2007.
- Anderson, Shanon and William N Lanen, 1999, Economic Transition, Strategy and the Evolution of Management Accounting Practices: the Case of India, *Accounting, Organizations and Society*, 24, pp. 379-412.
- Anthony, Robert N, John Dearden and Vijay Govindarajan, 1992, *Management Control System*, seventh edition, Richard D Irwin, Inc, Boston, 1992.
- Atkins, MH, 1994, Information Technology and Information Systems Perspectives on Business Strategies, *Journal of Strategic Information Systems*, 3 (2), pp.123-135.
- Attaran, Mohsen , 2003, Information Technology and Business-Process Redesign, *Business Process Management Journal*, Vol. 9, No. 4, pp. 440-458.
- Baines, Annete and Kim Langfield-Smith, 2003, Antecedents to Management Accounting Change: a Structural Equation Approach, *Accounting Organizations and Society*, 28, pp. 675-698.
- Bandi, 2006, Pengaruh Respon Perusahaan Dalam Investasi Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Perusahaan: Strategi Bisnis, Kematangan Teknologi Informasi dan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Anteseden, makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi ke 9, Padang, 2006.
- Banerjee, Jyoti Lloyd and Alison, 1995, Management Accountants and Information Technology, *Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants*, Vol. 73 Issue 1, pp.12-21.
- Bensau, M, 1997, Interorganizational Cooperation: The Role of Information Technology an Empirical Comparison of US and Japanese Supplier Relations, *Information System Research*, Vol. 8, No.2, pp. 107-124.

- Bhimani, Alnoor, 2006, Management Accounting and Digitization, in *Contemporary Issues in Management Accounting*, Edited by Alnoor Bhimani, New York, USA, Oxford University Press, pp.70-91.
- Brynjolfsson, E and LM Hitt, 2000, Computing Productivity : A Firm Level Evidence, *Quarterly Journal of Economic*, vol.106, Issue 2, pp. 445-502.
- Burrell, Gibson and Gareth Morgan, 1979, *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*, Vermont, USA, Ashgate Publishing Company.
- Burton, RM, Jorgen Lauridesen and Borge Obel, 2002, Return on Assets Loss From Situational and Contingency Misfits, *Management Science*, 48 , 11 , pp. 1461-1485.
- Cadez, Simon and Chris Guilding, 2008, An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting, *Accounting, Organization and Society*, 33, pp. 836-863.
- Chenhall, Robert H, 2007, Theorising Contingencies in Management Control Systems Research In *Handbook of Management Accounting Research*, edited by Christopher S Chapman, Anthony G Hopwood, and Michael D. Shields Volume 1, Oxford, UK, Elsevier, pp.163-205.
- , 2006, The Contingent Design of Performance Measures, In *Contemporary Issues in Management Accounting*, Edited by Alnoor Bhimani, New York, USA, Oxford University Press Inc, pp.92-116.
- , 2003, Management Control Systems Design Within Its Organizational Context: Findings from Contingency-Based Research and Directions for the Future, *Accounting, Organizations and Society*, 28, pp. 127-168.
- Chenhall, RH and K Langfield-Smith, 1998, The Relationship Between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting : an Empirical Investigation Using a Systems Approach, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 3, pp. 243-264.
- Chen, Leida, 2010, Business-IT Alignment Maturity of Companies in China, *Information & Management*, 47, pp. 9-16.
- Cinquini, Lino and Andrea Tenucci, 2010, Strategic Management Accounting and Business Strategy: A Loose Coupling?, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 6, No. 2, pp.228-259.
- , 2007, Strategic Management Accounting: Exploring Distinctive Features and Links with Strategy, MPRA Paper No.12, <http://mpra.ub.uni-muenchen.de/212>.

- Coleman, Preston and Raymond Papp, 2006, Strategic Alignment : Analysis of Perspectives, *Proceedings of the 2006 Southern Association for Information Systems Conference*.
- Collis, David J and Cynthia A Montgomery, 2005, *Corporate Strategy, A Resource-Based Approach*, second edition, New York, Mc Graw- Hill Irwin.
- Cooper, Donald R and C.William Emory, 1996, *Metode Penelitian Bisnis*, terjemahan: Widyono Soetjipto dan Uka Wikarya, edisi 5, jilid 2, Jakarta, Penerbit Erlangga.
- Croteau, Anne-Marie and Francois Bergeron, 2001, An Information Technology Trilogy : Business Strategy, Technological Deployment and Organization Performance, *Journal of Strategic Information Systems*, 10, pp. 77-99.
- Dechow Niels, Markus Granlund and Jan Mouritsen ,2007, Management Control of the Complex Organization: Relationships Between Management Accounting and Information Technology, in *Handbook of Management Accounting Research*, Edited by Christopher S. Chapman, Anthony G. Hopwood and Michael D. Shields, Kidlington, Oxford, Elsevier Ltd, pp.625-640.
- De George, Richard T, 2010, *Business Ethics*, seventh edition, Toronto, Prentice Hall.
- Departemen Perindustrian Propinsi Jawa Timur, 2011, Direktori Industri Besar Jawa Timur tahun 2010.
- Dickman, Thomas R, 1989, Practice to Research "What Have You Done for Me Lately", *Accounting Horizons*, March, pp.111-118.
- Diga, Joselito and Hadori Yunus, 1997, *Accounting In Indonesia*, in *Accounting in the Asia-Pasific Region*, edited by Nabil Baydoun, Akira Nishimura and Roger Willet, Singapore, John Wiley & Sons (Asia) Pte, Ltd.
- Donaldson, Lex, 2001, *The Contingency Theory of Organizations*, New Delhi, India Sage Publication, Inc.
- Duh, Rong-Ruey, Chee W Chow and Hue iling Chen, 2006, Strategy, IT Applications for Planning and Control, and Firm Performance: The Impact of Impediments to IT Implementation, *Information & Management*, 43, pp. 939-949.
- Drazin, Robert and Andrew Van de Ven, 1985, Alternative Forms of Fit in Contingency Theory, *Administrative Science Quarterly*, 30, pp.514-539.
- Elliot, Robert K, 1992, The Third Wave Breaks on the Shores of Accounting, *Accounting Horizons*, 6 (2), June, pp. 61-85.
- Fahlevi, Ali Riza, Fuad, Dwiarto Utomo, Ira Septiana, (2007), Dampak Volatilitas Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Strategi Unit Bisnis, Evaluasi Kinerja Berbasis Informasi Akuntansi dan Kesenjangan Anggaran, makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar, Juli,2007.

- Finnegan, Pat and Sinead Ni Longaigh, 2002, Examining the Effects of Information Technology on Control and Coordination Relationships : An Exploratory Study in Subsidiaries of Pan-National Corporations, *Journal of Information Technology*, 17, pp. 149–163.
- Feliana, Yie Ke, 2012, *Peran Transaksi Dengan Pihak Yang Memiliki Hubungan Istimewa Sebagai Mediasi Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Kualitas Informasi Akuntansi Keuangan*, Disertasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Surabaya,
- Ferdinand, Augusty, 2006, *Metode Penelitian Manajemen*, edisi ke 2, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gerdin, Jonas, 2005, The Impact of Departmental Interdependencies and Management Accounting System Use on Subunit Performance, *European Accounting Review*, Volume: 14 Issue: 2, pp. 297-339.
- Gerdin, Jonas and Jan Greve, 2004, Forms of Contingency Fit in Management Accounting Research-A Critical Review, *Accounting, Organizations and Society*, 29, pp. 303-326.
- Ghozali, Imam, 2006, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Pogram SPSS*, cetakan IV, Semarang, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Grandlund, Markus and Jan Mouritsen, 2003, Problematising the Relationship Between Management Control and Information Technology, *European Accounting Review*, 12: 1, pp.77-83.
- Grescov, C, 1989, Exploring Fit and Misfit With Multiple Contingencies, *Administrative Science Quarterly*, September, 38, pp.431-453.
- Gudono, 2011, *Analisis Data Multivariat*, Yogyakarta, BPFE.
- Gujarati, Damodar N and Dawn C Porter, 2009, *Basic Econometrics*, fifth editions, Mc Graw Hill International Edition.
- Hair, Joseph R, et al. 2010, *Multivariate Data Analysis, A Global Perspective*, New Jersey, Pearson Education Inc.
- Handerson, Jon C and N Venkatraman, 1989, Strategic Alignment : A Process Model for Integrating Information Technology and Business Strategies, *Sloan School of Management*, Massachusetts Institute of Technology.
- Harrison, Matthew and Julia Cupman, 2011, Using Market Intelligence & Competitive Intelligence To Add Value To Your Business, www.b2binternationalusa.com.

- Hayes, David C, 1977, The Contingency Theory of Managerial Accounting, *The Accounting Review*, Vol. LII. No. 1, pp.22-39.
- Hemmatfar, Mahmoud, 2010, Competitive Advantages and Strategic Information Systems, *International Journal of Business and Management* Vol. 5, No. 7, pp.158-169.
- Hendradi, C Tri, 2006, *Statistik Six Sigma dengan Minitab*, Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Herlina, Ahmad Riduan dan Andayani, 2011, Motivasi Implementasi Enterprise Resources Planning System dan Perubahan Peran Akuntan Manajemen : Studi Kualitatif, *Makalah Simposium Nasional Akuntansi Aceh*, 2011.
- Hilton, Ronald W, 2008, *Managerial Accounting: Creating Value in Dynamic Business Environment*, seventh edition, New York, USA, McGraw-Hill Irwin Companies Inc.
- Hopper, Trevor, Matthew Tsamenyi, Shahzad Udin and Danture Wickamasinghe, 2008, Management Accounting in Less Developed Countries: What We Know and Need to Know, www.victoria.ac.nz/sacl/research/seminars/document/2008/th_070808.pdf.
- Hoque, Zahirul, 2004, A Contingency Model of the Association Between Strategy, Environmental Uncertainty and Performance Measurement: Impact on Organizational Performance, *International Business Review*, vol.13, pp.485–502.
- Howry, Erin, Strategy and the Internet, summary from Porter (1991), maaw.info
- Hunton, James E, 2002, Blending Information and Communication Technology with Accounting Research, *Accounting Horizons*, Vol.16, No.1, pp.55-67.
- Hyvonen, Johanna, 2007, Strategy, Performance Measurement Techniques and Information Technology of the Firm and Their Links to Organizational Performance, *Management Accounting Research*, 18, pp. 343–366.
- Hyvonen, Johanna, 2008, Linking Management Accounting and Control Systems, Strategy, Information Technology, Manufacturing Technology and Organizational Performance of the Firm in Contingency Framework, <http://herkules.oulu.fi/isbn9789514287091/>.
- <http://www.tempo.co/read/news>, Desember 2011, Kontribusi Sektor Industri Terhadap PDB Minim.
- <http://www.berita-terbaru.com>, Desember 2010, LIPI: Indonesia Menuju Deindustrialisasi"

- [http:// www.companiesandmarkets.com](http://www.companiesandmarkets.com) Indonesia Information Technology Report Q1 2009.
- Iman, Nofie dan Jogianto, 2006, Pengaruh Penyelarasan Strategik Terhadap Kinerja Organisasi Pada Sektor Perbankan di Indonesia, makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi ke 9, Padang, 2006.
- Inanga, Eno L and Wm Bruce Schneider, 2005, The Failure of Accounting Research to Improve Accounting Practice: A Problem of Theory and Lack of Communication, *Critical Perspectives on Accounting*, 16, pp. 227-248.
- Ireland, Duane, Robert E Hoskison and Michael A Hitt, 2009, *The Management of Strategy, Concepts and Cases*, Mason USA, South Western Cengage Learning.
- , 2010, The Effects of Strategy-Management Control System Misfits on Performance, Makalah disajikan dalam Seminar Internasional di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin Makasar, 22 Agustus 2011.
- , 2005, Ownership Structure, Contingent-Fit, and Business-Unit Performance : A Research model and Empirical Evidence, *The International Journal of Accounting*, 40, pp. 65-85.
- Jermias, Johnny and Lindawati Gani, 2004, Integrating Business Strategy, Organizational Configurations and Management Accounting Systems with Business Unit Effectiveness: a Fitness Landscape Approach, *Management Accounting Research*, 15, pp.179-200.
- Jermias, Johnny and Armitage, 2000, Management Accounting in Indonesia : Analysis of Current Systems, Potential for Change and Forces Behind Innovation, *The International Journal of Accounting and Business Society*, Vol.8, No.1. August, pp.16-57.
- Jogiyanto, 2008, *Pedoman Survey Kuesioner: Mengembangkan Kuesioner, Mengatasi Bias dan Meningkatkan Respon*, Yogyakarta, Badan Penerbit Fakultas Ekonomika.
- , 2005, *Sistem Informasi Strategik Untuk Keunggulan Kompetitif*, Bandung, Penerbit Andi.
- , 2003, *Sistem Teknologi Informasi, Pendekatan Terintegrasi : Konsep Dasar, Teknologi, Aplikasi, Pengembangan dan Pengelolaan*, Bandung, Penerbit Andi.
- Jouirou, Kalika and Kalika, 2004, Strategic Alignment: a Performance Tool (An empirical study of SMEs), Small and Medium sized Enterprises, Proceedings of the Tenth Americas Conference on Information Systems, New York.

- Juwono, Vonny Nuraini, Studi Perbandingan Atas Penerapan Teknik-teknik Akuntansi Manajemen di Indonesia dan Taiwan, 1981, *Majalah Management dan Usahawan*, edisi September-Oktober, hal.35-39.
- Kaplan, Robert S and David P Norton, 2006, *Alignment; Using Balanced Scorecard to Create Corporate Sinergies*, Boston, Harvard Business School Publishing Corporation.
- , 2004, *Strategy Maps, Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Boston, Harvard Business School Publishing Corporation.
- , 1996, *The Balanced Scorecard*, President and Fellows of Harvard College.
- Kaplan, Robert S and Anthony A Atkinson, 1989, *Advanced Management Accounting*, second edition, Englewood Cliffs, New York, USA.
- Kaplan, Robert S, 1989, Connecting the Research-Teaching-Practice Triangle, *Accounting Horizons*, March, pp.129-132.
- Katz, Barry M and Maryellen Mc Sweeney, 1980, A Multivariate Kruskal-Wallis Test With Post Hoc Procedure, *Multivariate Behavioral Research*, 15:3, pp: 281-297.
- Kerlinger, Fred N, 1990, *Asas-asas Penelitian Bahavioral*, terjemahan Landung R Simatupang, Yogyakarta, Gajah Mada University Press.
- Kholeif, Ahmad O, Magdy G Abdel Kader and Michael J Scherer, 2008, *Enterprise Resource Planning Implementation and Management Accounting Change in a Transitional Country*, New York, Palgrave Macmillan.
- Kinney, William R, 1989, The Relation on Accounting Research to Teaching and Practice: A Positive View, *Accounting Horizons*, March, pp.119-124.
- Kompas, 28 Desember 2009, AFTA Hancurkan Industri.
- Kotler, Philip and Kevin Keller, 2006, *Marketing Management*, twelfth edition, New Jersey, Pearson Education Inc.
- Kurniawan, Edy, 2011, Enterprise Resource Planning, www.research.amikom.ac.id/
- Langfield-Smith, Kim, 2006, Understanding Management Control Systems and Strategy, In *Contemporary Issues in Management Accounting*, edited by Alnoor Bhimani, New York, USA, Oxford University Press, pp.243-265.
- , 2007, A Review of Quantitative Research in Management Control System and Strategy, in *Handbook of Management Accounting Research*, Edited by Chapman, Hopwood and Shields, Elsevier Ltd, pp.753-783.

- Lee, Joh and Utpal Boose, 2002, Operational Linkage Between Diverse Dimensions of Information Technology Investments and Multifaceted Aspects of a Firm's Economic Performance, *Journal of Information Technology* , 17, pp. 119–131.
- Luftman, Jerry N, Raymond Papp and Tom Brier, 1999, Enablers and Inhibitors of Business-IT Alignment, *Communications of AIS*, Volume 1, Article 11, pp.1-33.
- Luftman, Jerry and Tal Ben-Zvi, 2011, Key Issues for IT Executives 2011: Cautious Optimism in Uncertain Economic Times, *MIS Quarterly Executives*, Volume 10, No 1.
- Luft, Joan and MD Shields, 2003, Mapping Management Accounting: Graphics and Guidelines for Theory-Consistent Empirical Research; *Accounting, Organizations and Society*, 28, pp.169–249.
- Marwata, 2007, Accounting Education in Indonesia : An Overview of the State of the Art, *International Review of Business*, No.9, March, pp. 41-66.
- May, Warren M and William D Johnson, 1997, A SAS Macro for the Multivariate Extension of the Kruskal Wallis Test Including Multiple Comparisons: Randomization and X^2 Criteria, *Computational Statistics and Data Analysis*, Volume 26, no.2, pp. 239-250.
- Marwoto dan Supriono, 1994, *Akuntansi Aktivitas: Suatu Usaha Perbaikan Terhadap Sistem Akuntansi Tradisional*, artikel dalam Supriono, 1994, *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Yogyakarta, BPFE.
- Media Indonesia, 17 Desember 2009, Implementasi ACFTA Ancam Sektor Industri
- Media Indonesia, 4 Januari 2010, Mencemaskan Perdagangan Bebas.
- Mia, Lokman and Robert H Chenhall, 1994, The Usefulness of Management Accounting Systems, Functional Differentiation and Managerial Effectiveness, *Accounting, Organization and Society*, vol.19, no.1, pp.1-13.
- Miller, Lawrence, Ruth Miller and John Dismukes, 2006, The Critical Role of Information and Information Technology in Future Accelerated Radical Innovation, *Information Knowledge Systems Management* , vol. 5 , pp. 63–99.
- Morton, Neil A and Qing Hu, 2008, Implications of the Fit Between Organizational Structure and ERP: A Structural Contingency Theory Perspective, *International Journal of Information Management*, 28, pp. 391-402.
- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, dan Rekayasa*, edisi 3, Yogyakarta, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.

- Newkirk, Henry, E and Albert L Lederer, 2006, The Effectiveness of Strategic Information Systems Planning Under Environmental Uncertainty, *Information & Management*, 43 , pp. 481–501.
- Nishimura, Akira, (2005a), Fundamental Features and Perspectives of Management Accounting in Asia, In *Management Accounting in Asia*, edited by Akira Nishimura and Roger Willet, Singapore, Thomson Learning.
- Nishimura, Akira (2005b), *The Development of Management Accounting and the Asian Position*, www.ntu.edu.sg/lib/acc, pp.20-36.
- Otley, David T, 1980, The Contingency Theory of Management Accounting Achievement and Prognosis, *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 5, No. 4, pp. 413-428.
- Paladino, Bob and Nancy Williams, 2008, Moving Strategy Forward: Merging the Balanced Scorecard and Business Intelligence, *Business Performance Management*, July, 2008.
- Palepu, Krishna G, Victor L Bernard and Paul M Healy, 1996, *Business Analysis and Valuation Using Financial Statement*, Cincinnati, Ohio, USA, South-Western College Publishing Company.
- Pangaribuan, Hisar, 2008, Sistem Informasi yang Terintegrasi dan Akuntansi Manajemen, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Volume 2, No.1, hal.14-25.
- Phadoongsitthi, Monvika, 2003, *The Role of Managerial Accounting in Emerging Economies : an Empirical Study of Thailand*, Dissertation, University of Maryland.
- Paramita, Budi, 1989, *Masalah Keresasian Budaya dan Manajemen Indonesia*, Jakarta, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Pontoh, Grace, 2010, *Pengaruh Norma Subyektif, Persepsi Kesenangan, dan Model Penerimaan Teknologi Terhadap Niat Menggunakan Sistem ERP Dengan Budaya Sebagai Variabel Moderator*, Disertasi, Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga Surabaya.
- Porter, Michael E, 1993, *Strategi, Bersaing: Teknik Menganalisis Industri dan Pesaing*, terjemahan oleh Agus Maulana, Jakarta, Penerbit Erlangga.
- Prahalad, C.K and M.S. Krishnan, 2002, The Dynamic Synchronization of Strategy and Information Technology, *MIT Sloan Management Review*, Summer, pp. 24-33.
- Prakarsa, Wahyudi, 1992, *Perancangan Kembali Sistem Akuntansi Biaya Untuk Menunjang Keunggulan Daya Saing Dalam Jangka Panjang, Suatu Tanggapan*, Artikel, dalam Supriono, 1994, *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Yogyakarta, BPFE.

- Priyatno, Dwi, 2008, *Mandiri Belajar SPSS*, Yogyakarta, Media Kom.
- Republika, 7 Januari 2010, Tolak Pasar Bebas.
- Rathman, SG, J. Johnson and HJ Wen, 2005, Alignment of Business Strategy : A Case Study of Fortune 50 Financial Service Company, *Journal of Computer Information System*, Winter, pp. 1-8.
- Salwe, Abdissalam Issa, Munir Ahmed, Khalid Aloufi and Muhammad Kabir 2010, Strategic Information Systems Alignment: Alignment of IS/IT with Business Strategy, *Journal of Information Processing Systems*, Vol.6, No.1, pp.121-128.
- Sawarjuwono, Tjiptohadi, Produk Pendidikan Akuntansi di Masa Depan: Suatu Proses Antisipasi , *Media Akuntansi*, edisi 49, September,2005, hal.53 – 58.
- Seaman, Alfred E and John J Williams, 2006, Management Accounting Systems Change And Sub-Unit Performance: The Moderating Effects Of Perceived Environmental Uncertainty, *Journal of Applied Business Research – First Quarter 2006 Volume 22, Number 1*, pp. 103- 120.
- Sekaran, Uma,2003, *Research Methods For Business, A Skill Building Approach*, New York, John Wiley & Sons.
- Sterling, Robert R, 1973, Accounting Research, Education and Practice, *The Journal of Accountancy*, September, pp.44-52.
- Subramanyam KR and John J Wild, 2009, *Financial Statement Analysis*, tenth edition, New York, USA, McGraw- Hill/ Irwin.
- Sudarwan, M and Timothy J Forgaty, Culture and Accounting in Indonesia: An Empirical Examination, *The International Journal of Accounting*, Vol.31, No.4, pp.463-481.
- Supranto, J, 2004, *Analisis Multivariat, Arti & Interpretasi*, Jakarta, Rineka Cipta.
- Supriyono, 1994, *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Yogyakarta, BPFE.
- Suwardjono, 2008, *Teori Akuntansi, Perekayasaan Pelaporan Keuangan*, edisi 3, BPFE, Yogyakarta.
- Tang, Zaiyong and Bruce Walters, 2006, The Interplay of Strategic Management and Information Technology, in *IT-Enabled Strategic Management : Increasing Returns for the Organization*, edited by Bruce Walters and Zaiyong Tang, Idea Group Publishing.
- Tanuwijaya, Haryanto, 2012, Analisis Intensitas Informasi, Keterlibatan Manajer Sistem Informasi dan Manajer Bisnis Serta Pengaruhnya Terhadap Keselarasan Strategik dan Kinerja Bisnis Perusahaan, Disertasi Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga Surabaya.

- Tavakolian, Hamid, 1989, Linking the Information Technology Structure with Organizational Competitive Strategy: a Survey, *MIS Quarterly*, September, pp. 309-317.
- Turban, Efraim and Linda Volonino, 2010, *Information Technology for Management, Improving Performance in the Digital Economy*, seventh edition, New York USA, John Wiley & Sons.
- Venkatraman, N., 1994, IT-Enabled Business Transformation: From Automation to Business Scope Redefinition, *Sloan Management Review*; Winter 1994; 35, 2; pp. 73-87.
- Wyatt, Arthur, 1989, Interface Between Teaching/Research and Teaching/Practice, *Accounting Horizons*, March, pp.125-128.
- Yamin, Sofyan, Lien A Rachmach dan Heri Kurniawan, 2010, *Regresi dan Korelasi Dalam Genggaman Anda*, Jakarta, Penerbit Salemba Empat.
- Yamin, Sofyan dan Heri Kurniawan, 2009, *SPSS Complete, Teknik Analisis Statistik Terlengkap Dengan Software SPSS*, Jakarta, Penerbit Salemba Infotek.
- Yanti, Teti Sofia, 2010, Perluasan Uji Kruskal Wallis Untuk Data Multivariate, *Statistika*, Vol.10, No.1, hal. 43-49.
- Yuliana, 2010, Peran Kepemimpinan Dalam Pencapaian Kinerja Organisasi Melalui Budaya, Strategi, dan Sistem Akuntansi Manajemen Organisasi, makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi ke 13, Purwokerto, 2010.
- Windiarsono, Kebutuhan Pemakai Ditinjau Dari Perspektif BUMN, Makalah Disajikan Pada Seminar Penyempurnaan Kurikulum Pendidikan Akuntansi, PPA UGM, Yogyakarta, Mei 2002.
- Zuhroh, Diana, Parawiyati and Eni Lisetyati, 2009, A Study on the Core Curriculum of Accounting as the Competencies Builder of the Accounting Graduates (A Study on the Accounting Graduates Who Works at Private Companies, State Companies, Non-Profit Organizations, and Public Accountant Firms in Surabaya), *Journal of Indonesian Economy & Business*, Vol. 24, No.1, pp.115-133.
- Zuhroh, Diana, Wahyu Setyorini dan Dewi Kusumowati, 2007, Model Partisipasi Praktisi dalam Proses Belajar-Mengajar di Jurusan Akuntansi Dalam Rangka Meningkatkan Kualitas Sarjana Akuntansi, *Jurnal Penelitian Lembaga Penelitian Universitas Merdeka Malang*, Volume XIX Nomor 1, hal.1141-1152.

www.ypia.org

www.bps.go.id

LAMPIRAN 1

INSTRUMEN PENELITIAN



**UNIVERSITAS AIRLANGGA SURABAYA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

Kepada Yth. Bapak/Ibu Responden
Di Tempat

Dengan Hormat,

Dalam rangka penelitian Program Doktor Ilmu Ekonomi Minat Studi Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga Surabaya yang berjudul: "KESELARASAN PENERAPAN STRATEGI BERSAING, PRAKTIK SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DAN PENGGUNAAN SISTEM TEKNOLOGI INFORMASI SERTA HUBUNGANNYA DENGAN KINERJA UNIT BISNIS", mohon perkenan Bp/Ibu untuk mengisi kuesioner terlampir. Mengingat terbatasnya waktu Bp/Ibu, pengisian kuesioner ini hanya memerlukan waktu kurang-lebih 15 menit. Semua informasi yang Bp/Ibu berikan hanya digunakan untuk kepentingan akademis dan dijaga kerahasiaannya sesuai dengan kaidah ilmiah.

Dengan mengisi kuesioner ini berarti Bp/Ibu telah berpartisipasi dalam upaya perbaikan praktik bisnis dan pendidikan akuntansi di Indonesia. Atas bantuan dan partisipasi Bp/Ibu disampaikan terimakasih yang sebesar-besarnya.

Surabaya, September 2012

Hormat saya,



Dra. Diana Zuhroh, M.Si, Ak
090810007- D

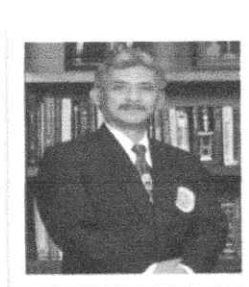
Mengetahui,

Promotor



Prof. Dr. Parwoto Wignjohartojo, SE, Ak, CPA
NIP. 060 014 521

Ko-Promotor



H. Basuki, SE, Ph.D, M.Com (Hons), Ak, CMA
NIP. 195805151985111001

KUESIONER PENELITIAN DISERTASI

Penelitian ini dilakukan untuk mengkaji sistem dalam suatu unit bisnis atau divisi. Untuk itu apabila di perusahaan Bp/Ibu terdapat beberapa unit bisnis/ divisi, dimohon jawaban yang Bp/Ibu berikan adalah sistem yang ada di salah satu unit bisnis/divisi. Apabila di perusahaan Bp/Ibu tidak terdapat unit bisnis/divisi, pertanyaan no. 2 dan 3 mohon diabaikan.

A. Data Responden.

1. Jabatan (pilih salah satu) :

a. Manajer Unit Bisnis / Divisi	c. Internal Auditor Unit Bisnis/ Divisi
b. Manajer Keuangan Unit Bisnis/ Divisi	d. Lainnya, sebutkan.....
2. Nama Unit Bisnis/Divisi :
3. Lokasi Unit Bisnis/Divisi :
4. Nama Perusahaan Induk :
5. Merk produk (salah satu yang terkenal) :

B. Terhadap pertanyaan-pertanyaan di bawah ini mohon dijawab sesuai dengan kondisi di unit bisnis/divisi Bp/Ibu.

1. Apakah di unit bisnis atau perusahaan telah tersedia pegawai atau bagian yang bertugas menerima keluhan pelanggan ?

a. Ya	b. Tidak
-------	----------
2. Dari pertanyaan no.1, apabila jawaban Bp/ Ibu adalah a: Ya; sarana yang disediakan untuk menerima keluhan pelanggan berupa :

a. Kotak Pos.	d. Faximili
b. Customer Service atau Customer Care.	e. Call Center
c. E-mail.	f. SMS Bebas Pulsa
g. Lainnya, sebutkan.....	
3. Apakah manajemen secara berkala melaksanakan pendidikan dan pelatihan sistem teknologi informasi untuk meningkatkan pengetahuan dan ketrampilan karyawan di bidang tersebut?

a. Ya	b. Kadang-kadang	c. Tidak Pernah
-------	------------------	-----------------

- C. Terhadap pernyataan-pernyataan berikut ini mohon diberi tanda silang (X) pada kotak angka yang telah disediakan, sesuai dengan kenyataan yang ada di unit bisnis/divisi Bp/Ibu.

Penerapan Strategi Bersaing di Unit Bisnis/Divisi Bp/Ibu.

No	Penerapan Strategi Dengan Kecenderungan Differensiasi
1.	Untuk menciptakan keunggulan dibanding produk pesaing, harus diciptakan keunikan atau kekhasan pada produk yang dijual. Di unit bisnis/divisi anda strategi ini.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
2.	Promosi melalui berbagai media (mis : TV) harus dilakukan secara intensif agar merk produk selalu diingat oleh pelanggan. Di unit bisnis/divisi anda strategi ini.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
3	Jika minat pelanggan terhadap produk perusahaan ini menurun, harus segera diluncurkan produk dengan desain baru agar pelanggan tidak pindah ke produk pesaing. Di unit bisnis/divisi anda cara seperti ini.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
4	Pengiriman produk yang cepat dan tepat waktu sangat penting agar pelanggan puas dengan layanan perusahaan. Cara ini di unit bisnis/divisi anda.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
5	Untuk meningkatkan kepuasan, pemberian garansi atau layanan purna jual yang baik bagi pelanggan sangat penting (misal: servis, penggantian produk rusak, dsb). Strategi seperti ini di unit bisnis/divisi anda.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
Penerapan Strategi Dengan Kecenderungan Efisiensi/Penghematan Biaya	
6	Penghematan biaya di semua aktivitas penting dilakukan agar harga jual produk dapat ditetapkan lebih murah daripada pesaing. Kebijakan ini di unit bisnis/divisi anda.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
7	Penghematan biaya riset dan pengembangan sangat penting dilakukan sehingga tercapai efisiensi biaya. Hal ini di unit bisnis/divisi anda.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
8	Biaya pemasaran perlu ditekan seminimal mungkin sehingga dicapai efisiensi biaya. Di unit bisnis/divisi anda kebijakan seperti ini.... Tidak Pernah Diterapkan 1 2 3 4 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif

9	Pemakaian asset perusahaan (gedung, mesin, fasilitas produksi dsb) harus optimal untuk menghindari pemborosan. Cara ini di unit bisnis/divisi anda..... Tidak Pernah Diterapkan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif
10	Biaya pengiriman dan pendistribusian produk ke agen, distributor atau pelanggan harus ditekan untuk menghemat biaya. Kebijakan ini di unit bisnis/divisi anda.... Tidak Pernah Diterapkan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Diterapkan Dengan Sangat Intensif

Praktik Sistem Akuntansi Manajemen di Unit Bisnis/Divisi Bp/Ibu.

No	Praktik Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Stratejik
1	Biaya untuk Desain & Pengembangan produk termasuk biaya yang menambah nilai produk. Penggunaan laporan/informasi tentang biaya-biaya yang menambah nilai produk (misal: ABC System) di unit bisnis/divisi anda... Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
2	Peluncuran produk baru memerlukan informasi tentang harga pokok yang ditargetkan (<i>target costing</i>) sebagai dasar untuk menentukan harga jual produk yang kompetitif. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan informasi tentang <i>target costing</i> Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
3	Laporan biaya garansi atau layanan purna jual kepada pelanggan berguna untuk memantau mutu produk. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan laporan biaya mutu Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
4	Sistem yang menyediakan informasi biaya produksi sejak dirancang, diproduksi dan diluncurkan, sampai dihentikan pemasarannya (<i>lifecycle costing</i>) penting untuk alat evaluasi. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan sistem tersebut... Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
5	Sistem informasi yang menggabungkan aspek keuangan, konsumen, proses internal dan pertumbuhan/pembelajaran (<i>Balanced Scorecard</i>) penting untuk mendukung implementasi strategi. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan sistem ini.... Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
Praktik Sistem Akuntansi Manajemen Dengan Kecenderungan Tradisional	
6	Rasio profitabilitas yang membandingkan laba dengan penjualan atau biaya dengan penjualan berguna untuk menilai efisiensi keuangan. Di unit bisnis/divisi anda, penggunaan analisis rasio Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif

7	Analisis selisih (varian) memberikan informasi selisih biaya produksi standar dengan biaya produksi sesungguhnya. Di unit bisnis/divisi anda, penggunaan analisis selisih,
	Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
8	Anggaran (<i>budget</i>) merupakan alat perencanaan dan pengendalian untuk menilai kinerja, baik individu maupun organisasi. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan budget.....
	Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
9	Analisis impas (<i>BEP</i>) memberikan informasi tingkat harga minimum yang harus dicapai agar perusahaan tidak rugi. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan analisis BEP,.....
	Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif
10	Model tingkat pemesanan yang ekonomis (<i>EOQ</i>) digunakan untuk melakukan pemesanan bahan secara ekonomis. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan <i>EOQ</i>
	Tidak Pernah Dilakukan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Dilakukan Dengan Sangat Intensif

Penggunaan Sistem Teknologi Informasi di Unit Bisnis/divisi Bp/Ibu

No	Penggunaan Teknologi Informasi (TI) Dengan Kecenderungan Pemampu
1	TI di perusahaan dapat dihubungkan dengan agen, distributor atau cabang menggunakan internet untuk memudahkan order produk kepada bagian pemasaran. Sistem TI seperti ini di unit bisnis/divisi anda..... Tidak Pernah Digunakan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Digunakan Dengan Sangat Intensif
2	Gudang data (<i>data base</i>) adalah TI untuk mengumpulkan, mengolah dan menyimpan data penjualan, pemasaran, produksi dan data lainnya. Di unit bisnis/divisi anda TI ini.... Tidak Pernah Digunakan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Digunakan Dengan Sangat Intensif
3	Dengan internet, perusahaan dapat menjangkau konsumen akhir sehingga konsumen dapat memesan produk secara langsung kepada bagian pemasaran (<i>e-commerce</i>). Di unit bisnis/divisi anda <i>e-commerce</i>..... Tidak Pernah Digunakan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Digunakan Dengan Sangat Intensif
4.	TI terintegrasi (misalnya <i>Enterprise Resources Planning/ERP</i>, <i>SAP</i>) digunakan untuk mengintegrasikan dan mengkomunikasikan informasi di semua departemen/cabang secara <i>on-line</i>. Di unit bisnis/divisi anda sistem semacam ini..... Tidak Pernah Digunakan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Digunakan Dengan Sangat Intensif
5	<i>Electronic Data Interchange (EDI)</i> yang dihubungkan dengan internet berguna untuk komunikasi dan bertukar data baik dengan pemasok maupun mitra bisnis. Di unit bisnis/divisi anda sistem ini..... Tidak Pernah Digunakan ☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 Digunakan Dengan Sangat Intensif

Penggunaan Teknologi Informasi (TI) Dengan Kecenderungan Pengotomatisasi					
6	Komputer (dengan Exel/MS Word) membantu penyelesaian tugas harian, pembuatan laporan dan penyelesaian dokumen di bagian keuangan/akuntansi. Komputer di unit bisnis/divisi anda..... Tidak Pernah Digunakan _____ Digunakan Dengan Sangat Intensif				
	1	2	3	4	5
7	Software akuntansi (mis.Zahir,Myob atau yang dirancang sendiri) berguna untuk mengotomatisasi pencatatan transaksi yang semula dikerjakan secara manual. Di unit bisnis/divisi anda teknologi informasi untuk otomatisasi transaksi,..... Tidak Pernah Digunakan _____ Digunakan Dengan Sangat Intensif				
	1	2	3	4	5
8	TI di perusahaan dapat dihubungkan ke sistem TI pemasok menggunakan e-mail atau internet untuk menghemat biaya pemesanan/pembelian barang dan jasa. Di unit bisnis/divisi anda penggunaan TI seperti ini..... Tidak Pernah Digunakan _____ Digunakan Dengan Sangat Intensif				
	1	2	3	4	5
9	TI di perusahaan dapat dihubungkan dengan pemasok menggunakan EDI (<i>electronic data interchange</i>) dengan jaringan teleponi, untuk menghemat pemesanan/pembelian barang dan jasa. Penggunaan sistem seperti ini di unit bisnis/divisi anda..... Tidak Pernah Digunakan _____ Digunakan Dengan Sangat Intensif				
	1	2	3	4	5

Pencapaian K I N E R J A di Perusahaan Bp/Ibu.

Perspektif Keuangan.

Apabila :

- Target tahun lalu tercapai 100% atau lebih, diberi nilai 100,
- Target tahun lalu tercapai 50% diberi nilai 50;
- Target tahun lalu sama sekali tidak tercapai diberi nilai 0.

Mohon Bp/Ibu memberikan nilai berkaitan dengan pencapaian target tahun lalu bidang keuangan di unit bisnis Bp/Ibu sebagaimana disajikan dalam tabel di bawah ini.

No	Pencapaian.....	Nilai (0 – 100)
1	<i>Return on Intestment (ROI)</i> sesuai yang ditargetkan.	
2	Tingkat profitabilitas sesuai yang ditargetkan.	
3	Pertumbuhan penjualan sesuai yang ditargetkan.	

Perspektif Pelanggan, Proses Internal dan Pertumbuhan/Pembelajaran

Apabila tahun lalu:

- Realisasi sama dengan rencana atau realisasi melebihi rencana, diberi nilai 100,
- Realisasi tercapai 50% dari rencana, diberi nilai 50;
- Rencana sama sekali tidak terrealisasi, diberi nilai 0.

Mohon Bp/Ibu memberikan nilai berkaitan dengan realisasi dalam menangani pelanggan dan memperbaiki proses internal di unit bisnis Bp/Ibu sebagaimana disajikan dalam tabel di bawah ini.

Perspektif Pelanggan

No	Realisasi dalam....	Nilai (0 – 100)
1	Menurunkan keluhan/komplain pelanggan.	
2	Menambah pelanggan baru.	
3	Mempertahankan pelanggan lama.	

Prespektif Proses Internal

No	Realisasi dalam....	Nilai (0-100)
1	Melakukan inovasi produk (misal: menambah varian produk, mengubah tampilan produk atau mengubah desain produk,dsb	
2	Meningkatkan efisiensi proses produksi	
3	Meningkatkan ketepatan waktu pengiriman produk ke pelanggan, agen, distributor.	

Perspektif Pembelajaran / Pertumbuhan

No	Relisasi dalam....	Nilai (0-100)
1	Meningkatkan kesejahteraan karyawan.	
2	Meningkatkan produktivitas karyawan (mis. melihat rasio pendapatan terhadap jumlah karyawan, atau ukuran lainnya).	
3	Meningkatkan pengetahuan dan ketrampilan karyawan dalam memanfaatkan teknologi informasi untuk mendukung pekerjaan mereka.	

LAMPIRAN 2

HASIL UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS KUESIONER UJI COBA

Hasil Uji Validitas Strategi Differensiasi (Kuesioner Uji Coba)

Correlations									
		Diff1	Diff2	Diff3	Diff4	Diff5	Diff6	Diff7	Diff Total
Diff1	Pearson Correlation	1	.427*	.628**	.729**	.113	.629**	.800**	.824**
	Sig. (2-tailed)		.042	.001	.000	.606	.002	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29	29
Diff2	Pearson Correlation	.427*	1	.665**	.444*	.397	.658**	.504*	.785**
	Sig. (2-tailed)	.042		.001	.034	.061	.001	.014	.000
Diff3	Pearson Correlation	.628**	.665**	1	.819**	.164	.744**	.562**	.868**
	Sig. (2-tailed)	.001	.001		.000	.455	.000	.005	.000
Diff4	Pearson Correlation	.729**	.444*	.819**	1	.103	.652**	.609**	.818**
	Sig. (2-tailed)	.000	.034	.000		.639	.001	.002	.000
Diff5	Pearson Correlation	.113	.397	.164	.103	1	.153	.088	.349
	Sig. (2-tailed)	.606	.061	.455	.639		.487	.691	.103
Diff6	Pearson Correlation	.629**	.658**	.744**	.652**	.153	1	.510*	.840**
	Sig. (2-tailed)	.002	.001	.000	.001	.487		.013	.000
Diff7	Pearson Correlation	.800**	.504*	.562**	.609**	.088	.510*	1	.780**
	Sig. (2-tailed)	.000	.014	.005	.002	.691	.013		.000
DiffTotal	Pearson Correlation	.824**	.785**	.868**	.818**	.349	.840**	.780**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.103	.000	.000	

*.
Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas Strategi Low Cost (Kuesioner Uji Coba)

		LC8	LC9	LC10	LC11	LC12	LC13	LC14	LCTOTAL
LC8	Pearson Corr.	1	.362	.413*	.215	.202	.175	.197	.530**
	Sig. (2-tailed)		.090	.050	.326	.355	.424	.367	.009
	N	29	29	29	29	29	29	29	29
LC9	Pearson Corr.	.362	1	.346	.490*	.161	.321	.682**	.683**
	Sig. (2-tailed)	.090		.106	.018	.463	.135	.000	.000
LC10	Pearson Corr.	.413*	.346	1	.490*	.482*	.741**	.137	.772**
	Sig. (2-tailed)	.050	.106		.018	.020	.000	.533	.000
LC11	Pearson Corr.	.215	.490*	.490*	1	.659**	.634**	.415*	.808**
	Sig. (2-tailed)	.326	.018	.018		.001	.001	.049	.000
LC12	Pearson Corr.	.202	.161	.482*	.659**	1	.446*	.409	.710**
	Sig. (2-tailed)	.355	.463	.020	.001		.033	.053	.000
LC13	Pearson Corr.	.175	.321	.741**	.634**	.446*	1	.109	.717**
	Sig. (2-tailed)	.424	.135	.000	.001	.033		.620	.000
LC14	Pearson Corr.	.197	.682**	.137	.415*	.409	.109	1	.589**
	Sig. (2-tailed)	.367	.000	.533	.049	.053	.620		.003
LCTOTAL	Pearson Corr.	.530**	.683**	.772**	.808**	.710**	.717**	.589**	1
	Sig. (2-tailed)	.009	.000	.000	.000	.000	.000	.003	

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas SAM Stratejik (Kuesioner Uji Coba)

Correlations										
		STRAT 1	STRAT 2	STRAT 3	STRAT 4	STRAT 5	STRAT 6	STRAT 7	STRAT 8	STRAT TOTAL
STRAT1	Pearson Correlation	1	-.258	.185	.055	.291	.422 [*]	.224	.103	.448 [*]
	Sig. (2-tailed)		.294	.399	.802	.179	.045	.304	.639	.032
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT2	Pearson Correlation	-.258	1	.295	.472 [*]	-.195	.097	.194	.276	.362
	Sig. (2-tailed)	.294		.172	.029	.373	.659	.375	.202	.089
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT3	Pearson Correlation	.185	.295	1	.206	.478 [*]	.386	.567 ^{**}	.185	.727 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.399	.172		.346	.021	.069	.005	.399	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT4	Pearson Correlation	.055	.472 [*]	.206	1	.064	.047	.531 ^{**}	.791 ^{**}	.582 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.802	.029	.346		.772	.831	.009	.000	.004
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT5	Pearson Correlation	.291	-.195	.478 [*]	.064	1	.134	.514 [*]	.215	.531 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.179	.373	.021	.772		.543	.012	.324	.009
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT6	Pearson Correlation	.422 [*]	.097	.386	.047	.134	1	.545 ^{**}	.256	.633 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.045	.659	.069	.831	.543		.007	.298	.001
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT7	Pearson Correlation	.224	.194	.567 ^{**}	.531 ^{**}	.514 [*]	.545 ^{**}	1	.655 ^{**}	.870 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.304	.375	.005	.009	.012	.007		.001	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT8	Pearson Correlation	.103	.276	.185	.791 ^{**}	.215	.256	.655 ^{**}	1	.668 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.639	.202	.399	.000	.324	.298	.001		.000
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29
STRAT TOTAL	Pearson Correlation	.448 [*]	.362	.727 ^{**}	.582 ^{**}	.531 ^{**}	.633 ^{**}	.870 ^{**}	.668 ^{**}	1
	Sig. (2-tailed)	.032	.089	.000	.004	.009	.001	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29	29	29	29	29

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).
 **. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas SAM Tradisional (Kuesioner Uji Coba)

Correlations								
		Trad9	Trad10	Trad11	Trad12	Trad13	Trad14	TradTotal
Trad9	Pearson Correlation	1	.118	.328	.400	.393	.489 [*]	.640 ^{**}
	Sig. (2-tailed)		.591	.127	.058	.064	.018	.001
	N	29	29	29	29	29	29	29
Trad10	Pearson Correlation	.118	1	.409	.358	.337	.430 [*]	.641 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.591		.053	.094	.116	.041	.001
	N	29	29	29	29	29	29	29
Trad11	Pearson Correlation	.328	.409	1	.350	.206	.345	.622 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.127	.053		.102	.346	.107	.002
	N	29	29	29	29	29	29	29
Trad12	Pearson Correlation	.400	.358	.350	1	.722 ^{**}	.478 [*]	.757 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.058	.094	.102		.000	.021	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29
Trad13	Pearson Correlation	.393	.337	.206	.722 ^{**}	1	.557 ^{**}	.763 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.064	.116	.346	.000		.006	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29
Trad14	Pearson Correlation	.489 [*]	.430 [*]	.345	.478 [*]	.557 ^{**}	1	.795 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.018	.041	.107	.021	.006		.000
	N	29	29	29	29	29	29	29
TradTotal	Pearson Correlation	.640 ^{**}	.641 ^{**}	.622 ^{**}	.757 ^{**}	.763 ^{**}	.795 ^{**}	1
	Sig. (2-tailed)	.001	.001	.002	.000	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29	29	29

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).
 **. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas STI Pemampu (Kuesioner Uji Coba)

Correlations							
		Pem1	Pem2	Pem3	Pem4	Pem5	PemTotal
Pem1	Pearson Correlation	1	.635**	.468*	.384	.618**	.816**
	Sig. (2-tailed)		.001	.024	.071	.002	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pem2	Pearson Correlation	.635**	1	.165	.591**	.364	.687**
	Sig. (2-tailed)	.001		.451	.003	.087	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pem3	Pearson Correlation	.468*	.165	1	.526**	.812**	.794**
	Sig. (2-tailed)	.024	.451		.010	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pem4	Pearson Correlation	.384	.591**	.526**	1	.309	.708**
	Sig. (2-tailed)	.071	.003	.010		.152	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pem5	Pearson Correlation	.618**	.364	.812**	.309	1	.830**
	Sig. (2-tailed)	.002	.087	.000	.152		.000
	N	29	29	29	29	29	29
PemTotal	Pearson Correlation	.816**	.687**	.794**	.708**	.830**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29	29

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas STI Pengotomatisasi (Kuesioner Uji Coba)

Correlations						
		Pengot.6	Pengot.7	Pengot.8	Pengot.9	Pengot.T1
Pengo.t6	Pearson Correlation	1	.429 [~]	.491 [~]	.542 [~]	.793 [~]
	Sig. (2-tailed)		.041	.017	.007	.000
	N	29	29	29	29	29
Pengot.7	Pearson Correlation	.429 [~]	1	.271	.496 [~]	.729 [~]
	Sig. (2-tailed)	.041		.211	.016	.000
	N	29	29	29	29	29
Pengot.8	Pearson Correlation	.491 [~]	.271	1	.550 [~]	.735 [~]
	Sig. (2-tailed)	.017	.211		.007	.000
	N	29	29	29	29	29
Pengot.9	Pearson Correlation	.542 [~]	.496 [~]	.550 [~]	1	.839 [~]
	Sig. (2-tailed)	.007	.016	.007		.000
	N	29	29	29	29	29
Pengot.Total	Pearson Correlation	.793 [~]	.729 [~]	.735 [~]	.839 [~]	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Uji Validitas Kinerja Keuangan (Kuesioner Uji Coba)

		Keuangan 1	Keuangan 2	Keuangan 3	Keuangan 4	Keuangan 5	Keu Total
Keuangan1	Pearson Correlation	1	.547**	.472*	.641**	.377*	.796**
	Sig. (2-tailed)		.003	.011	.000	.048	.000
	N	28	28	28	28	28	28
Keuangan2	Pearson Correlation	.547**	1	.468*	.534**	.515**	.807**
	Sig. (2-tailed)	.003		.012	.003	.005	.000
	N	28	28	28	28	28	28
Keuangan3	Pearson Correlation	.472*	.468*	1	.751**	.126	.759**
	Sig. (2-tailed)	.011	.012		.000	.524	.000
	N	28	28	28	28	28	28
Keuangan4	Pearson Correlation	.641**	.534**	.751**	1	.203	.839**
	Sig. (2-tailed)	.000	.003	.000		.301	.000
	N	28	28	28	28	28	28
Keuangan5	Pearson Correlation	.377*	.515**	.126	.203	1	.575**
	Sig. (2-tailed)	.048	.005	.524	.301		.001
	N	28	28	28	28	28	28
Keuangan Total	Pearson Correlation	.796**	.807**	.759**	.839**	.575**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.001	
	N	28	28	28	28	28	28

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas Kinerja Pelanggan (Kuesioner Uji Coba)

		Pelang1	Pelang2	Pelang3	Pelang4	Pelang5	Pelang6	Pelang Total
Pelang1	Pearson Corr.	1	.654**	.482**	.334	.565**	.433	.670**
	Sig. (2-tailed)		.000	.009	.083	.002	.021	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelang2	Pearson Corr.	.654**	1	.342	.261	.781**	.553**	.577**
	Sig. (2-tailed)	.000		.075	.180	.000	.002	.001
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelang3	Pearson Corr.	.482**	.342	1	.327	.216	.226	.945**
	Sig. (2-tailed)	.009	.075		.090	.269	.248	.000
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelang4	Pearson Corr.	.334	.261	.327	1	.363	.112	.466
	Sig. (2-tailed)	.083	.180	.090		.058	.569	.012
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelang5	Pearson Corr.	.565**	.781**	.216	.363	1	.516**	.478
	Sig. (2-tailed)	.002	.000	.269	.058		.005	.010
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelang6	Pearson Corr.	.433	.553**	.226	.112	.516**	1	.429
	Sig. (2-tailed)	.021	.002	.248	.569	.005		.025
	N	29	29	29	29	29	29	29
Pelangg Total	Pearson Corr.	.670**	.577**	.945**	.466	.478	.429	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.000	.012	.010	.025	
	N	29	29	29	29	29	29	29

Hasil Uji Validitas Kinerja Proses Internal (Kuesioner Uji Coba)

		ProsesInt 1	ProsesInt 2	ProsesInt 3	ProsesInt 4	ProsesInt 5	ProsIntTotal
ProsesInt1	Pearson Correlation	1	.176	.154	.299	.222	.525**
	Sig. (2-tailed)		.370	.434	.220	.257	.004
	N	29	29	29	29	29	29
ProsesInt2	Pearson Correlation	.176	1	.640**	.765**	.643**	.810**
	Sig. (2-tailed)	.370		.000	.000	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
ProsesInt3	Pearson Correlation	.154	.640**	1	.663**	.481**	.731**
	Sig. (2-tailed)	.434	.000		.000	.010	.000
	N	29	29	29	29	29	29
ProsesInt4	Pearson Correlation	.299	.765**	.663**	1	.830**	.902**
	Sig. (2-tailed)	.220	.000	.000		.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
ProsesInt5	Pearson Correlation	.222	.643**	.481**	.830**	1	.842**
	Sig. (2-tailed)	.257	.000	.010	.000		.000
	N	29	29	29	29	29	29
ProsIntTotal	Pearson Correlation	.525**	.810**	.731**	.902**	.842**	1
	Sig. (2-tailed)	.004	.000	.000	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29	29

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Hasil Uji Validitas Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran (Kuesioner Uji Coba)

		Pertumb1	Pertumb2	Pertumb3	Pertumb4	Pertumb5	Pertumb Total
Pertumb1	Pearson Correlation	1	.816**	.657**	.584**	.681**	.867**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.001	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pertumb2	Pearson Correlation	.816**	1	.782**	.651**	.812**	.932**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pertumb3	Pearson Correlation	.657**	.782**	1	.543**	.775**	.872**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.003	.000	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pertumb4	Pearson Correlation	.584**	.651**	.543**	1	.577**	.777**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.003		.001	.000
	N	29	29	29	29	29	29
Pertumb5	Pearson Correlation	.681**	.812**	.775**	.577**	1	.883**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001		.000
	N	29	29	29	29	29	29
PertumbTotal	Pearson Correlation	.867**	.932**	.872**	.777**	.883**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	29	29	29	29	29	29

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Hasil Uji Reliabilitas Strategi Differensiasi (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.786	8

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
RelDiff1	45.5652	186.893	.787	.750
RelDiff2	46.5217	186.443	.738	.751
RelDiff3	46.0000	189.545	.844	.753
RelDiff4	45.7391	192.747	.789	.759
RelDiff5	45.4783	210.715	.292	.792
RelDiff6	45.8696	182.482	.802	.743
RelDiff7	46.4348	189.711	.738	.756
RelDiffTotal	24.7391	55.202	1.000	.877

Hasil Uji Reliabilitas Strategi Low Cost (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

	Cronbach's Alpha	N of Items	%
Cases	.771	8	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	.760
LC8	31.7826	139.360	.456	.743
LC9	32.1739	132.696	.618	.726
LC10	31.6087	126.067	.713	.732
LC11	32.6087	130.249	.769	.737
LC12	32.6957	130.312	.644	.746
LC13	32.3478	135.329	.670	.757
LC14	31.7391	139.292	.529	.813
LCTotal	17.3043	38.403		

Hasil Uji Reliabilitas SAM Strategik (Kuesioner Uji Coba)

Reliability
Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary				
		N	%	
Cases	Valid	29	100.0	
	Excluded ^a	0	.0	
	Total	29	100.0	

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.745	9

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Stratejik1	57.4348	115.893	.346	.735
Stratejik2	57.5217	119.443	.268	.743
Stratejik3	57.5217	104.806	.652	.698
Stratejik4	56.5652	120.166	.546	.736
Stratejik5	57.3478	116.601	.463	.730
Stratejik6	57.2609	112.565	.566	.718
Stratejik7	57.6522	104.146	.838	.688
Stratejik8	57.1739	110.605	.601	.713
StratejikTotal	30.5652	31.893	1.000	.741

Hasil Uji Reliabilitas SAM Tradisional (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.775	7

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Tradisional9	24.6087	98.158	.564	.753
Tradisional10	24.8696	96.846	.557	.751
Tradisional11	24.6087	98.249	.541	.754
Tradisional12	24.8261	99.429	.716	.751
Tradisional13	24.6087	92.158	.697	.731
Tradisional14	24.7391	91.929	.740	.729
TradisionalTotal	13.4783	29.352	1.000	.788

Hasil Uji Reliabilitas STI Pemampu (Kuesioner Uji Coba)
Reliability

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.798	6

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Pemampu1	33.5217	82.261	.758	.751
Pemampu2	32.8261	90.332	.624	.782
Pemampu3	32.8696	84.209	.736	.758
Pemampu4	32.7826	88.178	.639	.776
Pemampu5	33.1304	82.209	.777	.749
PemampuTtl	18.3478	26.146	1.000	.827

Hasil Uji Reliabilitas STI Pengotomatisasi (Kuesioner Uji Coba)
Reliability

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.807	5

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Otomat6	17.2609	57.929	.721	.765
Otomat7	16.9130	58.719	.625	.778
Otomat8	17.2174	59.905	.652	.780
Otomat9	16.7826	56.269	.779	.751
OtomatTotal	9.7391	18.747	1.000	.774

Hasil Uji Reliabilitas Kinerja Keuangan (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.794	6

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Kuangan1	612.2609	29301.838	.758	.755
Kuangan2	612.4348	29302.621	.755	.755
Kuangan3	620.6957	29671.949	.712	.752
Kuangan4	619.9130	27975.538	.783	.740
Kuangan5	620.1304	31554.029	.427	.793
KuanganTT1	342.8261	8976.605	1.000	.807

Hasil Uji Reliabilitas Kinerja Pelanggan (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.790	7

Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Pelanggan1	779.3043	30814.585	.782	.749
Pelanggan2	777.8696	30997.664	.888	.748
Pelanggan3	782.4783	30939.897	.772	.751
Pelanggan4	806.3043	32634.130	.473	.778
Pelanggan5	778.2609	30635.292	.813	.747
Pelanggan6	781.8696	32977.937	.531	.777

Hasil Uji Reliabilitas Kinerja Proses Internal (Kuesioner Uji Coba)

Reliability

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.783	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PIInternal1	609.3913	24975.976	.356	.786
PIInternal2	611.8696	24604.209	.732	.752
PIInternal3	611.1739	24852.059	.621	.760
PIInternal4	609.9130	29297.356	.885	.727
PIInternal5	618.4348	21906.802	.766	.717
PIntTotal	340.0870	7295.447	1.000	.762

Hasil Uji Reliabilitas Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran

Reliability

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	29	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	29	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.821	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PP1	636.6522	37051.510	.845	.776
PP2	626.8696	38953.209	.945	.787
PP3	637.9130	37162.265	.832	.778
Pp4	631.0000	39144.818	.758	.795
Pp5	631.2609	38398.474	.858	.786
PpTotal	351.5217	11725.715	1.000	.920

LAMPIRAN 3

HASIL UJI VALIDITAS DAN RELIABILITAS KUESIONER DISERTASI

Validitas Strategi Differensiasi dan Low Cost

		DIFF1	DIFF2	DIFF3	DIFF4	DIFF5	DIFFTOTAL
DIFF1	Pearson Correlation	1	.571**	.589**	.255*	.139	.781**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.015	.191	.000
	N	90	90	90	90	90	90
DIFF2	Pearson Correlation	.571**	1	.481**	.160	.181	.767**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.133	.088	.000
	N	90	90	90	90	90	90
DIFF3	Pearson Correlation	.589**	.481**	1	.199	.328**	.804**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.060	.002	.000
	N	90	90	90	90	90	90
DIFF4	Pearson Correlation	.255*	.160	.199	1	.258*	.450**
	Sig. (2-tailed)	.015	.133	.060		.014	.000
	N	90	90	90	90	90	90
DIFF5	Pearson Correlation	.139	.181	.328**	.258*	1	.532**
	Sig. (2-tailed)	.191	.088	.002	.014		.000
	N	90	90	90	90	90	90
DIFF TOTAL	Pearson Correlation	.781**	.767**	.804**	.450**	.532**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90	90

**Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed). *Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

		LCOST1	LCOST2	LCOST3	LCOST4	LCOST5	LCOSTTOTAL
LCOST1	Pearson Correlation	1	.333	.465	.390	.476	.686
	Sig. (2-tailed)		.001	.000	.000	.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
LCOST2	Pearson Correlation	.333	1	.549	.589	.657	.803
	Sig. (2-tailed)	.001		.000	.000	.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
LCOST3	Pearson Correlation	.465	.549	1	.441	.516	.758
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
LCOST4	Pearson Correlation	.390	.589	.441	1	.693	.796
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
LCOST5	Pearson Correlation	.476	.657	.516	.693	1	.858
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	90	90	90	90	90	90
LCOSTTOTAL	Pearson Correlation	.686	.803	.758	.796	.858	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90	90

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Validitas SAM Stratejik dan Tradisional

CORRELATIONS /VARIABLES=Strat1 Strat2 Strat3 Strat4 Strat5 StratTotal
/PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.

		Strat1	Strat2	Strat3	Strat4	Strat5	StratTotal
Strat1	Pearson Correlation	1	.226 [*]	.301 ^{**}	.112	.255 [*]	.635 ^{**}
	Sig. (2-tailed)		.032	.004	.293	.015	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Strat2	Pearson Correlation	.226 [*]	1	.225 [*]	.415 ^{**}	-.013	.603 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.032		.033	.000	.900	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Strat3	Pearson Correlation	.301 ^{**}	.225 [*]	1	.291 ^{**}	.171	.647 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.004	.033		.005	.107	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Strat4	Pearson Correlation	.112	.415 ^{**}	.291 ^{**}	1	.156	.644 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.293	.000	.005		.142	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Strat5	Pearson Correlation	.255 [*]	-.013	.171	.156	1	.516 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.015	.900	.107	.142		.000
	N	90	90	90	90	90	90
StratTotal	Pearson Correlation	.635 ^{**}	.603 ^{**}	.647 ^{**}	.644 ^{**}	.516 ^{**}	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90	90

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed). **. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

CORRELATIONS/VARIABLES=Trad1 Trad2 Trad3 Trad4 Trad5 TradTotal
/PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.

		Trad1	Trad2	Trad3	Trad4	Trad5	TradTotal
Trad1	Pearson Correlation	1	.664 ^{**}	.580 ^{**}	.654 ^{**}	.359 ^{**}	.818 ^{**}
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.001	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Trad2	Pearson Correlation	.664 ^{**}	1	.414 ^{**}	.607 ^{**}	.528 ^{**}	.823 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Trad3	Pearson Correlation	.580 ^{**}	.414 ^{**}	1	.588 ^{**}	.357 ^{**}	.727 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.001	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Trad4	Pearson Correlation	.654 ^{**}	.607 ^{**}	.588 ^{**}	1	.486 ^{**}	.838 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Trad5	Pearson Correlation	.359 ^{**}	.528 ^{**}	.357 ^{**}	.486 ^{**}	1	.709 ^{**}
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.001	.000		.000
	N	90	90	90	90	90	90
TradTotal	Pearson Correlation	.818 ^{**}	.823 ^{**}	.727 ^{**}	.838 ^{**}	.709 ^{**}	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90	90

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Validitas STI Pemampu dan Pengotomatisasi

CORRELATIONS /VARIABLES=Pemampu1 Pemampu2 Pemampu3 Pemampu4 Pemampu5
PemampTotal /PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.

		Pem.1	Pem.2	Pem.3	Pem.4	Pem.5	Pem.Total
Pem.1	Pearson Correlation	1	.384**	.440**	.458**	.306**	.723**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.003	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Pem.	Pearson Correlation	.384**	1	.337**	.604**	.297**	.669**
	Sig. (2-tailed)	.000		.001	.000	.004	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Pem.	Pearson Correlation	.440**	.337**	1	.423**	.540**	.789**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001		.000	.000	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Pem.	Pearson Correlation	.458**	.604**	.423**	1	.293**	.744**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.005	.000
	N	90	90	90	90	90	90
Pem.	Pearson Correlation	.306**	.297**	.540**	.293**	1	.692**
	Sig. (2-tailed)	.003	.004	.000	.005		.000
	N	90	90	90	90	90	90
Pem. Total	Pearson Correlation	.723**	.669**	.789**	.744**	.692**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

CORRELATIONS /VARIABLES=Pengot1 Pengot2 Pengot3 Pengot4 PengotTotal
/PRINT=TWOTAIL NOSIG /MISSING=PAIRWISE.

		Pengot1	Pengot2	Pengot3	Pengot4	PengotTotal
Pengot1	Pearson Correlation	1	.433**	.226*	.280**	.561**
	Sig. (2-tailed)		.000	.032	.008	.000
	N	90	90	90	90	90
Pengot2	Pearson Correlation	.433**	1	.362**	.344**	.667**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.001	.000
	N	90	90	90	90	90
Pengot3	Pearson Correlation	.226*	.362**	1	.718**	.828**
	Sig. (2-tailed)	.032	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90	90
Pengot4	Pearson Correlation	.280**	.344**	.718**	1	.826**
	Sig. (2-tailed)	.008	.001	.000		.000
	N	90	90	90	90	90
Pengot Total	Pearson Correlation	.561**	.667**	.828**	.826**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed). * .Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed)

Validitas Kinerja Keuangan

		Correlations			
		Keuangan1	Keuangan2	Keuangan3	KeuanganTotal
Keuangan1	Pearson Correlation	1	.424**	.140	.709**
	Sig. (2-tailed)		.000	.188	.000
	N	90	90	90	90
Keuangan2	Pearson Correlation	.424**	1	.502**	.827**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90
Keuangan3	Pearson Correlation	.140	.502**	1	.727**
	Sig. (2-tailed)	.188	.000		.000
	N	90	90	90	90
KeuanganTotal	Pearson Correlation	.709**	.827**	.727**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Validitas Kinerja Pelanggan

		Correlations			
		Pelanggan1	Pelanggan2	Pelanggan3	PelangganTotal
Pelanggan1	Pearson Correlation	1	.406**	.282**	.750**
	Sig. (2-tailed)		.000	.007	.000
	N	90	90	90	90
Pelanggan2	Pearson Correlation	.406**	1	.404**	.823**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90
Pelanggan3	Pearson Correlation	.282**	.404**	1	.699**
	Sig. (2-tailed)	.007	.000		.000
	N	90	90	90	90
PelangganTotal	Pearson Correlation	.750**	.823**	.699**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Validitas Kinerja Proses Internal

		Correlations			
		ProsesInt1	ProsesInt2	ProsesInt3	ProsesIntTotal
ProsesInt1	Pearson Correlation	1	.322	.326	.728
	Sig. (2-tailed)		.002	.002	.000
	N	90	90	90	90
ProsesInt2	Pearson Correlation	.322	1	.884	.862
	Sig. (2-tailed)	.002		.000	.000
	N	90	90	90	90
ProsesInt3	Pearson Correlation	.326	.884	1	.864
	Sig. (2-tailed)	.002	.000		.000
	N	90	90	90	90
ProsesIntTotal	Pearson Correlation	.728	.862	.864	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Validitas Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran

Correlations

		Pertumb Pemb1	Pertumb Pemb2	Pertumb Pemb3	Pertum PembTotal
PertumbPemb1	Pearson Correlation	1	.710**	.589**	.863**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	90	90	90	90
PertumbPemb2	Pearson Correlation	.710**	1	.779**	.933**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	90	90	90	90
PertumbPemb3	Pearson Correlation	.589**	.779**	1	.879**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	90	90	90	90
PertumPemb Total	Pearson Correlation	.863**	.933**	.879**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	90	90	90	90

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliabilitas Strategi Differensiasi dan Low Cost

Reliabilitas Strategi Diferensiasi

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.770	6

Reliabilitas Strategi Low Cost

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.801	6

Reliabilitas SAM Stratejik dan Tradisional

Reliabilitas SAM Stratejik

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.738	6

Reliabilitas SAM Tradisional

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha		N of Items	
		.798	6

Reliabilitas STI Pemampu dan Pengotomatisasi

Reliabilitas STI Pemampu

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha		N of Items	
		.784	6

Reliabilitas STI Pengotomatisasi

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha		N of Items	
		.778	5

Reliabilitas Kinerja Keuangan

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha		N of Items	
		.801	4

Reliabilitas Kinerja Pelanggan

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0
Reliability Statistics			
Cronbach's Alpha		N of Items	
		.807	4

Reliabilitas Kinerja Proses Internal

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.828	4

Reliabilitas Kinerja Pertumbuhan/Pembelajaran

Case Processing Summary			
		N	%
Cases	Valid	90	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	90	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.860	4

LAMPIRAN 4

STATISTIK DESKRIPTIF ELEMEN KESELARASAN

Statistik Deskriptif Strategi Defferensiasi

		DIFF1	DIFF2	DIFF3	DIFF4	DIFF5
N	Valid	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.92	3.43	3.51	4.49	4.24
Median		4.00	3.50	4.00	5.00	4.00
Std. Deviation		1.019	1.237	1.134	.623	.928
Variance		1.039	1.529	1.286	.388	.861
Skewness		-.818	-.336	-.548	-1.100	-1.546
Std. Error of Skewness		.254	.254	.254	.254	.254
Minimum		1	1	1	2	1
Maximum		5	5	5	5	5

DIFF1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	7	7.8	7.8	10.0
	3	17	18.9	18.9	28.9
	4	34	37.8	37.8	66.7
	5	30	33.3	33.3	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

DIFF2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	7.8	7.8	7.8
	2	14	15.6	15.6	23.3
	3	24	26.7	26.7	50.0
	4	23	25.6	25.6	75.6
	5	22	24.4	24.4	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

DIFF3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	5.6	5.6	5.6
	2	14	15.6	15.6	21.1
	3	18	20.0	20.0	41.1
	4	36	40.0	40.0	81.1
	5	17	18.9	18.9	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

DIFF4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	1	1.1	1.1	1.1
	3	3	3.3	3.3	4.4
	4	37	41.1	41.1	45.6
	5	49	54.4	54.4	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

DIFF5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	4	4.4	4.4	6.7
	3	6	6.7	6.7	13.3
	4	36	40.0	40.0	53.3
	5	42	46.7	46.7	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Statistik Deskriptif Strategi Low Cost

		LC1	LC2	LC3	LC4	LC5
N	Valid	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.02	3.90	3.90	4.23	4.13
Median		4.00	4.00	4.00	4.00	4.00
Std. Deviation		.983	.937	.960	.808	.914
Minimum		1	1	1	2	1
Maximum		5	5	5	5	5

LC1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	5	5.6	5.6	7.8
	3	15	16.7	16.7	24.4
	4	35	38.9	38.9	63.3
	5	33	36.7	36.7	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

LC2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	1.1	1.1	1.1
	2	6	6.7	6.7	7.8
	3	20	22.2	22.2	30.0
	4	37	41.1	41.1	71.1
	5	26	28.9	28.9	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

LC3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	3.3	3.3	3.3
	2	5	5.6	5.6	8.9
	3	13	14.4	14.4	23.3
	4	46	51.1	51.1	74.4
	5	23	25.6	25.6	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

LC4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	4	4.4	4.4	4.4
	3	9	10.0	10.0	14.4
	4	39	43.3	43.3	57.8
	5	38	42.2	42.2	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

LC5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	3.3	3.3	3.3
	2	1	1.1	1.1	4.4
	3	11	12.2	12.2	16.7
	4	41	45.6	45.6	62.2
	5	34	37.8	37.8	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Statistik Deskriptif SAM Stratejik

		Strat1	Strat2	Strat3	Strat4	Strat5
N	Valid	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.70	3.99	3.98	4.06	3.84
Median		4.00	4.00	4.00	4.00	4.00
Std. Deviation		1.054	.977	.971	.998	.993
Skewness		-.663	-1.381	-1.008	-.944	-1.157
Std. Error of Skewness		.254	.254	.254	.254	.254
Minimum		1	1	1	1	1
Maximum		5	5	5	5	5

Strat1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	3.3	3.3	3.3
	2	10	11.1	11.1	14.4
	3	19	21.1	21.1	35.6
	4	37	41.1	41.1	76.7
	5	21	23.3	23.3	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Strat2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	4.4	4.4	4.4
	2	3	3.3	3.3	7.8
	3	10	11.1	11.1	18.9
	4	46	51.1	51.1	70.0
	5	27	30.0	30.0	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Strat3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	3.3	3.3	3.3
	2	2	2.2	2.2	5.6
	3	19	21.1	21.1	26.7
	4	36	40.0	40.0	66.7
	5	30	33.3	33.3	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Strat4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	4	4.4	4.4	6.7
	3	18	20.0	20.0	26.7
	4	29	32.2	32.2	58.9
	5	37	41.1	41.1	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Strat5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	5.6	5.6	5.6
	2	1	1.1	1.1	6.7
	3	19	21.1	21.1	27.8
	4	43	47.8	47.8	75.6
	5	22	24.4	24.4	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Statistik Deskriptif SAM Tradisional						
N	Valid	Trad1	Trad2	Trad3	Trad4	Trad5
	Missing	90	90	90	90	90
Mean		4.18	4.08	4.37	4.19	3.79
Median		4.00	4.00	5.00	4.00	4.00
Std. Deviation		.856	1.019	.741	.873	1.137
Minimum		1	1	3	1	1
Maximum		5	5	5	5	5
Trad1						
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	1	1	1.1	1.1	1.1	
	2	4	4.4	4.4	5.6	
	3	8	8.9	8.9	14.4	
	4	42	46.7	46.7	61.1	
	5	35	38.9	38.9	100.0	
Trad2						
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	1	3	3.3	3.3	3.3	
	2	3	3.3	3.3	6.7	
	3	16	17.8	17.8	24.4	
	4	30	33.3	33.3	57.8	
	5	38	42.2	42.2	100.0	
	Total	90	100.0	100.0		
Trad3						
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	3	14	15.6	15.6	15.6	
	4	29	32.2	32.2	47.8	
	5	47	52.2	52.2	100.0	
	Total	90	100.0	100.0		
Trad4						
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	1	1	1.1	1.1	1.1	
	2	1	1.1	1.1	2.2	
	3	18	20.0	20.0	22.2	
	4	30	33.3	33.3	55.6	
	5	40	44.4	44.4	100.0	
	Total	90	100.0	100.0		
Trad5						
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent	
Valid	1	7	7.8	7.8	7.8	
	2	5	5.6	5.6	13.3	
	3	12	13.3	13.3	26.7	
	4	42	46.7	46.7	73.3	
	5	24	26.7	26.7	100.0	
	Total	90	100.0	100.0		

Statistik Deskriptif STI Pemampu

		Pemampu1	Pemampu2	Pemampu3	Pemampu4	Pemampu5	PemampTotal
N	Valid	90	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		4.01	4.42	3.90	4.16	3.86	20.34
Median		4.00	5.00	4.00	4.00	4.00	20.00
Std. Deviation		.966	.653	1.061	.886	.955	3.292
Skewness		-1.095	-.695	-.895	-.809	-.734	-.540
Std. Error of Skewness		.254	.254	.254	.254	.254	.254
Minimum		1	3	1	1	1	9
Maximum		5	5	5	5	5	25

Pemampu1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	6	6.7	6.7	8.9
	3	11	12.2	12.2	21.1
	4	41	45.6	45.6	66.7
	5	30	33.3	33.3	100.0
Total		90	100.0	100.0	

Pemampu2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3	8	8.9	8.9	8.9
	4	36	40.0	40.0	48.9
	5	46	51.1	51.1	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Pemampu3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	4.4	4.4	4.4
	2	3	3.3	3.3	7.8
	3	22	24.4	24.4	32.2
	4	30	33.3	33.3	65.6
	5	31	34.4	34.4	100.0
Total		90	100.0	100.0	

Pemampu4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	1.1	1.1	1.1
	2	1	1.1	1.1	2.2
	3	20	22.2	22.2	24.4
	4	29	32.2	32.2	56.7
	5	39	43.3	43.3	100.0
Total		90	100.0	100.0	

Pemampu5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	2.2	2.2	2.2
	2	5	5.6	5.6	7.8
	3	21	23.3	23.3	31.1
	4	38	42.2	42.2	73.3
	5	24	26.7	26.7	100.0
Total		90	100.0	100.0	

Statistik Deskriptif STI Pengotomatisasi

		Pengot1	Pengot2	Prngot3	Pengot4
N	Valid	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0
Mean		4.41	3.90	3.97	3.66
Median		5.00	4.00	4.00	4.00
Std. Deviation		.993	1.237	1.146	1.133
Minimum		1	1	1	1
Maximum		5	5	5	5

Pengot1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	4.4	4.4	4.4
	2	1	1.1	1.1	5.6
	3	6	6.7	6.7	12.2
	4	22	24.4	24.4	36.7
	5	57	63.3	63.3	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Pengot2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	9	10.0	10.0	10.0
	2	4	4.4	4.4	14.4
	3	7	7.8	7.8	22.2
	4	37	41.1	41.1	63.3
	5	33	36.7	36.7	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Pengot3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	6.7	6.7	6.7
	2	5	5.6	5.6	12.2
	3	9	10.0	10.0	22.2
	4	36	40.0	40.0	62.2
	5	34	37.8	37.8	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

Pengot4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	6.7	6.7	6.7
	2	7	7.8	7.8	14.4
	3	21	23.3	23.3	37.8
	4	34	37.8	37.8	75.6
	5	22	24.4	24.4	100.0
	Total	90	100.0	100.0	

LAMPIRAN 6

TABEL KESELARASAN MASING-MASING UNIT BISNIS

NO	Timestamp / No.Responden	Strategi	SAM	STI	Keselarasan
1	2012-09-17 05:09:24 (1)	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
2	2012-09-18 05:08:38 (2)	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
3	2012-09-18 09:08:51 (3)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
4	2012-09-18 09:09:12 (4)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
5	2012-09-18 10:08:39 (5)	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
6	2012-09-19 05:09:23 (6)	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
7	2012-09-19 06:09:08 (7)	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
8	2012-10-02 15:10:32 (8)	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
9	2012-10-22 18:10:11 (9)	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
10	2012-10-22 18:10:16 (10)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
11	22/10/2012 15:38:12 (11)	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
12	No. Responden: 13	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
13	No. Responden: 14	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
14	No.Responden: 15	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
15	No.Responden: 16	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
16	No.Responden:17	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
17	No.Responden:18	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
18	No.Responden:19	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
19	No.Responden:20	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
20	No.Responden:23	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
21	No.Responden:24	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
22	No.responden:25	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
23	No.Responden:27	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
24	No.Responden:28	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
25	No.Responden: 29	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
26	No.Responden:30	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
27	No.Responden:31	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
28	No.Responden:35	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
29	No.Responden:36	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
30	No.Responden:38	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
31	No.Responden:39	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
32	No.Responden:40	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
33	No.Responden:41	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
34	No.Responden:42	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
35	No.Responden:43	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
36	No.Responden:44	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
37	No.Responden:45	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
38	No.Responden:46	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
39	No.Responden:47	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF

40	No.Responden:48	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
41	No.Responden:49	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
42	No.Responden:50	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
43	No.Responden:51	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
44	No.Responden:52	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
45	No.Responden:53	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
46	No.Responden:54	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
47	No.Responden:55	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
48	No.Responden:58	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
49	No.Responden:59	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
50	No.Responden:60	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
51	No.Responden:61	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
52	No.Responden:62	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
53	03/07/2012 13:26:36 (12)	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
54	03/07/2012 16:01:08 (13)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
55	04/07/2012 21:06:07 (14)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
56	04/07/2012 21:29:52 (15)	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
57	04/07/2012 14:46:10 (16)	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
58	18/07/2012 15:23:21 (17)	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
59	No.Responden:63	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
60	No.Responden:64	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
61	No.Responden:65	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
62	No.Responden:67	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
63	No.Responden:68	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
64	No.Responden:71	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
65	No.Responden:72	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
66	No.Responden:73	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
67	No.Responden:74	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
68	No.Responden:75	LOW COST	TRADISIONAL	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
69	No.Responden:76	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
70	No.Responden:77	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
71	No.Responden:78	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
72	No.Responden:120	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
73	No.Responden:121	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
74	No.Responden:123	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
75	No.Responden:124	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC
76	No.Responden:125	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
77	No.Responden:126	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
78	No.Responden:127	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
79	No.Responden:128	LOW COST	STRATEJIK	PEMAMPU	TIDAK SELARAS LC
80	No.responden:129	LOW COST	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TIDAK SELARAS LC

81	No.Responden:130	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
82	No.Responden:131	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF
83	No.Responden:132	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
84	No.Responden:133	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
85	No.Responden:134	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
86	No.Responden:135	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PEMAMPU	SELARAS TIPE 2
87	No.Responden:136	LOW COST	TRADISIONAL	PENGOTOMATISASI	SELARAS TIPE 1
88	No.Responden:137	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
89	No.Responden:138	DIFERENSIASI	STRATEJIK	PENGOTOMATISASI	TDK SELARAS DIFF
90	No.Responden:139	DIFERENSIASI	TRADISIONAL	PEMAMPU	TDK SELARAS DIFF

LAMPIRAN 7

Lampiran 7 a : Tabel Perhitungan Nilai Keselarasan

**Lampiran 7 b : Tabel Kelompok Keselarasan, Nilai
Keselarasan dan Kinerja**

Lampiran 7 b : Tabel Kelompok Keselarasan, Nilai Keselarasan dan Kinerja

NO	Time Stamp/ Responden	Nilai Kesela- - rasan	Kinerja				Tipe Keselarasan
			Keu	Pelang.	Proses Int.	Pertumb. /Pembel.	
1	2012-09-17 05:09:24 (1)	7,7	250	250	150	200	SELARAS TIPE 1
2	2012-09-18 10:08:39 (5)	8,6	230	280	270	270	
3	2012-09-19 06:09:08 (7)	7,4	300	200	250	150	
4	2012-10-02 15:10:32 (8)	7,5	250	250	150	200	
5	No.responden:25	8,3	300	300	250	300	
6	No.Responden:31	7,8	280	150	225	150	
7	No.Responden:50	8,3	290	300	300	300	
8	No.Responden:53	8,2	300	205	200	300	
9	No.Responden:54	8,2	300	205	200	300	
10	No.Responden:61	7,8	200	210	300	300	
11	No.Responden:77	7,7	280	210	150	150	
12	No.Responden:78	8,2	240	240	240	240	
13	No.Responden:120	7,9	210	210	205	220	
14	No.Responden:121	8,1	225	245	235	240	
15	No.Responden:127	8,4	225	210	220	215	
16	No.Responden:130	8,6	210	205	215	210	
17	No.Responden:136	8	215	210	225	215	
18	2012-09-18 09:09:12 (4)	8,9	190	280	260	280	SELARAS TIPE 2
19	2012-10-22 18:10:16 (10)	12,7	300	300	300	300	
20	No.Responden:17	8,9	300	260	300	300	
21	No.Responden:18	14,5	300	260	300	300	
22	No.Responden:19	9,3	300	260	300	300	
23	No.Responden:20	14,5	300	260	300	300	
24	No.Responden:38	9,6	290	300	300	250	
25	No.Responden:49	9,5	275	270	225	255	
26	No.Responden:51	8,9	290	300	300	300	
27	No.Responden:62	9,3	300	300	300	300	
28	03/07/2012 16:01:08 (13)	9,9	200	125	225	225	
29	18/07/2012 15:23:21 (17)	12,4	230	290	280	270	
30	No.Responden:64	9,4	175	150	150	200	
31	No.Responden:65	9	300	300	150	250	
32	No.Responden:67	10,4	300	300	300	300	
33	No.Responden:68	9,3	300	300	300	300	
34	No.Responden:76	9,3	270	260	265	280	
35	No.Responden:125	9,3	225	230	215	215	
36	No.Responden:126	9,1	210	240	230	220	

37	No.Responden:135	8,3	215	210	215	200	
38	2012-09-18 05:08:38 (2)	8,3	250	200	250	300	TDK SELARAS DIFERENSIASI
39	2012-09-18 09:08:51 (3)	8,9	230	290	280	290	
40	2012-09-19 05:09:23 (6)	8,1	250	250	205	200	
41	22/10/2012 15:38:12 (11)	9,8	255	215	225	255	
42	No. Responden: 13	8	200	200	150	225	
43	No. Responden: 14	8,2	250	250	200	150	
44	No.Responden:27	8,3	275	200	175	175	
45	No.Responden:28	9,5	260	260	270	270	
46	No.Responden:35	8,9	230	255	240	275	
47	No.Responden:41	9,1	270	290	260	280	
48	No.Responden:42	8,5	245	260	250	260	
49	No.Responden:43	9,2	255	250	260	250	
50	No.Responden:44	8	245	250	250	240	
51	No.Responden:46	8,6	260	235	245	215	
52	No.Responden:47	8,4	250	270	275	275	
53	No.Responden:48	8,6	250	235	220	245	
54	No.Responden:52	8,5	280	300	300	290	
55	No.Responden:55	8,9	175	255	300	300	
56	No.Responden:59	8,4	280	280	280	280	
57	No.Responden:60	8,8	300	300	300	300	
58	04/07/2012 21:06:07 (14)	8,9	275	275	300	225	
59	04/07/2012 21:29:52 (15)	8,9	275	300	275	300	
60	04/07/2012 14:46:10 (16)	9,4	150	150	175	125	
61	No.Responden:73	8,9	200	200	225	225	
62	No.Responden:123	8,7	215	240	210	210	
63	No.Responden:131	9,2	230	205	205	220	
64	No.Responden:132	9,1	215	220	220	205	
65	No.Responden:133	8,5	210	200	220	215	
66	No.Responden:134	9,1	235	230	225	225	
67	No.Responden:137	8,8	220	230	250	220	
68	No.Responden:138	9,2	225	205	235	210	
69	No.Responden:139	9,1	225	220	210	230	
70	2012-10-22 18:10:11 (9)	9,5	300	300	300	300	TDK SELARAS LOW COST
71	No.Responden: 15	8,4	200	200	300	150	
72	No.Responden: 16	8,3	250	200	250	205	
73	No.Responden:23	9,2	300	300	300	300	
74	No.Responden:24	7,8	300	250	300	250	
75	No.Responden: 29	8,3	250	260	250	290	
76	No.Responden:30	8,4	300	135	300	300	
77	No.Responden:36	8,5	300	200	250	300	

78	No.Responden:39	8,7	300	260	290	280
79	No.Responden:40	8,7	260	265	275	250
80	No.Responden:45	8	245	240	250	230
81	No.Responden:58	8,1	255	230	210	200
82	03/07/2012 13:26:36 (12)	7,7	200	275	200	300
83	No.Responden:63	10,4	190	210	210	160
84	No.Responden:71	9,2	190	140	290	260
85	No.Responden:72	8,3	150	175	205	195
86	No.Responden:74	8,5	300	150	150	300
87	No.Responden:75	8,7	300	230	220	280
88	No.Responden:124	9	220	230	210	210
89	No.Responden:128	8,8	215	225	220	225
90	No.responden:129	8,7	230	235	220	230

Tabel Perhitungan Nilai Keselaran

No	Timestamp / No.Responden	Diff1	Diff2	Diff3	Diff4	Diff5	LC1	LC2	LC3	LC4	LC5	Strat 1	Strat 2	Strat 3	Strat 4	Strat 5	Trad 1	Trad 2	Trad 3	Trad 4	Trad 5	Fm mp1	Pm mp2	Pm mp3	Pm mp4	Pm mp5	Pen got1	Pen got2	Pen got3	Pen got4	$\sum X_{ij}$	$F(t_j) = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N X_{ij}$
1	2012-09-17 05:09:24 (1)	0.6	0.6	0.6	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.4	1	1	1	0.2	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	0.8	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	15	7.7
2	2012-09-18 05:08:38 (2)	0.6	0.2	0.8	1	1	0.2	0.6	0.6	0.4	0.6	1	1	1	0.6	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.4	1	1	0.6	0.6	0.2	0.2	0.4	0.6	17	8.3
3	2012-09-18 09:08:51 (3)	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.4	0.2	0.2	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	18	8.9
4	2012-09-18 09:09:12 (4)	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	0.8	0.8	0.2	0.4	0.2	0.4	0.8	1	0.8	1	0.8	0.2	0.4	0.2	0.6	18	8.9	
5	2012-09-18 10:08:39 (5)	1	0.8	0.8	1	1	0.4	0.2	0.2	0.4	0.4	1	1	1	0.8	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	0.8	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	17	8.6
6	2012-09-19 05:09:23 (6)	0.4	0.6	0.8	1	1	0.4	0.4	0.6	0.6	0.4	0.6	0.8	0.6	0.6	0.4	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	0.8	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	16	8.1
7	2012-09-19 06:09:08 (7)	0.8	0.6	0.6	1	1	0.4	0.6	0.4	0.2	0.2	0.8	0.8	0.6	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.2	0.2	0.6	0.2	0.6	0.2	1	0.2	0.2	0.2	15	7.4
8	2012-10-02 15:10:32 (8)	0.2	0.2	0.2	1	1	0.2	0.2	1	0.2	0.2	0.4	1	1	1	0.2	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	0.8	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	15	7.5
9	2012-10-22 18:10:11 (9)	0.6	0.6	0.6	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	1	1	0.2	1	1	19	9.5
10	2012-10-22 18:10:16 (10)	0.6	0.6	0.6	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0.2	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0.2	0.2	25	12.7
11	22/10/2012 15:38:12(11)	0.8	0.6	0.8	1	1	0.2	0.6	0.4	0.8	1	0.6	0.6	1	0.6	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	0.8	0.6	0.8	0.8	1	0.6	1	1	0.4	1	20	9.8
12	No. Responden: 13	1	0.2	1	1	0.8	0.4	0.4	0.6	0.4	0.4	0.4	0.8	0.6	0.6	0.6	0.6	0.4	0.2	0.4	0.2	0.8	0.4	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	16	8
13	No. Responden: 14	0.8	0.8	0.8	1	1	0.2	0.4	0.4	0.4	0.2	0.8	0.8	0.8	0.8	0.6	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.6	1	0.2	1	0.2	0.2	0.2	0.2	1	16	8.2
14	No. Responden: 15	0.8	0.6	0.8	1	0.8	0.2	0.2	0.4	0.6	0.4	0.6	0.8	0.6	0.8	0.8	0.2	0.4	0.4	0.4	0.4	1	1	0.8	1	0.8	0.2	0.4	0.2	0.4	17	8.4
15	No. Responden: 16	0.6	0.6	0.6	0.8	0.8	0.2	0.2	0.4	0.4	0.4	0.8	1	0.8	0.6	0.6	0.4	0.4	0.2	0.2	0.4	1	0.6	1	0.6	0.2	0.8	1	0.8	17	8.3	
16	No. Responden:17	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	18	8.9
17	No. Responden:18	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	29	14.5
18	No. Responden:19	1	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	19	9.3
19	No. Responden:20	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	29	14.5
20	No. Responden:23	1	1	0.6	1	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	0.2	1	0.8	0.8	0.4	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	0.8	0.6	0.2	0.8	0.8	0.8	18	9.2
21	No. Responden:24	0.4	0.6	0.2	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.4	0.8	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.6	16	7.8
22	No.responden:25	0.6	0.4	0.4	0.8	0.8	0.4	0.6	0.4	0.6	0.4	0.6	0.4	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.6	1	0.8	0.6	0.8	0.6	0.4	0.6	0.4	0.4	17	8.3
23	No. Responden:27	1	0.8	0.4	1	0.8	0.4	0.4	0.4	0.6	0.4	0.8	0.4	0.8	0.8	0.8	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	1	1	0.6	1	0.6	0.2	0.2	0.4	0.4	17	8.3
24	No. Responden:28	0.8	0.6	0.4	1	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.6	0.8	0.2	1	0.8	0.4	0.2	0.2	0.6	0.8	1	1	1	1	0.8	0.4	1	0.6	0.6	19	9.5
25	No. Responden: 29	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.8	0.6	0.6	0.6	0.6	0.8	0.8	0.8	0.6	0.8	0.6	0.4	0.4	0.6	0.6	0.8	0.8	0.6	0.8	0.4	0.4	0.4	0.6	0.4	17	8.3

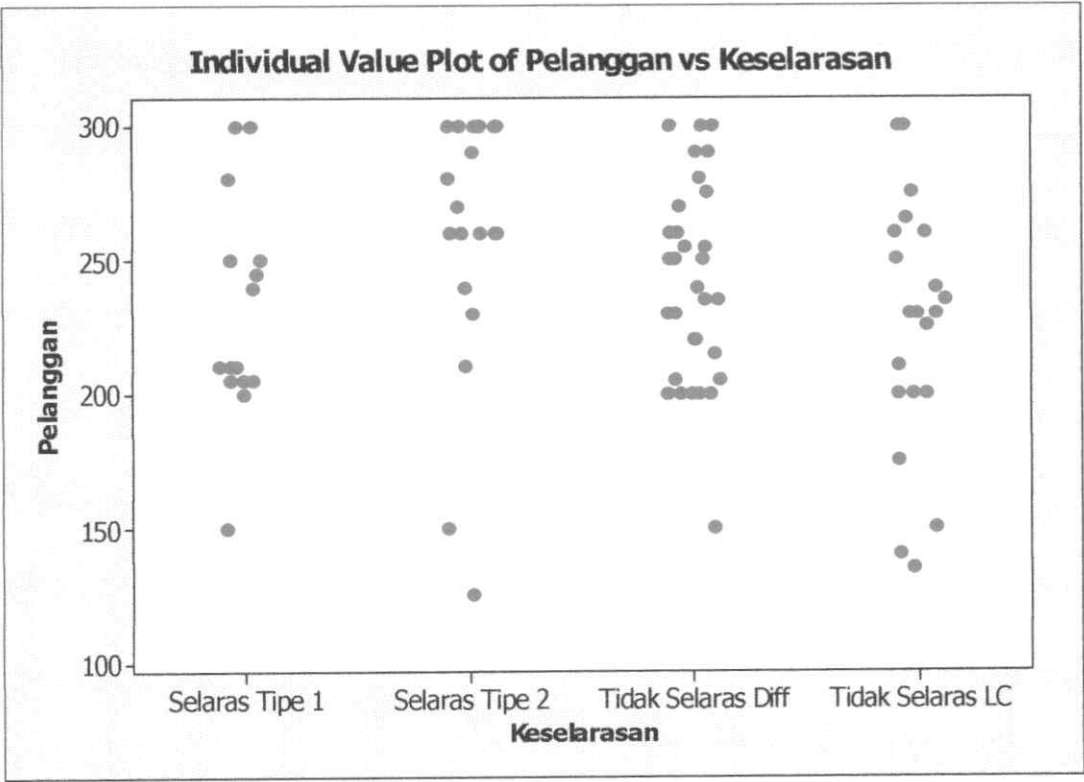
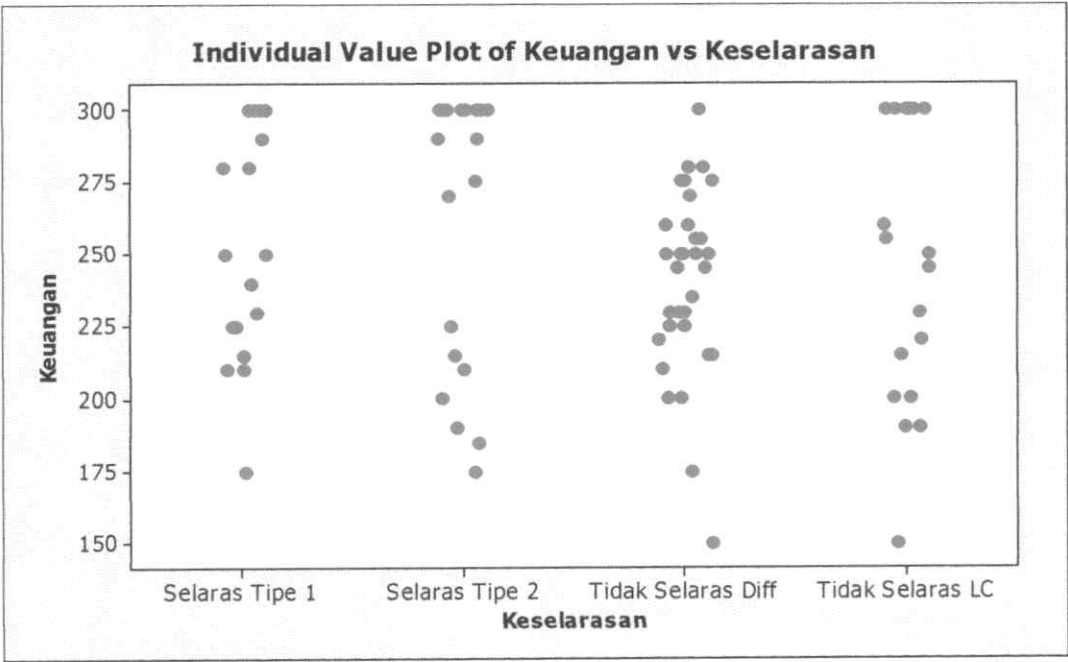
26	No. Responden:30	0.6	0.6	0.6	0.8	0.6	0.2	0.6	0.4	0.4	0.2	1	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	1	0.8	0.8	0.2	0.8	1	0.2	0.2	0.4	0.6	17	8.4	
27	No. Responden:31	0.8	1	0.4	0.8	0.8	0.2	0.8	0.2	0.4	0.2	0.4	0.2	0.8	0.8	0.6	0.4	0.2	0.2	0.4	0.4	0.8	1	0.2	0.8	0.6	0.2	1	0.4	0.4	16	7.8
28	No. Responden:35	0.6	0.8	0.4	0.8	0.8	0.4	0.8	0.8	0.4	0.4	0.6	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.6	18	8.9	
29	No. Responden:36	0.8	0.4	0.4	0.6	0.8	0.2	0.8	0.4	0.2	0.4	0.8	0.2	0.8	0.6	1	0.4	0.8	0.2	0.4	0.8	1	1	1	0.8	0.2	0.4	0.2	0.4	17	8.5	
30	No. Responden:38	0.6	0.4	0.4	0.8	0.8	0.6	0.6	0.4	0.8	1	0.4	0.8	0.6	1	0.8	1	0.8	0.2	1	0.4	0.8	0.8	0.6	1	0.2	0.2	0.6	0.8	19	9.6	
31	No. Responden:39	0.8	0.6	0.4	1	0.8	0.2	0.4	0.4	0.4	0.4	0.8	0.6	0.8	0.4	0.8	0.2	0.4	0.2	0.6	0.6	0.8	1	0.8	1	0.8	0.2	1	0.4	0.6	17	8.7
32	No. Responden:40	0.8	0.8	1	0.8	0.6	0.4	0.4	0.4	0.4	0.2	1	0.8	0.8	0.6	0.8	0.4	0.4	0.2	0.6	0.4	0.8	1	0.8	0.6	1	0.4	0.4	0.2	0.4	17	8.7
33	No. Responden:41	0.8	1	0.8	1	1	0.4	0.4	0.2	0.4	0.2	1	0.8	0.8	1	0.8	0.2	0.4	0.4	0.2	0.2	1	1	1	0.8	0.6	0.4	0.2	0.2	18	9.1	
34	No. Responden:42	0.4	0.4	0.6	0.8	1	0.8	1	0.6	1	0.8	0.6	0.4	0.6	0.8	0.8	0.4	0.4	0.6	0.2	0.6	0.8	0.8	0.6	0.6	0.4	0.2	0.2	0.4	17	8.5	
35	No. Responden:43	0.8	0.6	0.8	0.8	0.8	0.6	0.4	0.4	0.4	0.6	0.8	0.8	1	0.6	1	0.4	0.6	0.4	0.4	0.6	0.8	1	0.8	0.8	0.2	0.2	0.4	0.6	18	9.2	
36	No. Responden:44	0.8	1	0.8	1	1	0.2	0.2	0.4	0.4	0.2	0.8	0.6	0.8	0.8	1	0.4	0.2	0.4	0.4	0.2	0.6	0.6	0.8	0.6	0.6	0.4	0.4	0.2	16	8	
37	No. Responden:45	0.8	0.8	0.6	0.8	0.8	0.2	0.4	0.4	0.4	0.2	0.8	0.8	1	1	0.6	0.4	0.4	0.2	0.4	0.4	0.8	0.6	0.6	0.6	0.8	0.4	0.2	0.4	16	8	
38	No. Responden:46	0.8	1	0.8	0.8	1	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.6	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.2	0.4	0.4	0.8	0.8	1	0.6	0.8	0.2	0.4	0.2	17	8.6	
39	No. Responden:47	1	0.6	1	1	1	0.2	0.4	0.2	0.4	0.4	0.6	0.8	0.6	0.8	0.6	0.4	0.2	0.6	0.6	0.4	0.8	1	0.6	0.6	0.8	0.2	0.4	0.2	17	8.4	
40	No. Responden:48	0.8	0.6	0.8	1	0.8	0.6	0.4	0.4	0.4	0.2	0.8	0.8	0.6	0.8	0.6	0.4	0.6	0.4	0.4	0.4	0.8	0.6	0.8	0.6	0.8	0.4	0.4	0.6	17	8.6	
41	No. Responden:49	0.8	1	0.8	1	0.8	0.4	0.6	0.4	0.2	0.4	0.8	0.8	1	0.6	0.8	0.6	0.6	0.6	0.4	0.6	0.8	1	0.8	0.8	1	0.4	0.4	0.2	19	9.5	
42	No. Responden:50	0.6	0.6	0.6	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.8	1	0.8	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.4	1	1	0.6	0.8	0.8	0.2	0.4	0.4	0.4	17	8.3	
43	No. Responden:51	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	18	8.9	
44	No. Responden:52	1	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.6	0.2	0.4	0.8	0.8	0.6	0.8	0.8	0.4	0.4	0.2	0.4	0.4	0.8	0.8	0.6	0.8	0.6	0.2	0.2	0.6	17	8.5	
45	No. Responden:53	0.8	0.4	0.6	0.8	0.8	0.2	0.6	0.6	0.4	0.2	0.8	1	0.8	1	0.8	0.4	0.2	0.2	0.4	1	0.8	0.6	0.8	0.6	0.2	0.4	0.4	0.4	16	8.2	
46	No. Responden:54	0.8	0.4	0.6	0.8	0.8	0.2	0.6	0.6	0.4	0.2	0.8	1	0.8	1	0.8	0.4	0.2	0.2	0.4	1	0.8	0.6	0.8	0.6	0.2	0.4	0.4	0.4	16	8.2	
47	No. Responden:55	1	1	1	1	1	0.2	0.6	0.2	0.2	0.2	1	1	1	1	1	0.2	0.2	0.2	0.2	1	1	0.6	1	0.8	0.2	0.2	0.4	0.4	18	8.9	
48	No. Responden:58	1	0.8	0.4	1	0.2	0.4	0.6	0.2	0.4	0.2	0.8	0.2	0.6	0.4	0.6	0.8	0.6	0.2	0.6	0.2	0.8	1	0.8	0.8	0.4	0.2	0.4	0.8	16	8.1	
49	No. Responden:59	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.8	0.8	0.6	0.6	0.6	0.2	0.6	0.2	0.4	0.6	0.8	0.6	1	0.8	0.2	0.8	0.4	0.6	17	8.4	
50	No. Responden:60	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	0.4	0.4	0.4	0.6	0.8	0.8	0.8	0.6	0.6	0.4	0.6	0.2	0.4	0.6	1	0.8	0.8	0.6	0.2	0.4	0.4	0.6	18	8.8	
51	No. Responden:61	1	0.8	1	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.4	1	1	1	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.4	0.8	0.8	0.8	0.2	0.2	0.4	0.4	16	7.8	
52	No. Responden:62	1	1	0.8	0.8	0.8	0.2	0.6	0.6	0.2	0.4	1	0.8	0.8	1	1	0.2	0.4	0.2	0.2	0.4	1	1	1	0.8	0.4	0.2	0.4	0.4	19	9.3	
53	03/07/2012 13:26:36 (12)	0.2	0.2	0.2	1	0.4	1	0.2	0.8	0.2	0.2	0.2	0.2	1	0.6	1	0.2	0.2	0.6	0.2	0.2	1	1	1	1	0.2	1	0.2	0.2	15	7.7	
54	03/07/2012 16:01:08 (13)	0.8	0.2	0.6	1	0.4	0.2	1	0.4	0.8	0.8	0.4	0.8	0.4	0.2	0.8	1	0.8	0.8	1	0.8	0.4	0.6	1	0.6	1	0.4	1	1	20	9.9	
55	04/07/2012 21:06:07 (14)	1	0.8	0.8	0.8	0.8	0.6	0.4	0.6	0.2	0.4	0.8	0.8	0.8	1	0.8	0.6	0.4	0.4	0.2	0.2	0.4	0.8	1	0.8	0.8	0.6	0.4	0.2	18	8.9	
56	04/07/2012 21:29:52 (15)	1	1	0.8	1	1	0.6	0.4	0.2	0.4	0.4	0.6	0.6	0.4	0.4	0.6	0.2	0.2	0.6	0.6	0.4	0.6	0.8	0.8	0.6	1	0.8	0.6	0.6	18	8.9	
57	04/07/2012 14:46:10 (16)	0.6	0.4	0.4	1	1	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8	0.4	1	0.8	1	1	0.2	0.2	0.4	0.6	0.2	0.4	1	0.8	1	0.8	0.2	0.2	0.6	19	9.4	

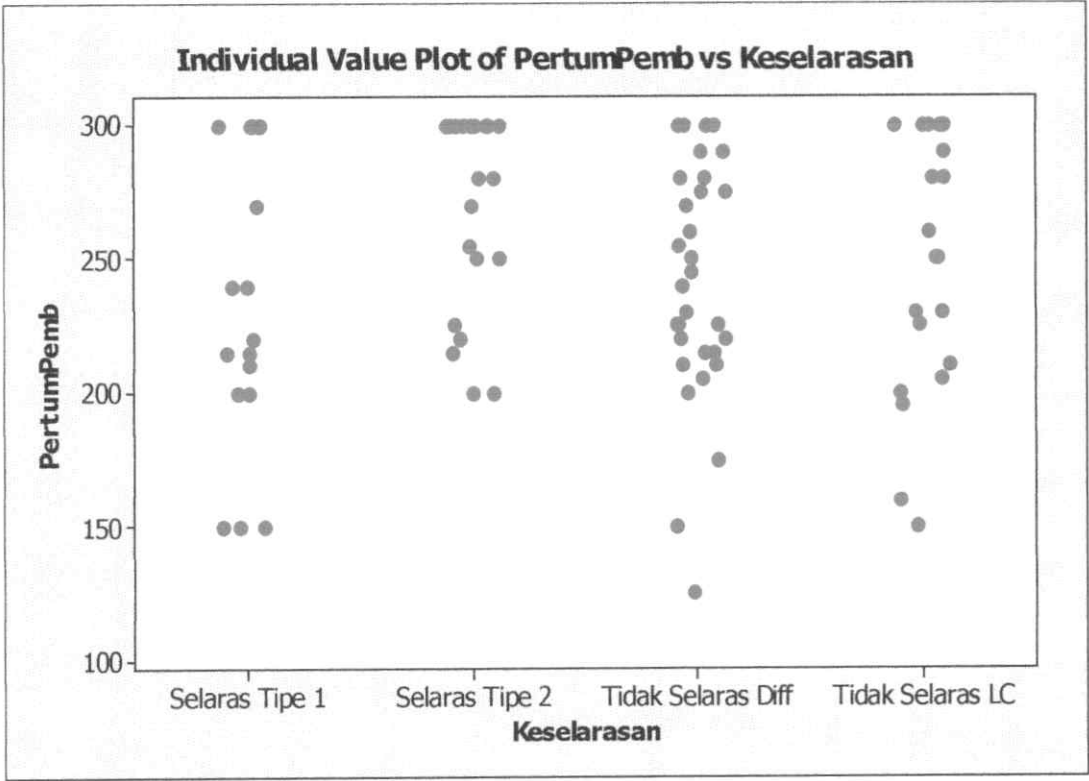
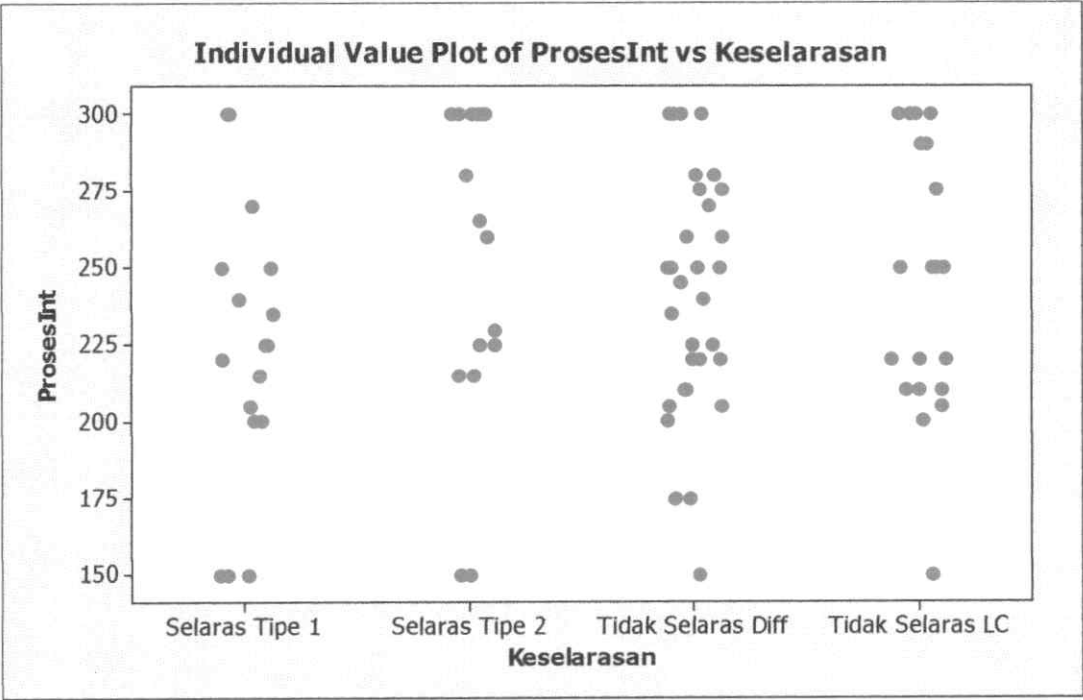
LAMPIRAN 8
HASIL UJI MANOVA PARAMETRIK

Lampiran 8 a : Individual Plot Keselarasan vs Kinerja

**Lampiran 8 b : Hasil Pengujian Asumsi Manova
Parametrik**

Lampiran 8 a : Individual Plot Keselarasan vs Kinerja





Lampiran 8 b : Hasil Pengujian Asumsi Manova Parametrik

```
GLM Keuangan Pelanggan ProsesInt PertumbPemb BY Keselarasan
/METHOD=SSTYPE(3) /INTERCEPT=INCLUDE /EMMEANS=TABLES(OVERALL)
/PRINT=DESCRIPTIVE ETASQ OPOWER HOMOGENEITY /CRITERIA=ALPHA(.05)
/DESIGN= Keselarasan.
```

General Linear Model

[DataSet0]

Between-Subjects Factors			
		Value Label	N
Keselarasan	1	Selaras Tipe 1	17
	2	Selaras Tipe 2	20
	3	Tidak Selaras Diff	32
	4	Tidak Selaras LC	21

Descriptive Statistics			
Keselarasan		Mean	Std. Deviation
Keuangan	Selaras Tipe 1	251.76	39.645
	Selaras Tipe 2	261.25	47.900
	Tidak Selaras Diff	240.16	32.141
	Tidak Selaras LC	250.24	47.368
	Total	249.39	41.230
Pelanggan	Selaras Tipe 1	228.24	39.169
	Selaras Tipe 2	259.75	49.590
	Tidak Selaras Diff	241.25	36.522
	Tidak Selaras LC	224.29	47.098
	Total	238.94	43.996
ProsesInt	Selaras Tipe 1	222.65	45.693
	Selaras Tipe 2	260.75	50.270
	Tidak Selaras Diff	240.16	38.719
	Tidak Selaras LC	247.62	43.721
	Total	243.17	44.993
PertumbPemb	Selaras Tipe 1	232.94	54.831
	Selaras Tipe 2	267.25	37.363
	Tidak Selaras Diff	240.16	43.966
	Tidak Selaras LC	248.33	48.537
	Total	246.72	46.779

```
GLM  Keuangan  Pelanggan  ProsesInt  PertumbPemb  BY  Keselarasan
/METHOD=SSTYPE(3)/INTERCEPT=INCLUDE/EMMEANS=TABLES(OVERALL)
/PRINT=DESCRIPTIVE  ETASQ  OPOWER  HOMOGENEITY  /CRITERIA=ALPHA(.05)
/DESIGN= Keselarasan.
```

General Linear Model

[DataSet0]

Between-Subjects Factors

		Value Label	N
Keselarasan	1	Selaras Tipe 1	17
	2	Selaras Tipe 2	20
	3	Tidak Selaras Diff	32
	4	Tidak Selaras LC	21

Box's Test of Equality of Covariance Matrices^a

Box's M	73.279
F	2.221
df1	30
df2	14514.823
Sig.	.000

Tests the null hypothesis that the observed covariance matrices of the dependent variables are equal across groups.

a. Design: Intercept + Keselarasan

Levene's Test of Equality of Error Variances^a

	F	df1	df2	Sig.
Keuangan	3.649	3	86	.016
Pelanggan	.330	3	86	.804
ProsesInt	.733	3	86	.535
PertumbPemb	1.134	3	86	.340

Tests the null hypothesis that the error variance of the dependent variable is equal across groups.

a. Design: Intercept + Keselarasan

LAMPIRAN 9
HASIL UJI MANOVA NON PARAMETRIK

Lampiran 9 a : Hasil Uji Kruskal Wallis Serentak
Lampiran 9 b : Hasil Uji Kruskal Wallis Parsial

Lampiran 9a: Hasil Uji Kruskal Wallis Serentak

$$\hat{\Sigma} = \frac{1}{N-k} \sum_{l=1}^k \sum_{i \in n_l} R_{n_l}(x^{(i)}) R_{n_l}(x^{(i)})' =$$

0.383211	0.057626	0.060290	0.109325
0.057626	0.340140	0.167466	0.161719
0.060290	0.167466	0.340654	0.202005
0.109325	0.161719	0.202005	0.336487

$$\hat{\Sigma}^{-1} =$$

2.87879	-0.08158	0.09627	-0.95391
-0.08158	4.17179	-1.34034	-1.17384
0.09627	-1.34034	4.99058	-2.38312
-0.95391	-1.17384	-2.38312	5.27665

Dimana

$$N=17+20+32+21=90$$

$$k=3$$

$$R_{n_1}(x^{(i)}) = m1 =$$

0.058824	0.529412	-0.823529	-0.529412
-0.235294	0.705882	0.705882	0.352941
0.764706	-0.823529	0.529412	-0.823529
0.058824	0.529412	-0.823529	-0.529412
0.764706	0.882353	0.529412	0.705882
0.294118	-0.941176	0.058824	-0.823529
0.470588	0.882353	0.882353	0.705882
0.764706	-0.588235	-0.529412	0.705882
0.764706	-0.588235	-0.529412	0.705882
-0.941176	-0.117647	0.882353	0.705882
0.294118	-0.117647	-0.823529	-0.823529
-0.117647	0.235294	0.352941	0.176471
-0.764706	-0.117647	-0.352941	0.000000
-0.411765	0.352941	0.235294	0.176471
-0.411765	-0.117647	-0.294118	-0.176471
-0.764706	-0.588235	-0.235294	-0.352941
-0.588235	-0.117647	0.058824	-0.176471

$$R_{n_2}(x^{(i)}) = m2 =$$

-0.85	0.15	-0.25	0.00
0.55	0.65	0.50	0.55
0.55	-0.25	0.50	0.55
0.55	-0.25	0.50	0.55
0.55	-0.25	0.50	0.55
0.55	-0.25	0.50	0.55
0.00	0.65	0.50	-0.40
-0.15	0.05	-0.50	-0.25
0.00	0.65	0.50	0.55
0.55	0.65	0.50	0.55
-0.75	-0.95	-0.50	-0.55
-0.35	0.25	-0.05	-0.15
-0.95	-0.85	-0.90	-0.90

0.55	0.65	-0.90	-0.40
0.55	0.65	0.50	0.55
0.55	0.65	0.50	0.55
-0.25	-0.25	-0.15	0.00
-0.45	-0.65	-0.70	-0.75
-0.65	-0.55	-0.35	-0.65
-0.55	-0.75	-0.70	-0.90

 $R_{n_3}(x^{(i)}) = m3 =$

0.843750	-0.78125	0.18750	0.87500
0.853516	0.75000	0.68750	0.68750
0.843750	0.12500	-0.68750	-0.78125
0.820313	-0.46875	-0.68750	0.21875
0.328125	-0.78125	-0.96875	0.21875
0.843750	0.12500	-0.78125	-0.90625
0.457031	-0.78125	-0.87500	-0.84375
0.718750	0.43750	0.46875	0.34375
0.853516	0.31250	-0.03125	0.43750
0.634766	0.75000	0.37500	0.56250
0.937500	0.43750	0.18750	0.28125
0.820313	0.12500	0.37500	0.15625
0.937500	0.12500	0.18750	0.03125
0.718750	-0.12500	0.03125	-0.50000
0.843750	0.53125	0.56250	0.43750
0.843750	-0.12500	-0.40625	0.09375
0.226563	0.90625	0.87500	0.68750
0.175781	0.31250	0.87500	0.87500
0.226563	0.65625	0.68750	0.56250
0.060547	0.90625	0.87500	0.87500
0.457031	0.59375	0.87500	0.21875
0.457031	0.90625	0.56250	0.87500
0.060547	-0.96875	-0.87500	-0.96875
0.328125	-0.78125	-0.21875	-0.18750
0.585938	-0.03125	-0.56250	-0.62500
0.853516	-0.56250	-0.68750	-0.37500
0.585938	-0.37500	-0.40625	-0.71875
0.474609	-0.78125	-0.40625	-0.50000
0.949219	-0.25000	-0.21875	-0.18750
0.703125	-0.25000	0.18750	-0.37500
0.773438	-0.56250	-0.09375	-0.62500
0.773438	-0.37500	-0.56250	-0.03125

 $R_{n_4}(x^{(i)}) = m4 =$

0.619048	0.904762	0.761905	0.714286
-0.619048	-0.476190	0.761905	-0.952381
-0.047619	-0.476190	0.047619	-0.571429
0.619048	0.904762	0.761905	0.714286
0.619048	0.380952	0.761905	-0.047619
-0.047619	0.523810	0.047619	0.380952
0.619048	-0.952381	0.761905	0.714286
0.619048	-0.476190	0.047619	0.714286
0.619048	0.523810	0.428571	0.238095
0.190476	0.666667	0.285714	-0.047619
-0.190476	0.285714	0.047619	-0.238095
0.095238	0.000000	-0.571429	-0.666667
-0.619048	0.761905	-0.857143	0.714286
-0.809524	-0.285714	-0.571429	-0.857143
-0.809524	-0.857143	0.428571	0.095238
-0.952381	-0.666667	-0.761905	-0.761905
0.619048	-0.761905	-0.952381	0.714286
0.619048	0.000000	-0.285714	0.238095


```

-0.380952    0.000000   -0.571429   -0.476190
-0.476190   -0.190476   -0.285714   -0.380952
-0.285714    0.190476   -0.285714   -0.238095

```

$$KW = \sum_{l=1}^k n_l \left(\bar{R}^{(l)} \right) \hat{\Sigma}^{-1} \left(\bar{R}^{(l)} \right) = 0+0+35.1249+0=35.1340$$

Dimana:

$$\bar{R}^{(1)} =$$

```

0.00000000
-0.00000000
-0.0103806
-0.00000000

```

$$\bar{R}^{(2)} =$$

```

-0.00000000
0.00000000
0.00000000
-0.00000000

```

$$\bar{R}^{(3)} =$$

```

0.624695
0.000000
-0.014648
0.025391

```

$$\bar{R}^{(4)} =$$

```

-0.00000000
0.00000000
0.00000000
0.00000000

```

$$\chi_3^2(0.95) = 7.81473 \text{ (Nilai kritis)}$$

Karena $KW > \chi_3^2(0.95)$ maka tolak H_0 , terdapat perbedaan yang signifikan antara kelompok sampel dari semua variabel

Lampiran 9 b : Hasil Uji Kruskal Wallis Parsial

Ranks			
	Keselaran	N	Mean Rank
Keuangan	Selaras Tipe 2	20	32.30
	Tidak Selaras Diferensiasi	32	22.88
	Total	52	
Pelanggan	Selaras Tipe 2	20	32.68
	Tidak Selaras Diferensiasi	32	22.64
	Total	52	
ProsesInt	Selaras Tipe 2	20	31.90
	Tidak Selaras Diferensiasi	32	23.13
	Total	52	
PertumbPemb	Selaras Tipe 2	20	32.30
	Tidak Selaras Diferensiasi	32	22.88
	Total	52	

Test Statistics ^{a,b}				
	Keuangan	Pelanggan	ProsesInt	PertumbPemb
Chi-Square	4.807	5.458	4.218	4.846
df	1	1	1	1
Asymp. Sig.	.028	.019	.040	.028

- a. Kruskal Wallis Test
- b. Grouping Variable: Keselaran

Ranks			
	Keselaran	N	Mean Rank
Keuangan	Selaras Tipe 1	17	19.35
	Tidak Selaras Low Cost	21	19.62
	Total	38	
Pelanggan	Selaras Tipe 1	17	19.71
	Tidak Selaras Low Cost	21	19.33
	Total	38	
ProsesInt	Selaras Tipe 1	17	16.56
	Tidak Selaras Low Cost	21	21.88
	Total	38	
PertumbPemb	Selaras Tipe 1	17	17.94
	Tidak Selaras Low Cost	21	20.76
	Total	38	

Test Statistics ^{a,b}				
	Keuangan	Pelanggan	ProsesInt	PertumbPemb
Chi-Square	.006	.011	2.184	.622
df	1	1	1	1
Asymp. Sig.	.940	.918	.139	.430

- a. Kruskal Wallis Test
- b. Grouping Variable: Keselaran

LAMPIRAN 10

Hasil Uji Regresi

Lampiran 10 a

OUTPUT REGRESI

KELOMPOK SELARAS TIPE 1

Y KEUANGAN vs X NILAI KESELARASAN (SELARAS TIPE1)

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.174 ^a	.030	-.034	37.625

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	662.189	1	662.189	.468	.504 ^a
	Residual	21234.870	15	1415.658		
	Total	21897.059	16			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

b. Dependent Variable: YkeuSel1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	398.069	211.964		1.878	.080
	XSelTipe1	-18.012	26.335	-.174	-.684	.504

a. Dependent Variable: YKueSel1

Y PELANGGAN VS NILAI KESELARASAN (XSELARAS TIPE 1)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.329 ^a	.109	.049	38.196

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2663.608	1	2663.608	1.826	.197 ^a
	Residual	21883.451	15	1458.897		
	Total	24547.059	16			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

b. Dependent Variable: YPelnggSel1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-62.244	215.176		-.289	.776
	XSelTipe1	36.124	26.734	.329	1.351	.197

a. Dependent Variable: YPelnggSel1

Y PROSES INTERNAL VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE1

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.380 ^a	.144	.087	43.658

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4815.918	1	4815.918	2.527	.133 ^a
	Residual	28589.964	15	1905.998		
	Total	33405.882	16			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

b. Dependent Variable: YPprosSel1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-167.941	245.948		-.683	.505
	XSelTipe1	48.573	30.558	.380	1.590	.133

a. Dependent Variable: YPprosSel1

Y PROSES PERTUMBUHAN VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.561 ^a	.315	.270	46.860

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	15165.420	1	15165.420	6.906	.019 ^a
	Residual	32937.522	15	2195.835		
	Total	48102.941	16			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe1

b. Dependent Variable: YPertumbSel1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-460.176	263.987		-1.743	.102
	XSelTipe1	86.196	32.799	.561	2.628	.019

a. Dependent Variable: YPertumbSel1

KELOMPOK SELARAS TIPE 2
Y KEU VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE 2

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.288 ^a	.083	.032	44.383

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3197.599	1	3197.599	1.623	.219 ^a
	Residual	35457.401	18	1969.856		
	Total	38655.000	19			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

b. Dependent Variable: YKeuSel2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	192.462	56.633		3.398	.003
	XSelTipe2	7.016	5.507	.288	1.274	.219

a. Dependent Variable: YKeuSel2

Y PELANGGAN VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE 2

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.125 ^a	.016	-.039	50.551

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	725.756	1	725.756	.284	.601 ^a
	Residual	45997.994	18	2555.444		
	Total	46723.750	19			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

b. Dependent Variable: YPelnggnSel2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	225.906	64.504		3.502	.003
	XSelTipe2	3.343	6.272	.125	.533	.601

a. Dependent Variable: YPelnggnSel2

Y PROSES INTERNAL VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE 2

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.380 ^a	.144	.097	47.779

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

ANOVA^u

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6923.571	1	6923.571	3.033	.099 ^a
	Residual	41090.179	18	2282.788		
	Total	48013.750	19			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

b. Dependent Variable: YProsIntSel2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	156.219	60.966		2.562	.020
	XSelTipe2	10.324	5.928	.380	1.742	.099

a. Dependent Variable: YProsIntSel2

Y PERTUMBUHAN VS NILAI KESELARASAN (X) SELARAS TIPE 2

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.387 ^a	.149	.102	35.403

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3963.043	1	3963.043	3.162	.092 ^a
	Residual	22560.707	18	1253.373		
	Total	26523.750	19			

a. Predictors: (Constant), XSelTipe2

b. Dependent Variable: YPertumbSel2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	188.165	45.174		4.165	.001
	XSelTipe2	7.811	4.393	.387	1.778	.092

a. Dependent Variable: YPertumbSel2

Lampiran 10 b: REGRESI PER KONFIGURASI

TIDAK SELARS DIFERENSIASI

1. KONFIGURASI 1

Keuangan

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.001 ^a	.000	-.083	38.126

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA ^b					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	Sig.
1	Regression	.008	1	.008	.000
	Residual	17442.849	12	1453.571	
	Total	17442.857	13		

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: Keuangan

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	243.886	171.288		1.424
	NilKetidakSel	.037	15.874	.001	.998

a. Dependent Variable: Keuangan

Pelanggan

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.007 ^a	.000	-.083	42.544

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA ^b					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	Sig.
1	Regression	1.022	1	1.022	.001
	Residual	21720.406	12	1810.034	
	Total	21721.429	13		

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: Pelanggan

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	234.037	191.140		1.224
	NilKetidakSel	.421	17.714	.007	.981

a. Dependent Variable: Pelanggan

Proses Internal

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.081 ^a	.007	-.076	47.893

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	116.036	312.672		.371
	NilKetidakSel	9.173	26.553	.121	.739

a. Dependent Variable: Keuangan

Pelanggan

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.266 ^a	.071	-.046	32.106

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA ^b					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F
1	Regression	626.145	1	626.145	.607
	Residual	8246.355	8	1030.794	
	Total	8872.500	9		

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: Pelanggan

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	-31.036	342.134		-.091
	NilKetidakSel	22.645	29.055	.266	.779

a. Dependent Variable: Pelanggan

Proses Internal

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.296 ^a	.088	-.027	32.485

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA ^b					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F
1	Regression	810.076	1	810.076	.768
	Residual	8442.424	8	1055.303	
	Total	9252.500	9		

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: ProsesInt

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	-51.667	346.177		-.149
	NilKetidakSel	25.758	29.399	.296	.876

a. Dependent Variable: ProsesInt

Pertumbuhan/Pembelajaran

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.		
1	.195 ^a	.038	-.082	34.507		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	376.824	1	376.824	.316	.589 ^a
	Residual	9525.676	8	1190.709		
	Total	9902.500	9			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: PertumbPemb						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	29.730	367.716		.081	.938
	NilKetidakSel	17.568	31.228	.195	.563	.589
a. Dependent Variable: PertumbPemb						

KONFIGURASI 3
Keuangan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.		
1	.077 ^a	.006	-.160	23.723		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	20.269	1	20.269	.036	.856 ^a
	Residual	3376.606	6	562.768		
	Total	3396.875	7			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Keuangan						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	220.660	171.274		1.288	.245
	NilKetidakSel	2.820	14.859	.077	.190	.856
a. Dependent Variable: Keuangan						

Pelanggan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.		
1	.139 ^a	.019	-.144	38.770		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	178.214	1	178.214	.119	.742 ^a
	Residual	9018.661	6	1503.110		
	Total	9196.875	7			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Pelanggan						

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	349.392	279.913		1.248
	NilKetidakSel	-8.362	24.285	-.139	.742

a. Dependent Variable: Pelanggan

Proses Internal

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est		
1	.108 ^a	.012	-.153	32.015		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	72.169	1	72.169	.070	.800 ^a
	Residual	6149.706	6	1024.951		
	Total	6221.875	7			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: ProsesInt						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	306.886	231.142		1.328	.233
	NilKetidakSel	-5.321	20.053	-.108	-.265	.800
a. Dependent Variable: ProsesInt						

Pertumbuhan/Pembelajaran

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.
1	.069 ^a	.005	-.161	29.192

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	24.332	1	24.332	.029	.871 ^a
	Residual	5113.168	6	852.195		
	Total	5137.500	7			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: PertumbPemb

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	299.321	210.764		1.420	.205
	NilKetidakSel	-3.090	18.285	-.069	-.169	.871

a. Dependent Variable: PertumbPemb

TIDAK SELARAS LOW COST

KONFIGURASI 1
Keuangan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.		
1	.246 ^a	.061	-.096	50.243		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	975.929	1	975.929	.387	.557 ^a
	Residual	15145.946	6	2524.324		
	Total	16121.875	7			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Keuangan						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	135.436	184.106		.736	.490
	NilKetidakSel	11.130	17.900	.246	.622	.557
a. Dependent Variable: Keuangan						

Pelanggan

Descriptive Statistics

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.	
1	.357 ^a	.127	-.018	43.231	
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel					

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1633.262	1	1633.262	.874	.386 ^a
	Residual	11213.613	6	1868.935		
	Total	12846.875	7			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: Pelanggan

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coeff.	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	370.524	158.414		2.339	.058
	NilKetidakSel	-14.398	15.402	-.357	-.935	.386

Descriptive Statistics

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Est.
1	.357 ^a	.127	-.018	43.231

Proses Internal

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.138 ^a	.019	-.144	45.656

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	242.940	1	242.940	.117	.744 ^a
	Residual	12507.060	6	2084.510		
	Total	12750.000	7			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: ProsesInt

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	200.652	167.301		1.199	.276
	NilKetidakSel	5.553	16.266	.138	.341	.744

a. Dependent Variable: ProsesInt

Pertumbuhan/Pembelajaran

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.361 ^a	.130	-.015	51.398

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2371.375	1	2371.375	.898	.380 ^a
	Residual	15850.500	6	2641.750		
	Total	18221.875	7			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: PertumbPemb

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	418.234	188.340		2.221	.068
	NilKetidakSel	-17.349	18.311	-.361	-.947	.380

a. Dependent Variable: PertumbPemb

KONFIGURASI 2
Keuangan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate		
1	.042 ^a	.002	-.248	56.931		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	23.141	1	23.141	.007	.937 ^a
	Residual	12964.359	4	3241.090		
	Total	12987.500	5			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Keuangan						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	211.718	660.568		.321	.765
	NilKetidakSel	4.872	57.656	.042	.084	.937
a. Dependent Variable: Keuangan						

Pelanggan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate		
1	.404 ^a	.163	-.046	60.554		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2853.910	1	2853.910	.778	.427 ^a
	Residual	14666.923	4	3666.731		
	Total	17520.833	5			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Pelanggan						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-388.641	702.606		-.553	.610
	NilKetidakSel	54.103	61.325	.404	.882	.427
a. Dependent Variable: Pelanggan						

Proses Internal

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.208 ^a	.043	-.196	63.173
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel				

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	720.256	1	720.256	.180	.693 ^a
	Residual	15963.077	4	3990.769		
	Total	16683.333	5			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: ProsesInt						
Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-72.872	732.994		-.099	.926
	NilKetidakSel	27.179	63.977	.208	.425	.693
a. Dependent Variable: ProsesInt						

Pertumbuhan/Pembelajaran

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.017 ^a	.000	-.250	66.173

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5.192	1	5.192	.001	.974 ^a
	Residual	17515.641	4	4378.910		
	Total	17520.833	5			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: PertumbPemb

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	290.590	767.813		.378	.724
	NilKetidakSel	-2.308	67.016	-.017	-.034	.974

a. Dependent Variable: PertumbPemb

KONFIGURASI 3
Keuangan

Model Summary						
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate		
1	.038 ^a	.001	-.198	53.853		
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	20.654	1	20.654	.007	.936 ^a
	Residual	14500.774	5	2900.155		
	Total	14521.429	6			
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.038 ^a	.001	-.198	53.853

b. Dependent Variable: Keuangan

Coefficients ^a						
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	206.164	291.622		.707	.511
	NilKetidakSel	2.351	27.857	.038	.084	.936

a. Dependent Variable: Keuangan

Pelanggan

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.206 ^a	.042	-.149	50.632
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel				

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	567.968	1	567.968	.222	.658 ^a
	Residual	12817.747	5	2563.549		
	Total	13385.714	6			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: Pelanggan						

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	87.689	274.177		.320	.762
	NilKetidakSel	12.328	26.191	.206	.471	.658

a. Dependent Variable: Pelanggan

Proses Internal

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.080 ^a	.006	-.192	39.853
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel				

ANOVA ^b						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	51.382	1	51.382	.032	.864 ^a
	Residual	7941.476	5	1588.295		
	Total	7992.857	6			

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel						
b. Dependent Variable: ProsesInt						

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	281.579	215.812		1.305	.249
	NilKetidakSel	-3.708	20.616	-.080	-.180	.864

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.080 ^a	.006	-.192	39.853

a. Dependent Variable: ProsesInt

Pertumbuhan/Pembelajaran

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.483 ^a	.233	.080	48.501

a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3574.055	1	3574.055	1.519	.273 ^a
	Residual	11761.659	5	2352.332		
	Total	15335.714	6			

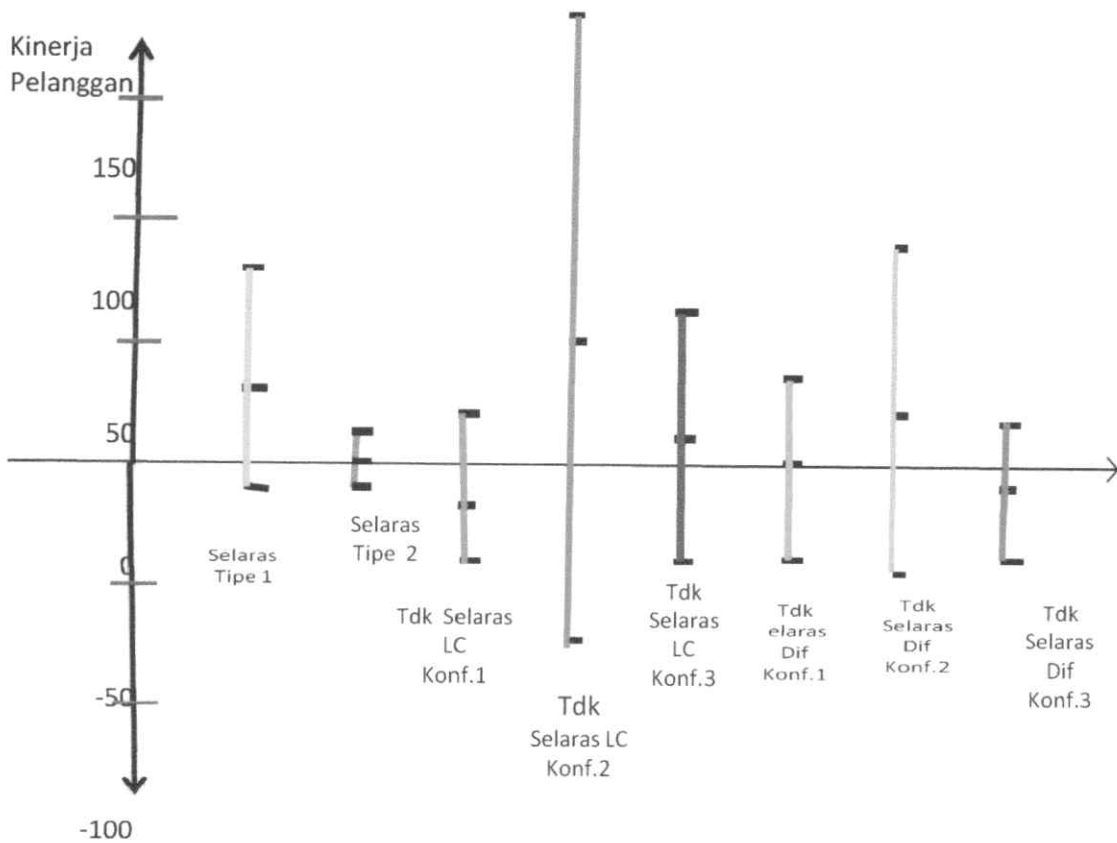
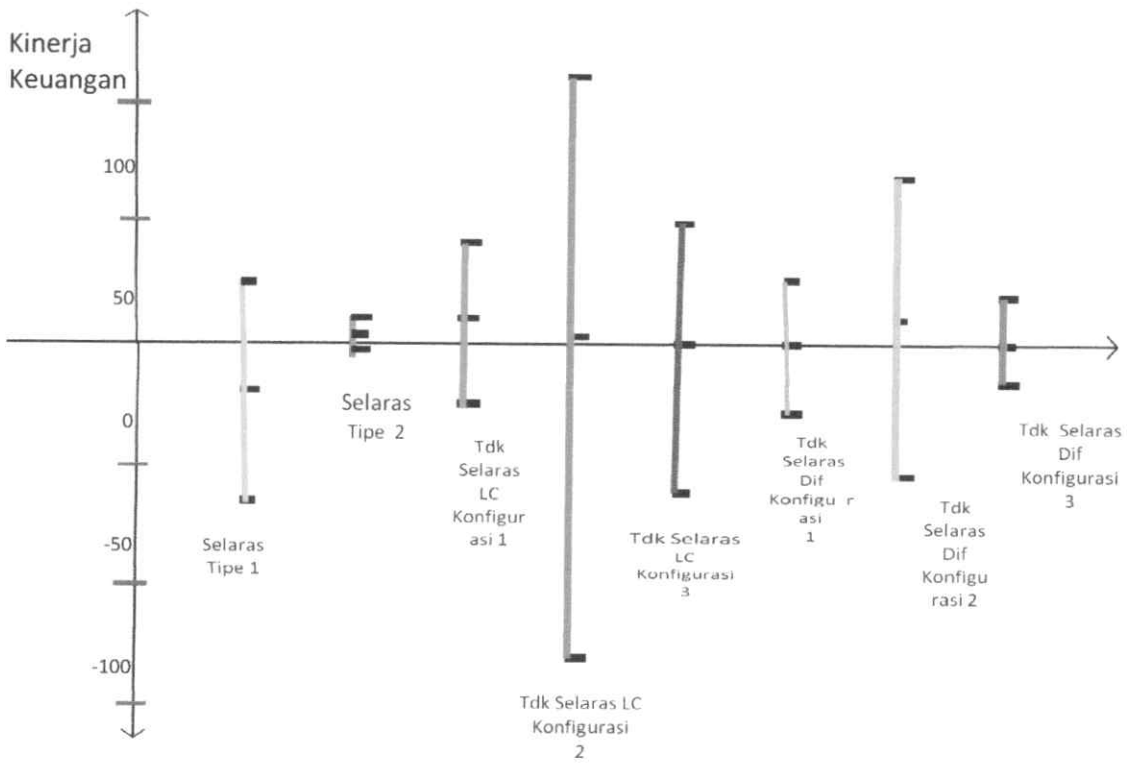
a. Predictors: (Constant), NilKetidakSel

b. Dependent Variable: PertumbPemb

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	556.518	262.639		2.119	.088
	NilKetidakSel	-30.925	25.089	-.483	-1.233	.273

a. Dependent Variable: PertumbPemb



Lampiran 10 c Perhitungan Interval Koefisien Regresi

KEUANGAN								
Kelompok	β	SE	α	n	t $\alpha/2; n-2$	(t $\alpha/2; n-2$ x SE)	$\beta - (t \alpha/2; n-2 \times SE)$	$\beta + (t \alpha/2; n-2 \times SE)$
Selaras Tipe 1	-18,012	26,335	0,1	17	1,7396	45,81	-63,82	27,80
Selaras Tipe 2	7,016	5,507	0,1	20	1,7341	9,55	-2,53	16,57
Tidak Selaras LC Konfig.1	11,13	17,9	0,1	8	1,9432	34,78	-23,65	45,91
Tidak Selaras LC Konfig.2	4,872	57,656	0,1	6	2,132	122,91	-118,04	127,78
Tidak Selaras LC Konfig.3	2,351	27,857	0,1	7	2,015	56,13	-53,78	58,48
Tdk Selaras Dif. Konfig.1	0,037	15,874	0,1	14	1,782	28,29	-28,26	28,33
Tdk Selaras Dif. Konfig.2	9,173	26,553	0,1	10	1,860	49,38	-40,20	58,55
Tdk Selaras Dif. Konfig.3	2,82	14,859	0,1	8	1,043	15,50	-12,68	18,32
				90				

PELANGGAN								
Kelompok	β	SE	α	n	t $\alpha/2; n-2$	(t $\alpha/2; n-2$ x SE)	$\beta - (t \alpha/2; n-2 \times SE)$	$\beta + (t \alpha/2; n-2 \times SE)$
Selaras Tipe 1	36,124	26,734	0,1	17	1,7396	46,51	-10,38	82,63
Selaras Tipe 2	3,343	6,272	0,1	20	1,7341	10,88	-7,53	14,22
Tidak Selaras LC Konfig.1	-14,398	15,402	0,1	8	1,9432	29,93	-44,33	15,53
Tidak Selaras LC Konfig.2	54,103	61,325	0,1	6	2,1318	130,73	-76,63	184,84
Tidak Selaras LC Konfig.3	12,328	26,191	0,1	7	2,015	52,77	-40,45	65,10
Tdk Selaras Dif. Konfig.1	0,421	17,714	0,1	14	1,7823	31,57	-31,15	31,99
Tdk Selaras Dif. Konfig.2	22,645	29,055	0,1	10	1,8595	54,03	-31,38	76,67
Tdk Selaras Dif. Konfig.3	-8,362	24,285	0,1	8	1,0432	25,33	-33,70	16,97
				90				

PROSES INTERNAL								
Kelompok	β	SE	α	n	t $\alpha/2; n-2$	(t $\alpha/2; n-2$ x SE)	$\beta - (t \alpha/2; n-2 \times SE)$	$\beta + (t \alpha/2; n-2 \times SE)$
Selaras Tipe 1	48,573	30,558	0,1	17	1,7396	53,159	-4,586	101,732
Selaras Tipe 2	10,324	5,928	0,1	20	1,7341	10,280	0,044	20,604
Tidak Selaras LC Konfig.1	5,553	16,266	0,1	8	1,9432	31,608	-26,055	37,161
Tidak Selaras LC Konfig.2	27,179	63,977	0,1	6	2,1318	136,386	-109,207	163,565
Tidak Selaras LC Konfig.3	-3,708	20,616	0,1	7	2,015	41,541	-45,249	37,833
Tdk Selaras Dif. Konfig.1	5,646	19,941	0,1	14	1,7823	35,541	-29,895	41,187
Tdk Selaras Dif. Konfig.2	25,758	29,399	0,1	10	1,8595	54,667	-28,909	80,425
Tdk Selaras Dif. Konfig.3	-5,321	20,053	0,1	8	1,0432	20,919	-26,240	15,598
				90				

PERTUMBUHAN/PEMBELAJARAN								
Kelompok	β	SE	α	n	t $\alpha/2; n-2$	(t $\alpha/2; n-2$ x SE)	$\beta - (t \alpha/2; n-2 \times SE)$	$\beta + (t \alpha/2; n-2 \times SE)$
Selaras Tipe 1	86,196	32,799	0,1	17	1,7396	57,057	29,139	143,253
Selaras Tipe 2	7,811	4,393	0,1	20	1,7341	7,618	0,193	15,429
Tidak Selaras LC Konfig.1	-17,349	18,311	0,1	8	1,9432	35,582	-52,931	18,233
Tidak Selaras LC Konfig.2	-2,308	67,016	0,1	6	2,1318	142,865	-145,173	140,557
Tidak Selaras LC Konfig.3	-30,925	25,089	0,1	7	2,015	50,554	-81,479	19,629
Tdk Selaras Dif. Konfig.1	-0,83	23,626	0,1	14	1,7823	42,109	-42,939	41,279

LAMPIRAN 10 d : Uji Asumsi
Kelompok Selaras Tipe 1

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Standardized Residual	17	60.7%	11	39.3%	28	100.0%

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Standardized Residual	.102	17	.200 [*]	.976	17	.912

a. Lilliefors Significance Correction
*. This is a lower bound of the true significance.

Kelompok Selaras Tipe 2

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Standardized Residual	20	100.0%	0	.0%	20	100.0%

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Standardized Residual	.149	20	.200 [*]	.916	20	.084

a. Lilliefors Significance Correction
*. This is a lower bound of the true significance.

Kelompok Tidak Selaras Diferensiasi

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Standardized Residual	32	100.0%	0	.0%	32	100.0%

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Standardized Residual	.085	32	.200 [*]	.974	32	.624

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

KELOMPOK TIDAK SELARAS LOW COST

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
Standardized Residual	21	100.0%	0	.0%	21	100.0%

Descriptives

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Standardized Residual	.140	21	.200 [*]	.964	21	.597

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

LEMBAR PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini saya:

Nama : Diana Zuhroh

NIM : 090810007 - D

Program Studi : Ilmu Ekonomi

Minat Studi : Ilmu Akuntansi

Alamat/Telp : Jl. Ranugrati 2E/6, RT 04, RW 06, Sawojajar, Malang /
(341) 716 393

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Disertasi saya ini adalah asli dan benar-benar hasil karya sendiri dan bukan hasil karya orang lain dengan mengatas namakan saya, serta bukan merupakan hasil peniruan atau penjiplakan (*plagiarism*) dari hasil karya orang lain. Disertasi ini belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik baik di Universitas Airlangga maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Dalam disertasi ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dengan disebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar kepustakaan.
3. Pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar yang telah diperoleh karena karya tulis disertasi ini, serta sanksi-sanksi lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Surabaya, September 2013
Yang membuat pernyataan



Diana Zuhroh
NIM : 090810007-D



UNIVERSITAS AIRLANGGA

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Kampus B Jl. Airlangga 4 Surabaya 60286 Telp. 031-5033642, 5036584 Faks. 031-5026288
Website : <http://www.fe.unair.ac.id> E-mail : fe@unair.ac.id, info@fe.unair.ac.id

or : 238/H3.1.4/ PPd/S3 /2012
nal : Permohonan Ijin Penelitian

Diberitahukan dengan hormat bahwa setiap mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Airlangga Program Doktor Program Studi Ilmu Ekonomi, diwajibkan untuk membuat Disertasi.

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, dengan ini kami mohon bantuan serta kebijaksanaan Saudara, untuk memberi keterangan / data yang bukan merupakan rahasia Perusahaan / Instansi, kepada mahasiswa :

Nama : Dra. Diana Zuhroh, M.Si., Ak
N I M : 090810007 D
Alamat : Jl. Ranu Grati IIE/6 RT. 04 RW. 06, Malang
Telp/HP : 08123314833
Judul Disertasi : " Keselarasan Penerapan Strategi Bersaing, Praktik Sistem Akuntansi Manajemen Dan Penggunaan Sistem Teknologi Informasi Serta Hubungannya Dengan Kinerja Unit Bisnis ".
Promotor : Prof. Dr. Parwoto Wignjohartojo, SE., Ak., CPA
Ko-Promotor : Drs. H. Basuki, M.Com.(Hons)., Ph.D., Ak.

Demikian, atas perhatian dan kerjasama yang baik kami mengucapkan terima kasih

Surabaya, 30 Agustus 2012

a.n Dekan
Wakil Dekan I,



Dr. Rudi Purwono
NIP. 132133954