



**ADOPTI PRAKTIK-PRAKTIK AKUNTANSI MANAJEMEN
DAN HUBUNGANNYA DENGAN KINERJA UKM**

Oleh

Hendra Tanjung¹⁾, Oman Rusmana²⁾ & Puji Lestari³⁾

¹Dosen Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Sukabumi

^{2,3}Dosen Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jenderal Soedirman

Email: hendratanjung515@ummi.ac.id

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menyelidiki hubungan antara adopsi praktik-praktik akuntansi manajemen dan kinerja pada UKM. Penelitian ini menggunakan metode pengambilan sampel *convenience sampling*, dengan populasi UKM industri makanan dan minuman yang berada di kota Pekanbaru. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner yang disebar secara langsung kepada responden. Terdapat 147 kuesioner yang kembali dari 150 kuesioner yang disebar dan 117 kuesioner dari 147 kuesioner yang dapat diolah. Pengolahan data menggunakan analisis korelasi Kendall tau yang dibantu dengan program SPSS versi 21. Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa praktik sistem biaya, praktik sistem penganggaran, dan praktik sistem penilaian kinerja memiliki hubungan positif signifikan dengan kinerja UKM. Sementara itu, praktik sistem pendukung keputusan dan praktik akuntansi manajemen strategis tidak memiliki hubungan dengan kinerja UKM. Keberadaan hubungan antara praktik sistem biaya, sistem penganggaran, dan sistem penilaian kinerja dengan kinerja UKM menandakan bahwa praktik akuntansi manajemen ini memiliki peran yang penting dalam mencapai kinerja UKM. Oleh sebab itu, praktik sistem biaya, praktik sistem penganggaran, praktik sistem penilaian kinerja perlu untuk diperkenalkan dan ditumbuh kembangkan pada bisnis UKM khususnya industri makanan dan minuman.

Kata Kunci: Usaha Kecil Menengah, Praktik Akuntansi Manajemen & Kinerja

PENDAHULUAN

Usaha Kecil Menengah (UKM) memiliki peran yang besar bagi perekonomian (Ayyagari *et al.*, 2014). Peran besar itu diantaranya adalah UKM merupakan pemain utama dalam kegiatan ekonomi diberbagai sektor dan UKM merupakan penyedia lapangan kerja terbesar (LPPI dan BI, 2015:18). Data Kementerian Koperasi dan UKM (2015) mencatatkan bahwa UKM pada 2015 memiliki 59.267.759 unit usaha atau 99.99% unit usaha secara nasional, memperkerjakan 123.229.386 tenaga kerja atau 96.72% dari total tenaga kerja secara nasional, menyumbang PDB sebesar 6.228 triliun atau 61.41% dari total PDB secara nasional, dan melakukan ekspor non migas sebesar 185 triliun atau 15.73% dari total ekspor non migas. Peran dan potensi besar UKM masih banyak terhambat oleh hambatan-hambatan yang menghadang pertumbuhan dan perkembangan UKM. Hambatan tersebut diantaranya

permodalan, kualitas dan produktivitas produk yang rendah, teknologi dan sistem administrasi keuangan yang buruk, manajemen dan perencanaan yang buruk, persaingan usaha yang semakin tinggi, pemasaran, dll (Bank Indonesia dan LPPI, 2015; Hamdani & Wirawan, 2012; Irijayanti & Azis, 2013; Y. Wang, 2016; Ihua (2017); Wichmann 1983). Lebih lanjut, hambatan-hambatan ini dapat menyebabkan kegagalan atau kebangkrutan (Ihua 2017; Wichmann 1983).

Kemampuan manajerial yang buruk termasuk didalamnya kemampuan dalam menyelesaikan masalah-masalah akuntansi merupakan faktor utama yang dapat menyebabkan kegagalan UKM (Wichmann (1983). Disamping itu, kurang diterapkannya praktik akuntansi manajemen (sistem biaya) juga menjadi faktor yang menyebabkan banyaknya UKM yang mengalami kegagalan (Hopper *et al.*



(1999). Oleh sebab itu, salah satu upaya yang dapat dilakukan UKM untuk mencapai kesuksesan adalah dengan menerapkan praktik akuntansi manajemen. Akuntansi manajemen didefinisikan sebagai proses mensuplai informasi yang relevan kepada manajer atau karyawan dalam sebuah organisasi baik itu informasi keuangan dan informasi non keuangan (Atkinson *et al.*, 2012:2). Praktik akuntansi manajemen terdiri dari praktik yang berkaitan dengan sistem biaya, praktik sistem penganggaran, praktik sistem penilaian kinerja, praktik sistem dukungan keputusan, dan praktik akuntansi manajemen strategik (Ahmad, 2012). Praktik-praktik akuntansi manajemen ini memiliki peran yang strategis dan penting (Jaradat *et al.*, 2018) dalam membantu manajemen mengelola perusahaan, seperti membuat keputusan, mengalokasikan sumber daya, melakukan pengawasan, melakukan evaluasi, dan memberikan penghargaan atas capaian kinerja (Atkinson *et al.*, 2012:2). Disamping itu, akuntansi manajemen merupakan salah satu alat yang paling penting untuk meningkatkan efisiensi operasi perusahaan (Ghosh & Chan, 1997), membantu organisasi melakukan dan mengimplementasikan perencanaan dalam menindaklanjuti lingkungan yang kompetitif (Mia & Clarke, 1999) dan/atau menghadapi persaingan (Atkinson *et al.*, 2012), dan sebagai alat untuk menilai keberhasilan (Lybaert, 1998).

Beberapa penelitian yang berkaitan dengan praktik akuntansi manajemen diantaranya dilakukan oleh Jaradat *et al.* (2018), Cuzdriorean (2017), Prihastiwi (2017), dan Azudin & Mansor (2017). Jaradat *et al.* (2018) melakukan penelitian penggunaan praktik akuntansi manajemen pada UKM di Jordania. Temuannya menyebutkan bahwa mayoritas dari UKM yang di survei menggunakan praktik-praktik akuntansi manajemen dalam perusahaan mereka. Namun, tingkat penggunaan praktik-praktik akuntansi manajemen pada UKM di Jordania berbeda dan tergolong rendah dibandingkan dengan di Australia, Finlandia dan Malaysia. Cuzdriorean (2017) mensurvei 100 UKM di Rumania untuk mengetahui sejauh mana penggunaan praktik

akuntansi manajemen yang diklasifikasikan dalam praktik akuntansi manajemen tradisional dan praktik akuntansi manajemen modern. Hasil survei Cuzdriorean (2017) menunjukkan bahwa UKM di Rumania menggunakan praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional lebih tinggi dibandingkan dengan praktik-praktik akuntansi manajemen modern. Hasil temuan Cuzdriorean (2017) ini tidak jauh berbeda dengan hasil temuan Prihastiwi (2017) yang menyebutkan bahwa UKM di Indonesia khususnya di Yogyakarta lebih dominan menggunakan praktik-praktik akuntansi manajemen tradisional daripada praktik-praktik akuntansi manajemen modern. Lebih lanjut Prihastiwi (2017) dan Azudin & Mansor (2017) mengungkapkan bahwa penggunaan praktik akuntansi manajemen pada UKM dipengaruhi oleh faktor-faktor kontijensi yaitu, teknologi operasi, kualifikasi staf akuntansi internal, partisipasi pemilik/manajer, dan ukuran perusahaan.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang telah banyak dilakukan yang pada umumnya menyelidiki penggunaan praktik-praktik akuntansi manajemen dan faktor-faktor kontijensi yang mempengaruhinya, penelitian ini mencoba untuk menyelidiki penggunaan praktik akuntansi manajemen dan hubungannya dengan kinerja UKM. Penelitian ini dikembangkan berdasarkan penelitian terdahulu (Ahmad, 2012; King, 2010 dan Mazirir, 2017) dengan melakukan penyesuaian pada instrumen penelitian. Penelitian ini dimotivasi oleh pentingnya peran UKM bagi perekonomian, masih terbatasnya penelitian yang menyelidiki penggunaan praktik akuntansi manajemen dan hubungannya dengan kinerja UKM, dan belum konsistensinya hasil penelitian yang menyelidiki hubungan antara penggunaan praktik akuntansi manajemen dan kinerja pada UKM.

Ahmad (2012) menyebutkan bahwa secara keseluruhan hanya terdapat hubungan positif yang lemah antara penggunaan praktik akuntansi manajemen dan kinerja. Sementara itu, penelitian Mazirir (2017) menemukan bahwa terdapat hubungan positif signifikan antara penggunaan praktik akuntansi manajemen dan



kinerja pada UKM. Hasil penelitian Maziri (2017) selaras dengan hasil penelitian penelitian King (2010), namun penelitian King (2010) hanya menyelidiki satu aspek dari praktik akuntansi manajemen yaitu sistem penganggaran. Merujuk kepada hasil penelitian Holmes & Nicholls (1989) yang mengungkapkan bahwa terdapat keterkaitan antara ketersediaan informasi akuntansi dengan keberhasilan dan kegagalan UKM, sehingga sangat potensial mempengaruhi kinerja UKM, dan pernyataan Jaradat *et al.* (2018) yang menyebutkan bahwa UKM mengimplementasikan praktik akuntansi manajemen dengan maksud untuk memperoleh perbaikan kinerja, maka yang menjadi tujuan dari penelitian ini adalah membuktikan secara empiris hubungan positif antara penggunaan praktik akuntansi manajemen dan kinerja pada UKM.

LANDASAN TEORI

Akuntansi Manajemen dan Kinerja

Akuntansi manajemen tidak memiliki definisi yang di sepakati secara umum (lihat Ahmad, 2012). Atkinson *et al.* (2012:2) mendefinisikan akuntansi manajemen sebagai sebuah proses mensuplai informasi kepada manajer dan karyawan baik itu informasi keuangan dan informasi non keuangan yang digunakan untuk membuat keputusan, mengalokasikan sumber daya, melakukan pengawasan, mengevaluasi dan memberikan penghargaan atas kinerja. Namun demikian, praktik akuntansi manajemen dapat diklasifikasikan ke dalam praktik sistem biaya, sistem penganggaran, sistem penilaian kinerja, sistem dukungan keputusan, dan akuntansi manajemen strategis (Ahmad, 2012).

Sama halnya dengan akuntansi manajemen, tidak juga terdapat konsensus umum tentang definisi kinerja (Taouab & Issor, 2019). Lebars dan Euske (2006) dalam Taouab & Issor (2019) menyampaikan bahwa kinerja adalah seperangkat indikator keuangan dan non keuangan yang menyajikan informasi tentang tingkat pencapaian tujuan dan hasil. Sementara itu, Mia & Clarke (1999) menyampaikan bahwa kinerja sebuah organisasi dapat dilihat dari sejauh

mana organisasi perusahaan berhasil mencapai target yang sudah direncanakan, seperti produktivitas, biaya, kualitas, volume penjualan, pangsa pasar, pertumbuhan penjualan, laba, dan arus kas dari operasi. Capaian kinerja merupakan aspek yang sangat penting bagi sebuah organisasi untuk dapat bertahan hidup dalam kondisi lingkungan yang kompetitif (Taouab & Issor, 2019).

Penelitian ini menggunakan teori kontijensi dalam menjelaskan penggunaan praktik-praktik akuntansi manajemen dan hubungannya dengan kinerja. Premis teori kontijensi menyebutkan bahwa tidak ada sistem akuntansi yang secara universal sesuai dan berlaku sama untuk semua organisasi dalam semua keadaan. Kesesuaian sistem akuntansi bergantung pada keadaan spesifik dimana organisasi tersebut mengenali dirinya sendiri (Otley, 1980) atau fakto-faktor kontijensi yang mempengaruhinya (Chenhall, 2003). Oleh sebab itu, penggunaan praktik akuntansi manajemen akan berbeda satu organisasi dengan organisasi lainnya, sesuai (*fit*) dengan kondisi lingkungan masing-masing organisasi. Proses penyesuaian ini dalam teori kontijensi dikenal dengan istilah *concept of fit* (Drazin & de Ven, 1985).

Penelitian-penelitian awal yang mempengaruhi munculnya teori kontijensi dalam ilmu manajemen diantaranya adalah penelitian Burns dan Stalker (1961) dan Woodward (1965). Burns dan Stalker (1961) melakukan penelitian untuk memeriksa hubungan antara praktik manajemen internal dan faktor lingkungan eksternal di 20 organisasi perusahaan di Inggris untuk menemukan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja ekonomi. Burns dan Stalker (1961) menemukan bahwa terdapat dua sistem manajemen yang di gunakan yang mereka sebut dengan sistem manajemen "mekanistik" dan sistem manajemen "organik". Sistem manajemen mekanistik sesuai untuk perusahaan yang berada pada lingkungan stabil, tugas dan kewajiban karyawan ditetapkan dengan jelas oleh kepala departemen, komunikasi dirancang vertikal yang isinya cenderung berupa instruksi dari atasan, dan organisasi bekerja rutin dan



paham dengan teknologi. Sementara itu, sistem manajemen organik cocok untuk organisasi perusahaan yang berada dilingkungan yang tidak stabil dan mudah berubah. Sistem manajemen organik memungkinkan organisasi perusahaan untuk beradaptasi dengan lingkungan, tidak banyak memiliki aturan dan prosedur, dan komunikasi bersifat lateral. Burns dan Stalker (1961) menekankan bahwa setiap sistem yang sesuai juga harus melihat pada kondisi tertentu dan tidak ada sistem yang unggul daripada yang lain di segala situasi.

Woodward (1965) meneliti hubungan antara teknologi dan struktur organisasi yang sukses di selatan Essex Inggris. Berdasarkan teknik produksi dan kompleksitas sistem produksi Woodward (1965) mengklasifikasikan organisasi kedalam organisasi *batch* kecil dengan unit produksi, *batch* besar dengan produksi massal, dan proses dengan produksi berkesinambungan. Woodward (1965) menyampaikan bahwa keberhasilan organisasi di industri yang berbeda dengan teknologi yang berbeda ditandai dengan struktur yang berbeda pula.

Dari penelitian Burns dan Stalker (1961) dan Woodward (1965) dapat disimpulkan bahwa penggunaan dan perbedaan dalam sistem organisasi perusahaan erat kaitannya dengan kinerja organisasi atau dengan kata lain bahwa perusahaan memilih sebuah sistem organisasi yang sesuai dengan tujuan mencapai kinerja. Bila hal ini kita cerminkan kepada penggunaan praktik akuntansi manajemen sebagaimana Otley (1980) membawa teori kontijensi dari ilmu manajemen ke akuntansi manajemen, maka dapat disimpulkan pula bahwa penggunaan praktik akuntansi manajemen akan berbeda di setiap perusahaan dan perbedaan dalam penggunaan berkaitan dengan kinerja perusahaan. Bagaimana proses perusahaan sampai pada penemuan praktik akuntansi manajemen yang tepat bagi organisasinya disebut proses penyesuaian "*fit*".

Penelitian ini juga menggunakan *Stewardship theory* untuk menjelaskan hubungan antara penggunaan praktik akuntansi manajemen dan hubungannya dengan kinerja. Fokus konsep

stewardship theory pada para eksekutif perusahaan (manajemen) yang berperilaku sebagai *steward* yang bertindak demi kepentingan terbaik para prinsipal (Donaldson & Davis, 1991). Perilaku *stewards* dalam *stewardship theory* bersifat kolektif, pro organisasi, menempatkan perilaku kolektivistik sebagai utilitas yang lebih tinggi daripada sifat individualistik dan mementingkan kepentingan pribadi, karenanya *stewards* berusaha untuk mencapai tujuan-tujuan dari organisasi (seperti, pertumbuhan penjualan dan profitabilitas). *Stewardship theory* mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dan kepuasan prinsipal. Asumsi penting lainnya dari *stewardship theory* adalah perilaku eksekutif (*stewards*) selaras dengan kepentingan prinsipal (Davis et al., 1997).

Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) (2005) mendefinisikan akuntansi manajemen sebagai penerapan prinsip-prinsip akuntansi dan manajemen keuangan untuk menciptakan, melindungi, melestarikan, dan meningkatkan nilai bagi pemangku kepentingan baik untuk perusahaan berorientasi laba maupun nirlaba dalam sektor publik maupun privat. Kata kunci yang dari definisi tersebut adalah "meningkatkan nilai bagi pemangku kepentingan". Oleh sebab itu, penggunaan praktik akuntansi manajemen dalam organisasi perusahaan melalui eksekutif perusahaan atau akuntan manajemen yang bekerja sama dengan eksekutif perusahaan merupakan perwujudan dari kepentingan pemegang saham, sehingga eksekutif perusahaan dan akuntan manajemen dapat disebut sebagai *stewards*.

Hipotesis Penelitian

1. Sistem Biaya dan Kinerja

Sistem biaya (*cost system*) diartikan sebagai proses mengumpulkan, mengklasifikasikan, dan menetapkan nilai biaya baik biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead ke objek biaya yang umumnya berupa produk atau jasa (Blocher et al., 2016: 96). Pilihan sistem biaya untuk masing-masing perusahaan tidaklah sama bergantung pada sifat dari industri dan produk



atau jasa yang dihasilkan (Blocher *et al.*, 2016: 96). Tidak ada satupun sistem biaya yang tepat yang berlaku universal (Fisher & Krumwiede, 2015). Memilih sistem biaya (*cost system*) yang tepat sangat penting daripada biaya (*cost*) itu sendiri (Hopper *et al.*, 1999).

Shields (1995) melakukan penelitian sistem biaya berbasis aktivitas (*activity based costing* "ABC") dan menemukan bahwa 75% responden yang terlibat dalam penelitian menyatakan menerima manfaat keuangan dari implementasi sistem biaya berbasis aktivitas dan 25% lainnya menyatakan sebaliknya. Alsoboa *et al.* (2015) mengungkapkan bahwa teknik-teknik pengukuran biaya berkontribusi secara signifikan dan menjelaskan kinerja tinggi dari perusahaan. Sementara itu, Ahmad (2012) menemukan bahwa terdapat korelasi positif signifikan antara penggunaan sistem biaya dan kinerja atas tingkat produktivitas, tingkat pertumbuhan penjualan, dan pertumbuhan arus kas. Lebih lanjut, Maziriri & Mapuranga (2017) menyatakan bahwa sistem biaya memiliki dampak positif pada kinerja bisnis UKM.

Berdasarkan uraian diatas, untuk menguji hubungan antara sistem biaya dan hubungannya dengan kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₁ : Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem biaya dan kinerja

2. Sistem Penganggaran dan Kinerja

Anggaran merupakan kuantifikasi formal operasional perusahaan untuk periode yang akan datang. Anggaran merupakan perkiraan agregat dari semua transaksi yang diharapkan terjadi (Zimmerman, 2011:230). Maduekwe & Kamala (2016b) menyebutkan bahwa anggaran bagi UKM merupakan hal yang dinilai penting untuk pengawasan, mengukur kinerja bisnis, perencanaan untuk masa yang akan, dan pengendalian.

Penelitian Abbadi (2013) tentang faktor-faktor kontijensi yang mempengaruhi praktik penganggaran di Jordania menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara faktor-faktor kontijensi dengan seberapa luas penggunaan praktik penganggaran. Penelitian King *et al.*

<http://ejurnal.binawakya.or.id/index.php/MBI>

Open Journal Systems

(2010) menemukan bahwa penggunaan anggaran secara positif terkait dengan kinerja. Sementara itu, Hansen & Van der Stede (2004) menyatakan bahwa anggaran berkorelasi secara signifikan dan positif dengan kinerja. Ahmad (2012) juga mengungkapkan bahwa penggunaan sistem penganggaran berkorelasi positif dan signifikan dengan kinerja pertumbuhan arus kas dan kinerja pertumbuhan laba operasi.

Berdasarkan uraian diatas, untuk menguji hubungan antara sistem penganggaran dan hubungannya dengan kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₂ : Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penganggaran dan kinerja.

3. Sistem Penilaian dan Kinerja

Tidak terdapat konsensus tentang definisi kinerja dan sistem penilaian kinerja perusahaan (Taouab & Issor, 2019), sehingga sistem penilaian kinerja yang digunakan oleh perusahaan akan beragam sesuai dengan kebutuhan masing-masing perusahaan. Keberadaan sistem penilaian kinerja akan meningkatkan kemungkinan suatu organisasi dapat mengimplementasikan strateginya dengan sukses (Anthony & Govindarajan, 2007: 460).

Maduekwe & Kamala (2016a) melakukan penelitian terkait dengan sistem pengukuran kinerja pada UKM di Afrika Selatan. Temuan Maduekwe & Kamala (2016a) menunjukkan bahwa mayoritas UKM menggunakan sistem pengukuran kinerja keuangan dan non keuangan. Namun, frekuensi penggunaan ukuran kinerja keuangan lebih banyak daripada ukuran kinerja non keuangan. Selain itu, Maduekwe & Kamala (2016a) juga menemukan bahwa UKM menggunakan informasi pengukuran kinerja untuk memantau kinerja bisnis, meningkatkan proses bisnis, mengidentifikasi masalah dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya. Sementara itu, Jusoh *et al.* (2008) menemukan bahwa penggunaan BSC dalam pengukuran kinerja berkorelasi positif dengan kinerja perusahaan. Meskipun tingkat korelasi antara masing-masing komponen BSC dengan kinerja berbeda-beda, namun secara keseluruhan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja



perusahaan akan lebih baik apabila menggunakan beberapa sistem pengukuran kinerja. Temuan ini sejalan dengan penelitian Grafton et al. (2010) yang menyatakan bahwa manajer perlu untuk memasukan ukuran-ukuran kinerja keuangan dan non keuangan dalam sistem pengukuran kinerja.

Sesuai dengan uraian diatas, untuk menguji hubungan antara sistem penilaian kinerja dan hubungannya dengan kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₃ : Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja.

4. Sistem Dukungan Keputusan dan Kinerja

Kondisi lingkungan bisnis yang kompetitif dan cepat berubah saat ini, menjadikan pengambilan keputusan yang efektif menjadi faktor kunci (Wu *et al.*, 2007). Oleh sebab itu, keberadaan akuntan manajemen dengan kemampuan analisisnya sangat diperlukan. Ahmad (2012) mengklasifikasikan analisis untuk mendukung keputusan ke dalam analisis jangka pendek dan analisis jangka panjang. Lebih lanjut, Abdel-Kader & Luther (2006) megemukakan bahwa untuk analisis jangka pendek dapat berupa analisis profitabilitas produk, analisis profitabilitas pelanggan, dan model pengendalian persediaan. Sedangkan untuk analisis keputusan jangka panjang seperti keputusan investasi dapat dilakukan dengan melakukan penilaian secara akuntansi terhadap tingkat pengembalian dan periode pengembalian (Abdel-Kader & Luther 2006).

JIT merupakan salah satu metode pengendalian persediaan. Masudin & Kamara (2018) menyebutkan bahwa JIT dalam industri manufaktur maupun jasa memiliki dampak pada kinerja organisasi. Sementara itu, Ahmad (2012) melakukan penelitian penggunaan analisis dukungan keputusan pada UKM di Malaysia yang diantaranya analisis jangka pendek berupa analisis profitabilitas produk, analisis profitabilitas pelanggan, analisis model pengendalian persediaan dan analisis jangka panjang berupa analisis *net present value*, *accounting rate of return*, *internal rate of return*, dan *analisis payback*. Hasil penelitian Ahmad (2012) menunjukkan bahwa metode analisis

keputusan jangka pendek digunakan 60% dan metode analisis keputusan jangka panjang digunakan 50% oleh para pelaku UKM. Hasil temuan lainnya juga menunjukkan bahwa analisis dukungan keputusan memiliki hubungan positif dan signifikan dengan pertumbuhan laba operasi dan pertumbuhan arus kas.

Berdasarkan uraian diatas, untuk menguji hubungan antara sistem dukungan keputusan dan hubungannya dengan kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H₄ : Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem dukungan keputusan dan kinerja.

5. Akuntansi Manajemen Strategik dan Kinerja

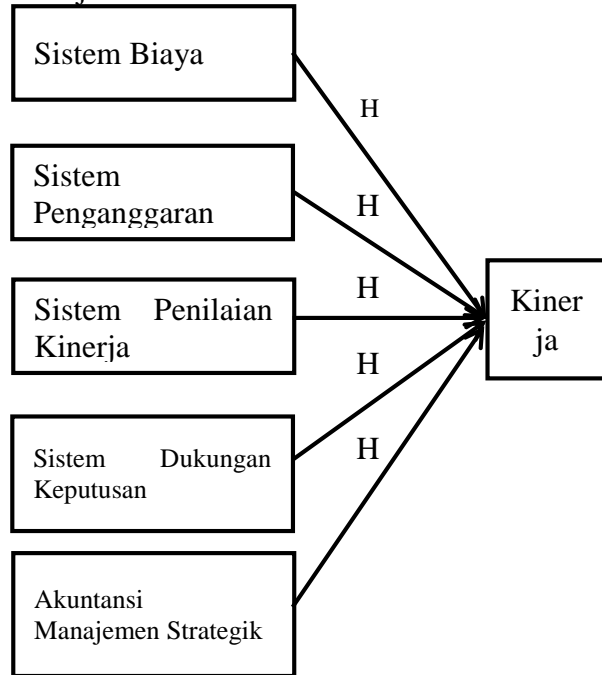
Istilah akuntansi manajemen strategik pertama kali dilontarkan oleh Simmonds pada tahun 1981 (Noordin *et al.*, 2015). Akuntansi manajemen strategik didefinisikan sebagai penyedia dan analisis informasi keuangan tentang pasar produk perusahaan dan biaya dan struktur biaya pesaing serta pemantauan strategi perusahaan dan strategi pesaing di pasar selama satu periode (Lay & Jusoh, 2017).

Emiaso & Egbunike (2018) melakukan pemeriksaan hubungan antara praktik akuntansi manajemen strategik dan kinerja pada perusahaan manufaktur di Nigeria. Emiaso & Egbunike (2018) mengungkapkan bahwa penggunaan akuntansi manajemen strategik yang masih rendah pada perusahaan manufaktur di Nigeria. Namun demikian, temuan empiris menunjukkan penggunaan perangkat-perangkat akuntansi manajemen strategik memiliki hubungan positif dengan kinerja serta temuan empiris juga menunjukkan bahwa secara statistik terdapat perbedaan efektivitas penggunaan akuntansi manajemen strategik dan perangkat-perangkat akuntansi manajemen konvensional dalam membuat keputusan. Hasil yang sama juga ditemukan oleh Noordin *et al.*, (2015) yang menyatakan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara akuntansi manajemen strategik dan kinerja keuangan perusahaan.

Berdasarkan uraian diatas, untuk menguji hubungan antara akuntansi manajemen strategik



dan hubungannya dengan kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :
H₅ : Terdapat hubungan positif antara penggunaan akuntansi manajemen strategik dan kinerja.



METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian jenis kuantitatif dengan metode pengumpulan data dengan teknik survei kuesioner. Kuesioner penelitian diantarkan secara langsung ke responden penelitian dan dikumpulkan dengan secara langsung pula. Responden penelitian adalah manajer akuntansi/keuangan atau pemilik UKM.

Populasi dan Sampel Penelitian

UKM di Indonesia memiliki jumlah populasi yang sangat besar dan sebaran yang luas. Berdasarkan Data Kementerian Koperasi dan UKM jumlah UKM sebesar 59.262.772 (Kementerian Koperasi dan UKM, 2015). Oleh sebab itu, penelitian ini membatasi cakupan wilayah penelitian. Pembatasan cakupan penelitian sangat berguna apabila populasinya sangat besar (Etikan *et. al.*, 2016) dalam (Suyono, 2018).

Populasi penelitian adalah UKM yang bergerak dibidang industri makanan dan minuman yang berada di kota Pekanbaru. Kota Pekanbaru merupakan Ibu Kota dari Propinsi Riau, dimana realisasi PMDN dan PMA propinsi Riau terbesar ke-9 se-Indonesia dan realisasi PMDN dan PMA pada sektor makanan dan minuman menempati urutan kedua dengan nilai sebesar 6.94 triliun (Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu, 2019). Sementara itu, Kota Pekanbaru merupakan sebuah kawasan berkembang yang paling potensial (Badan Pusat Statistik, 2017) dan merupakan penyumbang PDRB terbesar ke-2 setelah kabupaten Bengkalis yang bertumpu pada Industri Migas. UKM dalam penelitian ini diklasifikasikan berdasarkan klasifikasi BPS yaitu usaha mikro dengan jumlah tenaga kerja < 5, usaha kecil 5-19 orang, dan usaha menengah 20-99 orang. Klasifikasi UKM berdasarkan jumlah tenaga kerja juga dilakukan pada penelitian Prihastiwi (2017) dan Perry (2001).

Populasi UKM di Kota Pekanbaru berdasarkan data dari Kementerian Koperasi dan UKM 2015 berjumlah 135.139 Unit (Syahyudi, 2018). Jumlah populasi UKM ini tidak memiliki rincian data yang lengkap. Oleh sebab itu, pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan teknik *convenience sampling*. Jumlah sampel ditetapkan sebanyak 150 UKM. Merujuk kepada penelitian sebelumnya sebagaimana terlihat pada tabel 1, jumlah sampel 150 UKM dinilai sudah memadai. Perry (2001) menyebutkan bahwa usaha mikro tidak memiliki perencanaan dan tidak membutuhkan sistem manajemen yang kompleks, sehingga pada pengolahan data usaha mikro dikeluarkan dari sampel penelitian.

Tabel 1. Sampel Penelitian Penelitian Sebelumnya

Peneliti	Jumlah Sampel	Negara
Tuan <i>et al</i> (2018)	200	Vietnam
Jaradat <i>et al</i> (2018)	159	Jordania
Azudin dan Noorhayati M (2017)	102	Malaysia
Dan Dacian Cuzdriorean (2017)	100	Rumania
Prihastiwi (2017)	124	Indonesia



Definisi Operasional Variabel

1. Praktik Akuntansi Manajemen

Untuk mengidentifikasi penggunaan PAM responden diminta untuk menjawab pertanyaan dengan jawaban ya/tidak atas penggunaan variabel PAM. Selanjutnya, apabila responden menjawab “ya”, maka responden diminta untuk menjawab frekuensi dengan skala likert 1-5. 1 menunjukkan tidak pernah dan 5 menunjukkan sangat sering.

2. Kinerja Organisasi

Untuk pengukuran Kinerja, responden diminta untuk menjawab pertanyaan ukuran-ukuran kinerja organisasi dalam skala likert 1 sampai dengan 5, dimana 1 menunjukkan menurun sangat signifikan dan 5 menunjukkan meningkat sangat signifikan.

Tabel 2. Ringkasan Definisi Operasional Variabel

Variabel	Definisi Operasional	Jenis Data
Praktik Akuntansi Manajemen terdiri dari variabel: 1. Sistem biaya (<i>costing system</i>) 2. Sistem penganggaran (<i>budgeting system</i>) 3. Sistem penilaian kinerja (<i>performance evaluation system</i>) 4. Sistem dukungan keputusan (<i>decision support system</i>) 5. Akuntansi manajemen strategik (<i>strategik management accounting</i>)	Pengukuran praktik akuntansi manajemen dilakukan dalam dua tahap: 1. Responden diminta untuk menjawab Ya/Tidak atas penggunaan praktik-praktik akuntansi manajemen 2. Jika jawaban Ya, maka responden diminta untuk mengidentifikasi penggunaan rincian praktik-praktik akuntansi manajemen dengan jawaban ya/tidak beserta frekuensi penggunaannya. Jawaban dalam bentuk skala likert 1-5. Nilai 1 menunjukkan tidak pernah dan nilai 5 menunjukkan sangat sering	Nominal Ya = 1 Tidak = 0 Ya/Tidak Skala Likert 1,2,3,4,5
Variabel Kinerja terdiri dari: 1. Tingkat produktivitas 2. Kualitas produk 3. Tingkat pertumbuhan penjualan	Pengukuran kinerja dilakukan dengan meminta responden menilai ukuran-ukuran kinerja dalam skala likert 1-5. Nilai 1 menunjukkan menurun sangat signifikan dan nilai 5 berarti meningkat sangat signifikan	Ordinal Skala Likert 1,2,3,4,5

Variabel	Definisi Operasional	Jenis Data
4. Tingkat pertumbuhan laba operasi 5. Tingkat pertumbuhan arus kas		

Tabel 3. Rincian Praktik-Praktik Akuntansi Manajemen

No	Praktik Akuntansi Manajemen	Rincian Praktik Akuntansi Manajemen
1	Sistem Biaya	1. Harga pokok pesanan 2. Harga pokok berdasarkan kontrak (<i>contract costing</i>) 3. Biaya absorpsi 4. Biaya variabel 5. Biaya standar
2	Sistem Penganggaran	1. Anggaran penjualan 2. Anggaran pembelian 3. Anggaran produksi 4. Anggaran aliran kas 5. Anggaran bulanan 6. Anggaran tahunan 7. Anggaran fleksibel 8. Anggaran inkremental
3	Sistem Penilaian Kinerja	1. Penilaian kinerja berdasarkan laba operasi 2. Penilaian kinerja berdasarkan tingkat pengembalian investasi (<i>return on investment</i>) 3. Penilaian kinerja berdasarkan analisis variansi 4. Penilaian kinerja berdasarkan pertumbuhan penjualan 5. Penilaian kinerja berdasarkan aliran kas 6. Penilaian kinerja berdasarkan keluhan pelanggan
4	Sistem Dukungan Keputusan	1. Analisis titik impas (<i>break even analysis</i>) 2. Analisis profitabilitas produk
5	Akuntansi Manajemen Strategis	1. Analisis biaya-volume-laba 2. Sistem biaya berdasarkan target (<i>target costing</i>)

Uji Instrumen Penelitian dan Analisis Data

Untuk memastikan instrumen kuesioner mengukur variabel senyatanya dan seakuratnya, maka dilakukan uji validitas dan reliabilitas (Hartono, 2016:37). Validitas instrumen diukur dengan analisis faktor. Instrumen yang memenuhi validitas memiliki nilai *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA) ≥ 0.5 dan *loading factor* ≥ 0.55 (Hair et al., 2014). Sementara itu, instrumen yang memenuhi unsur reliabilitas dilihat dari nilai *Cronbach alpha*. Nilai *Cronbach alpha* 0.70 – 0.80 menunjukkan reliabilitas instrumen yang tinggi (Hartono, 2016:56).

Analisis data penelitian menggunakan analisis korelasi Kendall’s tau. Kriteria dalam



penentuan hipotesis diterima atau ditolak didasarkan pada nilai signifikansi dan koefisien korelasi. Hipotesis yang memiliki nilai signifikansi < 0.05 (α) menunjukkan bahwa hipotesis diterima dan begitu pula sebaliknya. Penilaian koefisien korelasi merujuk kepada Walpota (1995) sebagaimana terlihat pada tabel 2.

Tabel 4. Interpretasi Koefisien Korelasi

Koefisien Korelasi	Interpretasi
+ atau - 0.00 sd 0.19	Hubungan sangat lemah
+ atau - 0.20 sd 0.39	Hubungan lemah
+ atau - 0.40 sd 0.59	Hubungan sedang
+ atau - 0.60 sd 0.79	Hubungan kuat
+ atau - 0.80 sd 1.00	Hubungan sangat kuat

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil Responden

Sebanyak 150 kuesioner dikirim ke responden penelitian dan kuesioner yang kembali sebanyak 147 kuesioner. Dalam 147 kuesioner yang kembali terdapat 21 kuesioner yang diisi oleh UKM yang memiliki jumlah tenaga kerja kurang dari 5 orang dan 9 kuesioner yang tidak diisi dengan lengkap, sehingga jumlah kuesioner yang dapat dimasukkan dalam proses pengolahan data sebanyak 117 kuesioner atau tingkat respon 78%.

Tabel 5 memperlihatkan profil dari responden yang terlibat dalam penelitian. Sesuai dengan tabel 5 terlihat bahwa UKM yang memiliki umur 5-10 tahun menempati peringkat pertama dengan jumlah responden sebanyak 68 atau 58.12%. Peringkat kedua ditempati oleh UKM yang berumur lebih dari 10 tahun dengan jumlah responden sebanyak 35 atau 29.92% dan peringkat tiga ditempati oleh UKM yang memiliki umur 1-4 tahun dengan jumlah responden sebanyak 14 atau 11.96%.

Tabel 5. Profil Responden

Kriteria	Keterangan	Jumlah	Persentase (%)
Umur UKM	1-4 tahun	14	11.96%
	5-10 tahun	68	58.12%
	Lebih dari 10 tahun	35	29.91%
Jumlah Tenaga Kerja	5-19 orang	91	77.77%
	20-99 orang	26	22.22%

Penjualan Tahunan	Kurang dari Rp 300 Juta	7	5.98%
	Rp. 300 juta - Rp. 1 Milyar	47	40.17%
	Rp. 1 Milyar - Rp. 2,5 Milyar	55	47.00%
	Rp. 2,5 Milyar - Rp. 50 Milyar	8	6.83%
	Lebih dari Rp. 50 Milyar	0	0.00%
Posisi Responden	Staff	11	9.40%
	Manajer	66	56.41%
	Pemilik	18	15.38%
	Manajer sekaligus pemilik	22	18.80%

UKM dengan jumlah tenaga kerja 5-19 orang mendominasi responden penelitian dengan jumlah responden sebanyak 91 orang atau 77.77% dan UKM dengan jumlah tenaga kerja 20-99 berada pada peringkat kedua dengan jumlah responden sebanyak 26 atau 22.22%. Dari aspek penjualan tahunan, UKM yang memiliki penjualan tahunan Rp. 1 milyar - 2.5 milyar menempati peringkat pertama dengan jumlah responden sebanyak 55 atau 47%. Peringkat kedua ditempati oleh UKM yang memiliki peredaran usaha selama satu tahun Rp. 300 juta - Rp. 1 milyar dengan jumlah responden sebanyak 47 atau 40.17%. Peringkat berikutnya diikuti oleh UKM dengan peredaran usaha Rp. 2.5 milyar - Rp. 50 milyar dan peredaran usaha kurang dari Rp. 300 juta dengan jumlah responden masing-masing berjumlah 8 atau 6.83% dan 7 atau 5.98%.

Posisi responden yang ikut serta dalam penelitian ini didominasi oleh manajer dengan jumlah responden sebanyak 66 atau 56.41%, peringkat kedua berperan sebagai manejer sekaligus pemilik dengan jumlah responden sebanyak 22 atau 18.80%, peringkat ketiga berperan sebagai pemilik dengan jumlah responden sebanyak 18 atau 15.38% dan peringkat terakhir berperan sebagai staf dengan jumlah responden sebanyak 11 atau 9.40%.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Tabel 6. KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.696
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	214.024
	Df	10
	Sig.	.000



Tabel 6 memperlihatkan hasil *KMO and Bartlett's Test* variabel kinerja dan diperoleh nilai *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA) sebesar $0.696 > 0.5$ dan signifikan pada 0.000, yang berarti bahwa variabel kinerja memenuhi unsur pertama uji validitas. Selanjutnya nilai *loading factor* masing-masing item pertanyaan variabel kinerja dapat dilihat pada tabel 7.

Tabel 7. Nilai Loading Factor Variabel Kinerja

No. Pertanyaan	Komponen	Keterangan
Pertanyaan 1	,766	Valid
Pertanyaan 2	,752	Valid
Pertanyaan 3	,860	Valid
Pertanyaan 4	,873	Valid
Pertanyaan 5	,871	Valid

Berdasarkan tabel 7 hasil keluaran analisis faktor atas variabel kinerja diperoleh nilai *loading factor* untuk masing-masing item pertanyaan sebagaimana terlihat pada kolom komponen > 0.55 , sehingga dapat disimpulkan bahwa semua item pertanyaan variabel kinerja memenuhi unsur validitas. Dengan terpenuhinya syarat pertama dan kedua uji validitas, maka dapat disimpulkan bahwa variabel kinerja adalah valid.

Tabel 8. Uji Reliabilitas

Keterangan	r alpha	r kritis	Keterangan
Kinerja	0,741	0,600	Reliabel

Sesuai tabel 8 nilai *cronbach alpha* variabel kinerja adalah sebesar 0.741. Nilai *cronbach alpha* 0.741 $>$ nilai kritis 0.600, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa instrumen penelitian memenuhi unsur reliabilitas.

Statistik Deskriptif

Tabel 9. Penggunaan Praktik Akuntansi Manajemen

	Ya	Tidak	Ya %	Tidak %	Rank
Sistem Biaya	94	23	80	20	1
Sistem Penganggaran	87	30	74	26	3
Sistem Penilaian Kinerja	89	28	76	24	2
Sistem Dukungan Keputusan	69	48	59	41	4
Akuntansi Manajemen Strategik	56	61	48	52	5

Sesuai dengan tabel 9 sistem biaya menempati peringkat pertama praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh UKM dengan jumlah yang menggunakan sebanyak 94 UKM atau 80% dan UKM yang tidak menggunakan sistem biaya sebanyak 23 UKM atau 20%. Peringkat kedua praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh UKM adalah sistem penilaian kinerja dengan jumlah UKM yang menggunakan sebanyak 89 UKM atau 76% dan jumlah yang tidak menggunakan sistem penilaian kinerja sebanyak 28 UKM atau 24%. Sistem penganggaran berada pada peringkat ketiga praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh UKM dengan jumlah yang menggunakan sebanyak 87 UKM atau 74% dan yang tidak menggunakan sebanyak 30 UKM atau 26%. Peringkat keempat dan kelima praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh UKM berturut-turut adalah sistem pendukung keputusan dengan jumlah pengguna sebanyak 69 UKM atau 59% dan yang tidak menggunakan sebanyak 48 UKM atau 41% dan akuntansi manajemen strategik dengan jumlah UKM yang menggunakan sebanyak 56 UKM atau 48% dan jumlah yang tidak menggunakan akuntansi manajemen strategik sebanyak 61 UKM atau 52%.

Analisis lebih lanjut mengenai rincian praktik-praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh UKM dapat dilihat pada tabel 10. Sesuai tabel 10 sistem penganggaran terbagi ke dalam delapan detail praktik yaitu anggaran penjualan, anggaran pembelian, anggaran produksi, anggaran aliran kas, anggaran bulanan, anggaran tahunan, anggaran fleksibel, dan anggaran inkremental. Peringkat tiga teratas yang sering (S4) dan paling sering (S5) digunakan adalah anggaran pembelian, anggaran tahunan dan aliran kas. Anggaran pembelian digunakan sebesar 70.1% dari 80 UKM dengan rata-rata 3.93 dan standar deviasi 0.90. Sementara itu anggaran tahunan digunakan oleh 65.5% UKM dari 83 UKM dengan rata-rata 3.71% dan standar deviasi 0.99. Selanjutnya, anggaran aliran kas digunakan oleh 62.1% UKM dari 77 UKM dengan rata-rata 3.77% dan standar deviasi 1.10.



Peringkat pertama sistem penilaian kinerja yang sering (S4) digunakan dan paling sering (S5) digunakan adalah penilaian kinerja berdasarkan pertumbuhan penjualan dengan jumlah pengguna 75.3% dari 85 UKM, memiliki nilai rata-rata 3.96 dan standar deviasi 0.91. Penilaian kinerja berdasarkan aliran kas menempati peringkat kedua yang sering (S4) dan paling sering (S5) digunakan dengan jumlah pengguna sebesar 69.7% dari 84 UKM, memiliki nilai rata-rata 3.85 dan standar deviasi 1.08. Peringkat ketiga, keempat dan kelima yang sering (S4) dan paling sering (S5) digunakan berturut-turut adalah sistem penilaian kinerja berdasarkan analisis variansi, sistem penilaian kinerja berdasarkan laba operasi dan sistem penilaian kinerja berdasarkan tingkat pengembalian investasi.

Praktik sistem dukungan keputusan yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis titik impas dan analisis profitabilitas produk. Analisis titik impas merupakan praktik dukungan keputusan peringkat pertama yang sering (S4) dan paling sering (S5) digunakan dengan jumlah pengguna sebesar 39.1% dari 61 UKM. Nilai rata-rata untuk praktik dukungan keputusan analisis titik impas sebesar 3.13 dan standar deviasi sebesar 1.18. Sementara itu, analisis profitabilitas produk digunakan sebesar 34.8% dari 63 UKM yang menggunakan, memiliki nilai rata-rata sebesar 3.06 dan standar deviasi 1.24.

Tabel 10. Rincian Penggunaan Praktik-Praktik Akuntansi Manajemen

	N	Perencanaan										Rata-rata	Standar Deviasi	Rank		
		Total	S1	S2	S3	S4	S5	S4 dan S5								
Sistem Biaya	94	80.3														
1. Marga pokok penjualan	75	77.7	11.7	13.8	23.8	36.8	9.2	39.8	5.98	1.14	2					
2. Control costing	70	74.3	14.9	27.7	24.5	7.4	6.8	7.4	3.33	0.91	3					
3. Biaya Akumulasi	85	89.1	4.5	9.6	8.5	34.8	12.8	46.8	5.89	1.13	1					
4. Biaya Variabel	88	72.3	9.6	38.1	28.7	16.8	6.8	18.8	2.71	0.96	4					
5. Biaya standar	76	80.9	37.3	23.4	4.4	8.5	5.3	13.8	2.69	1.29	4					
Sistem Penganggaran	87	74.8														
1. Anggaran pendapatan	78	89.3	1.1	3.7	23.2	42.8	14.8	37.3	3.72	0.87	4					
2. Anggaran pengeluaran	86	83.8	5.8	3.4	16.1	47.1	25.8	76.1	5.93	0.99	1					
3. Anggaran perolehan	81	93.1	3.7	15.5	25.7	44.8	13.8	36.3	5.49	1.09	3					
4. Anggaran aliran kas	77	88.5	4.6	8.0	13.8	35.1	23.8	42.1	3.77	1.16	3					
5. Anggaran labasan	84	86.8	9.2	19.3	23.8	27.8	24.1	31.7	3.49	1.28	4					
6. Anggaran ekuitas	80	90.4	4.6	5.7	37.5	46.3	17.2	49.3	5.71	0.98	2					
7. Anggaran defisit	76	86.8	18.3	11.3	32.3	27.6	9.2	36.8	3.16	1.19	4					
8. Anggaran intervensi	78	87.4	11.3	14.9	21.8	28.7	18.8	39.1	3.13	1.19	7					
Sistem Pendukung Keputusan	89	74.1														
1. Berdasarkan laba operasi	84	84.4	6.7	23.8	23.8	37.2	11.2	48.3	5.39	1.09	4					
2. Berdasarkan rasio on cost/brand	85	83.5	14.9	35.5	29.2	12.4	6.7	19.1	2.68	1.14	3					
3. Berdasarkan analisis variansi	81	91.8	15.1	12.4	18.0	34.8	15.7	46.4	5.37	1.24	3					
4. Berdasarkan pertumbuhan penjualan	88	85.9	2.2	4.8	13.8	49.4	23.8	78.1	5.96	0.91	1					
5. Berdasarkan aliran kas	84	84.4	5.8	7.6	42.8	42.7	27.8	48.7	5.85	1.08	2					
Sistem Pendukung Keputusan	89	89.6														
1. Analisis biaya operasi	81	88.4	15.1	14.9	24.3	36.4	8.7	49.1	3.19	1.18	1					
2. Analisis perolehan produk	82	91.3	13.0	14.3	35.0	32.7	13.8	44.8	4.86	1.24	2					
Akuntansi Manajemen Strategik	50	47.9														
Analisis biaya-volume-laba (CVP) meliputi																
1. profit	33	84.6	19.7	14.3	32.1	38.8	8.8	47.8	5.11	1.14	1					
2. Target costing	17	89.3	23.2	23.4	21.4	12.4	1.8	14.3	3.32	1.08	2					

Analisis biaya-volume-laba dan sistem biaya berdasarkan target merupakan praktik akuntansi manajemen strategik yang digunakan dalam penelitian ini. Analisis biaya-volume-laba digunakan oleh 37.5% UKM dari 53 UKM yang menggunakan, memiliki nilai rata-rata 3.11 dan standar deviasi 1.14. Sementara itu, sistem biaya berdasarkan target digunakan oleh 14.3% UKM dari 50 UKM yang menggunakan, memiliki nilai rata-rata 2.32 dan standar deviasi 1.08.

Uji Hipotesis

Tabel 11. Hasil Analisis Korelasi Kendall tau

	Hipotesis	Koefisien Korelasi	Signifikansi
Sistem biaya	H ₁	0.410**	0.00
Sistem penganggaran	H ₂	0.421**	0.00
Sistem penilaian kinerja	H ₃	0.372**	0.00
Sistem pendukung keputusan	H ₄	0.113	0.157
Akuntansi Manajemen Strategik	H ₅	0.128	0.110

Sumber: Hasil olah data penelitian dengan SPSS 21, 2019

** : signifikan pada 0.01

Hipotesis 1 menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem biaya dan kinerja. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai signifikansi sistem biaya berada pada angka 0.00. Nilai signifikansi $0.00 < 0.01$, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan antara penggunaan praktik sistem biaya dan kinerja pada UKM, sehingga hipotesis 1 diterima. Sementara itu, nilai koefisien korelasi praktik sistem biaya berada pada angka 0.410. Berdasarkan kriteria nilai interpretasi koefisien korelasi bahwa nilai koefisien korelasi 0.410 menunjukkan hubungan sedang antara penggunaan praktik sistem biaya dan kinerja UKM.

Hipotesis 2 menyebutkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem anggaran dan kinerja. Hasil analisis korelasi Kendall tau menunjukkan bahwa nilai signifikansi berada pada angka $0.00 < 0.01$. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa penggunaan praktik sistem penganggaran memiliki hubungan dengan kinerja pada UKM, sehingga hipotesis 2 diterima. Sesuai nilai interpretasi koefisien korelasi bahwa nilai 0.421 menunjukkan pada



hubungan sedang antara penggunaan praktik sistem anggaran dengan kinerja UKM.

Hipotesis 3 menyebutkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja. Hasil pengujian sebagaimana terlihat pada tabel 28 menunjukkan bahwa nilai signifikansi penggunaan sistem penilaian kinerja berada pada angka $0.00 < 0.01$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan antara penggunaan praktik sistem penilaian kinerja dengan kinerja UKM, sehingga hipotesis 3 diterima. Nilai koefisien korelasi yang berada pada angka 0.372, jika dilihat kepada kriteria interpretasi koefisien korelasi menunjukkan bahwa hubungan yang terjadi antara penggunaan praktik sistem penilaian kinerja dan kinerja UKM berada pada rentang lemah.

Hipotesis 4 menyebutkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem dukungan keputusan dan kinerja. Hasil pengolahan data penelitian menunjukkan bahwa nilai signifikansi sistem dukungan keputusan berada pada angka 0.113. Nilai signifikansi $0.113 > 0.05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa penggunaan praktik sistem dukungan keputusan tidak memiliki hubungan dengan kinerja, dengan demikian hipotesis 4 di tolak.

Hipotesis 5 menyebutkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan akuntansi manajemen strategik dan kinerja. Hasil pengolahan data menggunakan analisis Kendall tau menunjukkan bahwa nilai signifikansi penggunaan praktik akuntansi manajemen strategik berada pada angka $0.128 > 0.05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa penggunaan praktik akuntansi manajemen strategik tidak memiliki hubungan dengan kinerja UKM, dengan demikian hipotesis 5 ditolak.

Pembahasan

Teori kontijensi merupakan teori dalam ilmu manajemen. Namun, teori ini di adopsi oleh Otley (1980) untuk menjelaskan mengapa praktik akuntansi manajemen digunakan secara berbeda oleh perusahaan. Premis teori kontijensi menyebutkan bahwa tidak ada sistem akuntansi yang secara universal sesuai dan berlaku sama

untuk semua organisasi dalam semua keadaan, kesesuaian sistem akuntansi bergantung pada keadaan spesifik dimana organisasi tersebut mengenali dirinya sendiri (Otley, 1980) atau fakto-faktor kontijensi yang mempengaruhinya (Chenhall, 2003). Oleh sebab itu, praktik akuntansi manajemen yang dapat diklasifikasikan ke dalam praktik sistem biaya, praktik sistem penganggaran, praktik sistem penilaian kinerja, praktik dukungan keputusan, dan praktik akuntansi manajemen strategik (Ahmad, 2012) akan digunakan secara berbeda antar perusahaan. Statistik deskriptif sebagaimana yang telah disampaikan menunjukkan bahwa praktik-praktik akuntansi manajemen memang diadopsi secara berbeda oleh UKM. Namun, bagaimana menerjemahkan makna dari penggunaan yang berbeda tersebut.

Merujuk kepada penelitian-penelitian awal yang mempengaruhi munculnya teori kontijensi dalam ilmu manajemen seperti penelitian Burns dan Stalker (1961) yang melakukan penelitian untuk memeriksa hubungan antara praktik manajemen internal dan faktor lingkungan eksternal di 20 organisasi perusahaan di Inggris untuk menemukan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja ekonomi dan penelitian Woodward (1965) yang meneliti hubungan antara teknologi dan struktur organisasi yang sukses di selatan Essex Inggris. Dari hasil kedua penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa kesesuaian sistem organisasi yang digunakan suatu organisasi erat hubungannya dengan kinerja organisasi tersebut. Oleh sebab itu, pilihan praktik akuntansi manajemen yang digunakan sebuah organisasi juga erat hubungannya dengan kinerja sebuah organisasi. Misalnya sistem biaya, Fisher & Krumwiede (2015) menyebutkan bahwa tidak ada satupun sistem biaya yang tepat yang berlaku universal. Memilih sistem biaya (cost system) yang tepat adalah sangat penting daripada biaya (cost) itu sendiri (Hopper et al., 1999). Sistem biaya menghasilkan informasi biaya dan informasi biaya memiliki peran penting dalam proses pengambilan keputusan seperti penentuan harga pokok produk, analisis profitabilitas, dan evaluasi

<http://ejurnal.binawakya.or.id/index.php/MBI>



kinerja (Datar & Rajan, 2018: 29). Lebih lanjut, informasi biaya produk atau jasa dibutuhkan dalam akuntansi keuangan, akuntansi manajemen dan manajemen biaya (Hilton & Platt, 2014:80).

1. Praktik Sistem Biaya dan Kinerja

Pernyataan hipotesis pertama berbunyi terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem biaya dan kinerja. Hasil pengujian statistik menggunakan analisis korelasi Kendall tau diperoleh nilai signifikansi $0.00 < 0.01$ dan koefisien korelasi sebesar 0.410. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem biaya dan kinerja pada UKM atau dengan kata lain hipotesis pertama diterima. Dari nilai koefisien korelasi dapat dinilai bahwa kekuatan hubungan yang terbentuk antara penggunaan sistem biaya dan kinerja berada pada rentang sedang.

Biaya (cost) didefinisikan sebagai pengorbanan sumber daya untuk mencapai tujuan tertentu (Datar & Rajan, 2018: 29) dan biasanya diukur dengan jumlah moneter yang harus dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa. Sementara itu, penetapan biaya (costing) diartikan sebagai proses mengumpulkan, mengklasifikasikan, dan menetapkan biaya baik biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead ke objek biaya yang umumnya berupa produk atau jasa (Blocher et al., 2016: 96). Lebih lanjut (Blocher et al., 2016: 96) menjelaskan bahwa dalam proses menetapkan biaya, manajemen akan membuat tiga pilihan, masing-masing satu dari tiga karakteristik metode penetapan biaya berikut: (1) metode pengumpulan biaya yang terdiri dari job costing, process costing, dan joint costing, (2) metode pengukuran biaya yaitu pengukuran biaya berdasarkan biaya aktual, biaya normal, dan biaya standar, (3) metode penetapan biaya overhead yaitu berdasarkan volume atau berdasarkan aktivitas. Perusahaan dapat menggunakan sistem biaya job costing, sistem biaya aktual, dan sistem berdasarkan volume secara bersamaan. Namun, pilihan sistem biaya untuk masing-masing perusahaan tidaklah sama bergantung pada sifat dari industri dan produk atau jasa yang dihasilkan. Perbedaan pilihan

<http://ejurnal.binawakya.or.id/index.php/MBI>

Open Journal Systems

sistem biaya ini juga diungkapkan oleh Fisher & Krumwiede (2015) yang menyebutkan bahwa tidak ada satupun sistem biaya yang tepat yang berlaku universal. Sementara itu, Otley (1980) menyebutkan bahwa tidak ada praktik akuntansi manajemen yang berlaku sama untuk semua perusahaan, tetapi penggunaan praktik akuntansi manajemen bergantung kepada kondisi masing-masing perusahaan dan Hopper et al., (1999) menyatakan bahwa memilih sistem biaya (cost system) yang tepat adalah sangat penting daripada penentuan biaya (costing) itu sendiri.

Sistem biaya menghasilkan informasi biaya. Informasi biaya memiliki peran penting dalam proses pengambilan keputusan seperti penentuan harga pokok produk, analisis profitabilitas, dan evaluasi kinerja (Datar & Rajan, 2018: 29). Lebih lanjut, informasi biaya produk atau jasa dibutuhkan dalam akuntansi keuangan, akuntansi manajemen dan manajemen biaya (Hilton & Platt, 2014:80). Informasi biaya dalam akuntansi keuangan diperlukan untuk menilai persediaan yang terdapat dalam laporan neraca dan menentukan harga pokok penjualan yang terdapat di laporan laba rugi.

Informasi biaya dalam akuntansi manajemen diperlukan untuk membantu manajer dalam melakukan perencanaan dan sebagai data untuk membuat keputusan. Salah satu contoh fungsi biaya untuk membuat keputusan adalah untuk menentukan berapa harga jual produk atau jasa. Penentuan harga jual produk atau jasa ini tidak hanya didasarkan kepada variabel biaya semata, tetapi ketersediaan informasi biaya akan dapat memberikan gambaran tingkat profit atau profit margin dari produk atau jasa yang akan ditawarkan dengan berbagai pilihan harga jual. Harga jual produk juga berkaitan erat dengan strategi kompetitif perusahaan dalam menghadapi perubahan lingkungan bisnis yang begitu cepat dan persaingan yang semakin tinggi. Ketersediaan informasi biaya juga dapat digunakan untuk membuat proyeksi laba rugi, neraca, dan arus kas.

Metode sistem biaya mutakhir adalah sistem biaya berbasis aktivitas (activity based costing). Foroughi et al. (2017) menyebutkan



bahwa sistem biaya berbasis aktivitas memiliki kelebihan dibandingkan dengan sistem biaya tradisional diantaranya: (1) lebih akurat dalam menentukan biaya produk dan ukuran keuangan dan non keuangan yang lebih berarti dalam manajemen biaya dan penilaian kinerja, (2) lebih baik dalam mengukur tingkat profitabilitas dan menyajikan informasi yang lebih baik untuk membantu membuat keputusan strategik seperti penentuan harga produk dan segmen pasar, (3) alokasi biaya overhead yang lebih akurat, (4) sangat membantu manajemen dalam upaya pengurangan biaya (cost reduction), mengelola dan mengawasi anggaran, mengukur kinerja, dan meningkatkan efisiensi, (5) memiliki dampak positif pada kinerja, (6) meningkatkan produktivitas dan dapat mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah, dan (7) dapat dijadikan dasar dalam membuat keputusan strategis dan sebagai ukuran dalam perbaikan yang berkelanjutan dan kinerja. Meskipun sistem biaya berbasis aktivitas memiliki banyak kelebihan, namun sistem biaya berbasis aktivitas tidak mudah untuk diterapkan di UKM. Penelitian yang dilakukan Dubihlela & Rundora (2014) faktor yang mempengaruhi dalam implementasi sistem biaya berbasis aktivitas pada UKM adalah pelatihan-pelatihan yang diterima oleh personel perusahaan dan komitmen manajemen.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Ahmad (2012) yang melakukan penelitian pada UKM manufaktur di Malaysia. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Maziriri & Mapuranga (2017) yang menyebutkan bahwa sistem biaya memiliki dampak positif pada kinerja UKM.

2. Praktik Sistem Penganggaran dan Kinerja

Pernyataan hipotesis kedua berbunyi terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penganggaran dan kinerja. Hasil pengujian statistik menggunakan analisis korelasi Kendall tau diperoleh nilai signifikansi $0.00 < 0.01$ dan koefisien korelasi sebesar 0.421. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penganggaran dan kinerja pada UKM atau

dengan kata lain hipotesis kedua diterima. Dari nilai koefisien korelasi dapat dinilai bahwa kekuatan hubungan yang terbentuk antara penggunaan sistem penganggaran dan kinerja berada pada rentang sedang.

Anggaran merupakan kuantifikasi formal manajemen atas operasi organisasi untuk periode yang akan datang (Zimmerman, 2011: 230). Stede (2014) menyampaikan bahwa anggaran memfasilitasi terciptanya koordinasi, menyediakan standar yang dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja, dan memiliki implikasi positif dan negatif terhadap perilaku dalam kaitannya dengan tujuan organisasi. Sementara itu, Anthony & Govindarajan (2007: 382) menyebutkan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai penyempurna perencanaan strategik, alat koordinasi, menetapkan tanggungjawab, dan sebagai dasar dalam penilaian kinerja. Oleh sebab itu, praktik penganggaran mempunyai peran yang sangat penting dalam proses perencanaan dan pengendalian (Jaradat et al., 2018). Hal fundamental lainnya dari anggaran adalah anggaran merupakan estimasi laba potensial dan merupakan komitmen bersama manajemen untuk mencapai tujuan anggaran (Anthony & Govindarajan, 2007: 380)

Meskipun anggaran memiliki peran yang besar bagi organisasi perusahaan, praktik anggaran tidaklah bebas dari kritik, terutama pada perusahaan-perusahaan skala besar. Hal yang menjadi pokok persoalan adalah terjadinya kesenjangan anggaran, anggaran tidak mampu mengukur kinerja secara tepat, dan anggaran hanya fokus pada pengurangan biaya bukan penciptaan nilai. Namun, meskipun anggaran tidak bebas dari kritik, praktik anggaran dipergunakan secara luas di banyak organisasi melampaui ukuran minimal, dan kecenderungan praktik anggaran akan terus memerankan peranan yang begitu penting dalam mayoritas organisasi (Stede, 2014).

Anggaran sebagai bagian dari perencanaan dan pengendalian, maka anggaran akan sangat erat kaitannya dengan sistem biaya. Manajemen dengan berbagai rencana aktivitas



.....
menuangkan aktivitas-aktivitas tersebut ke dalam anggaran yang periodenya relatif singkat, biasanya satu tahun. Rencana-rencana aktivitas yang tergambar pada anggaran akan memberikan panduan kepada personel perusahaan. Namun, keberadaan anggaran juga dapat berdampak negatif kepada perilaku personel perusahaan, dimana personel perusahaan dalam melakukan aktivitas harus sesuai dengan tujuan anggaran. Ketidaksesuaian antara realisasi anggaran dan rencana anggaran akan memberikan dampak pada penilaian kinerja personel perusahaan dan selanjutnya berdampak pada kinerja organisasi perusahaan. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa sistem penganggaran memiliki keterkaitan dengan kinerja baik itu personel perusahaan maupun perusahaan sebagai satu kesatuan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ahmad (2012), namun terdapat perbedaan dalam hal kekuatan hubungan yang tercipta. Pada penelitian Ahmad (2012) kekuatan hubungannya berada pada rentang nilai lemah, sedangkan pada penelitian ini kekuatan korelasi berada pada rentang sedang. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Maziriri & Mapuranga (2017) yang menyebutkan bahwa penggunaan praktik penganggaran memiliki pengaruh atau dampak pada kinerja UKM.

3. Praktik Sistem Penilaian Kinerja dan Kinerja.

Pernyataan hipotesis ketiga berbunyi terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja. Hasil pengujian statistik menggunakan analisis korelasi Kendall tau diperoleh nilai signifikansi $0.00 < 0.01$ dan koefisien korelasi sebesar 0.372. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja pada UKM atau dengan kata lain hipotesis ketiga diterima. Dari nilai koefisien korelasi dapat dinilai bahwa kekuatan hubungan yang terbentuk antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja berada pada rentang lemah.

Anthony & Govindarajan (2007: 460) menyebutkan bahwa sistem penilaian kinerja bertujuan untuk membantu

mengimplementasikan strategi perusahaan. Oleh sebab itu, sistem penilaian kinerja dapat diartikan sebagai sebuah mekanisme yang meningkatkan kemungkinan suatu organisasi dapat mengimplementasikan strateginya dengan sukses. Sistem penilaian kinerja meliputi ukuran-ukuran keuangan dan ukuran-ukuran non keuangan. Ukuran keuangan dapat berupa laba bersih, tingkat pengembalian investasi, dll. Sedangkan, ukuran-ukuran non keuangan berupa kualitas produk, kepuasan pelanggan, pangsa pasar, dll.

Maduekwe & Kamala (2016) melakukan penelitian di Afrika Selatan dan menemukan bahwa mayoritas UKM yang diteliti telah menggunakan sistem penilaian kinerja keuangan dan non keuangan. Namun, frekuensi penggunaan ukuran-ukuran kinerja keuangan lebih dominan digunakan daripada ukuran-ukuran kinerja non keuangan. Ukuran-ukuran kinerja keuangan yang paling populer digunakan diantaranya pertumbuhan penjualan, arus kas, laba operasi, dan margin laba. Sedangkan ukuran kinerja non keuangan yang populer digunakan berfokus pada isu-isu pelanggan yaitu, waktu pelayanan, kepuasan pelanggan, loyalitas pelanggan, dan keluhan pelanggan. Temuan Maduekwe & Kamala (2016) juga menunjukkan bahwa UKM menggunakan informasi pengukuran kinerja untuk memantau kinerja bisnis, meningkatkan proses bisnis, mengidentifikasi masalah dan mengoptimalkan penggunaan sumber daya

Media lain yang digunakan sebagai alat untuk melakukan penilaian kinerja adalah sistem penganggaran Stede (2014). Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa anggaran merupakan kuantifikasi formal atas rencana operasional perusahaan (Zimmerman, 2011: 230). Mekanisme penilaian kinerja dengan menggunakan anggaran adalah dengan membandingkan dan menganalisa apa yang ditetapkan atau diproyeksikan dalam anggaran dengan realisasi aktual dari praktik anggaran itu sendiri. Perbedaan antara rencana anggaran dan realisasi anggaran ini berupa nilai yang menguntungkan (favorable) atau yang tidak



menguntungkan (unfavorable). Metode penilaian kinerja lainnya adalah dengan menggunakan pendekatan balance scorecard (BSC) Anthony & Govindarajan (2007: 463). Penilaian kinerja dengan pendekatan balance scorecard menggunakan empat perpektif yaitu, keuangan, pelanggan, proses internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan. Pendekatan ini lebih komprehensif memadukan perpektif keuangan dan non keuangan. Pilihan perusahaan untuk menggunakan sistem penilaian kinerja bergantung kepada kondisi masing-masing perusahaan. Hal ini sesuai dengan premis teori kontijensi yang menyebutkan bahwa tidak ada satupun praktik akuntansi manajemen yang berlaku universal, tetapi tergantung kepada kondisi masing-masing perusahaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Maziriri & Mapuranga (2017) yang menyebutkan bahwa terdapat pengaruh antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja pada UKM. Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian Ahmad (2012) yang menyebutkan bahwa tidak terdapat hubungan antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja pada UKM.

4. Praktik Sistem Dukungan Keputusan dan Kinerja.

Pernyataan hipotesis keempat berbunyi terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem dukungan keputusan dan kinerja. Hasil pengujian statistik menggunakan analisis korelasi Kendall tau diperoleh nilai signifikansi $0.157 > 0.05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem dukungan keputusan dan kinerja pada UKM atau dengan kata lain hipotesis ke empat ditolak.

Menurut Widhiarso (2011) terdapat banyak alasan kenapa analisis statistik tidak signifikan diantaranya adalah adanya data outlier, ukuran sampel kecil, adanya pengaruh variabel intervening, perbedaan konteks, dan lain-lain. Namun, dalam penelitian ini ketidaksesuaian antara pernyataan hipotesis keempat dan hasil uji hipotesis keempat disebabkan oleh rendahnya

penggunaan praktik sistem dukungan keputusan oleh UKM yang menjadi responden penelitian.

Sesuai tabel 9 terlihat bahwa praktik sistem dukungan keputusan hanya digunakan oleh 69 UKM (59%) dari total 117 UKM. Lebih lanjut, apabila ditelisik ke rincian praktik-praktik sistem dukungan keputusan (tabel 8) yang atribusikan pada analisis titik impas (break even analysis) dan analisis profitabilitas produk, frekuensi penggunaan sering (S4) dan frekuensi penggunaan sangat sering (S5) hanya berada pada angka 39.1% untuk analisis titik impas (break even analysis) dan 34.8% untuk analisis profitabilitas produk. Nilai frekuensi penggunaan sering (S4) dan sangat sering (S5) sebesar 39.1% dan 34.8% ini mengindikasikan bahwa frekuensi penggunaan sistem dukungan keputusan oleh 59% UKM yang menggunakan praktik sistem dukungan keputusan berada pada tingkat yang sangat rendah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ahmad (2012). Namun hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan Maziriri & Mapuranga (2017) yang memperoleh hasil bahwa praktik sistem dukungan keputusan memiliki pengaruh terhadap kinerja UKM.

5. Praktik Akuntansi Manajemen Strategik dan Kinerja

Pernyataan hipotesis kelima berbunyi terdapat hubungan positif antara penggunaan akuntansi manajemen strategik dan kinerja. Hasil pengujian statistik menggunakan analisis korelasi Kendall tau diperoleh nilai signifikansi $0.110 > 0.05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan positif antara penggunaan akuntansi manajemen strategik dan kinerja pada UKM atau dengan kata lain hipotesis ke lima ditolak.

Menurut Widhiarso (2011) terdapat banyak alasan kenapa analisis statistik tidak signifikan diantaranya adalah adanya data outlier, ukuran sampel kecil, adanya pengaruh variabel intervening, perbedaan konteks, dan lain-lain. Namun, dalam penelitian ini ketidaksesuaian antara pernyataan hipotesis kelima dan hasil uji hipotesis kelima disebabkan oleh rendahnya



.....
penggunaan praktik akuntansi manajemen strategik oleh UKM yang menjadi responden penelitian.

Berdasarkan tabel 9 praktik akuntansi manajemen strategik hanya digunakan oleh 56 UKM (48%) dari total 117 UKM. Disamping itu, praktik akuntansi manajemen strategik yang di atribusikan pada analisis biaya-volume-laba (cost-volume-profit) dan sistem biaya berdasarkan target (target costing) sebagaimana terlihat pada tabel 8 frekuensi penggunaannya berada pada tingkat yang sangat rendah. Frekuensi penggunaan sering (S4) dan sangat sering (S5) analisis biaya-volume-laba berada pada angka 37.5% sedangkan frekuensi penggunaan sering (S4) dan sangat sering (S5) sistem biaya berdasarkan target hanya berada pada angka 14.3%.

Hasil temuan ini berbeda dengan hasil temuan Ahmad (2012) yang menyebutkan bahwa penggunaan praktik akuntansi manajemen strategik memiliki hubungan dengan kinerja pada UKM, meskipun hubungan yang tercipta berada pada rentang yang lemah. Penelitian ini juga berbeda dengan penelitian yang dilakukan Maziriri & Mapuranga (2017) yang menyebutkan bahwa praktik analisis strategik memiliki pengaruh pada kinerja UKM.

PENUTUP

kesimpulan

Tujuan penelitian ini adalah menguji hubungan penggunaan praktik-praktik akuntansi manajemen dan kinerja pada UKM. Praktik-praktik akuntansi manajemen tersebut terdiri dari sistem biaya, sistem penganggaran, sistem penilaian kinerja, sistem dukungan keputusan, dan akuntansi manajemen strategik. Data statistik deskriptif menunjukkan bahwa tidak semua UKM menggunakan praktik akuntansi manajemen dan bila ditelisik lebih detail ke rincian praktik-praktik akuntansi manajemen hasilnya menunjukkan bahwa praktik akuntansi manajemen di praktikkan secara beragam oleh UKM. Lebih lanjut, bila merujuk kepada teori kontijensi yang disampaikan oleh Otley (1980), maka hasil tersebut tidaklah mengherankan,

<http://ejurnal.binawakya.or.id/index.php/MBI>

Open Journal Systems

mengingat bahwa praktik akuntansi manajemen yang digunakan oleh perusahaan bergantung kepada kondisi masing-masing perusahaan.

Berdasarkan nilai signifikansi dan koefisien korelasi yang dihasilkan dari analisis korelasi Kendall tau, maka kesimpulan dari uji hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem biaya dan kinerja pada UKM.

2. Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem anggaran dan kinerja pada UKM.

3. Terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem penilaian kinerja dan kinerja pada UKM.

4. Tidak terdapat hubungan positif antara penggunaan sistem dukungan keputusan dengan kinerja UKM.

5. Tidak terdapat hubungan positif penggunaan akuntansi manajemen strategik dengan kinerja UKM.

6. Dari lima praktik akuntansi manajemen hanya sistem biaya, sistem penganggaran, dan sistem penilaian kinerja yang memiliki hubungan dengan kinerja, sehingga hanya ketiga variabel inilah yang dapat disimpulkan memiliki dampak pada kinerja UKM.

Tiga dari lima praktik akuntansi manajemen memiliki hubungan yang sedang dan lemah terhadap kinerja UKM. Ketiga praktik tersebut adalah sistem biaya, sistem penganggaran, dan sistem penilaian kinerja. Dengan demikian, praktik akuntansi manajemen ini perlu untuk diperkenalkan dan ditumbuh kembangkan dalam bisnis UKM terutama dalam bisnis UKM industri makanan dan minuman. Tumbuh kembangnya UKM tidak hanya bergantung kepada UKM itu sendiri, tetapi perlu juga adanya peran dari pemerintah dalam melahirkan kebijakan-kebijakan yang meningkatkan daya saing UKM. Disamping itu, perlu adanya peran kolaborasi antara akademisi dan pemerintah dalam memberikan edukasi tentang pentingnya praktik-praktik akuntansi manajemen dalam mengelola bisnis.

Hal ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mbogo (2011) yang menunjukkan



bahwa kemampuan manajerial pemilik/manajer UKM dalam akuntansi manajemen dan tingkat pelatihan-pelatihan yang diterima oleh pemilik/manajer mempengaruhi secara positif dan signifikan pada pengambilan keputusan untuk kesuksesan dan pertumbuhan UKM. Sementara itu, Wichmann (1983) menyebutkan bahwa praktik akuntansi seperti pembukuan, penggunaan informasi akuntansi, pengendalian kas, dan pengendalian biaya merupakan faktor kunci yang menentukan kesuksesan UKM.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan sebagai berikut:

1. Pengumpulan data penelitian ini menggunakan teknik survei diambil. Kuesioner yang telah disiapkan diantar secara langsung ke responden penelitian dan pengambilan kuesioner yang telah diisi juga di ambil secara langsung dengan mendatangi tempat dimana kuesioner tersebut disampaikan. Survei diambil memiliki kelebihan yaitu tingkat respon yang tinggi (Hartono 2016:17). Namun, karena dalam penelitian ini terdapat perbedaan waktu saat pengantaran kuesioner dan pengambilan kuesioner, sehingga tidak dapat dijamin bahwa yang menjawab kuesioner adalah benar-benar responden yang dituju.

2. Kemungkinan terjadinya bias ambiguitas item. Kuesioner penelitian ini menggunakan beberapa istilah keilmuan yang tidak populer, meskipun istilah tersebut dibarengi dengan definisi istilah. Namun, kemungkinan terjadinya bias ambiguitas item tetap ada. Bias ambiguitas item dapat terjadi karena kata-kata yang tidak dikenal atau jarang digunakan (Peterson, 2000) dalam (Hartono 2016:223). Implikasi dari bias ambiguitas item adalah akan meningkatkan respon yang acak atau meningkatkan kecenderungan respon sistematis oleh responden (Hartono 2016:223).

3. Pengukuran kinerja dalam penelitian ini menggunakan skala likert, dimana jawaban atas pertanyaan kuesioner bergantung kepada responden itu sendiri. Penggunaan skala likert dalam pengukuran kinerja tentu tingkat objektifitasnya lebih rendah dibandingkan dengan data laporan keuangan yang sebenarnya.

4. UKM memiliki beragam jenis seperti UKM retail, UKM industri makanan, UKM jasa dll. Sebagai disampaikan oleh Otley (1980) bahwa penggunaan praktik akuntansi manajemen bergantung kepada kondisi masing-masing perusahaan. UKM jenis retail tentu berbeda dalam penggunaan praktik akuntansi manajemen dengan UKM industri makanan. Oleh sebab itu, penelitian ini yang hanya berfokus kepada UKM industri makanan dan minuman hasilnya tidak dapat digeneralisasi kepada UKM jenis lainnya.

Untuk penelitian selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan teknik studi kasus atau dalam pengumpulan data penelitian menggunakan metode survei dan juga menggunakan metode wawancara. Wawancara diharapkan dapat memberikan tambahan informasi dan menggali lebih dalam aspek-aspek dari praktik akuntansi manajemen serta dapat mengkonfirmasi hasil dari pertanyaan-pertanyaan kuesioner. Disamping itu, metode pengumpulan data dapat juga dilakukan dengan teknik survei tatap muka. Metode ini diharapkan dapat meminimalisir terjadinya bias ambiguitas item

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Abbadi, S. S. (2013). Contingencies Influencing the Budgeting Practices in the Jordanian Financial Sector. *World Applied Sciences Journal*, 22(7), 991–1000. <https://doi.org/10.5829/idosi.wasj.2013.22.07.2966>
- [2] Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2006). Management accounting practices in the British food and drinks industry. *British Food Journal*, 108(5), 336–357. <https://doi.org/10.1108/00070700610661321>
- [3] Ahmad, K. (2012). THE USE OF MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES IN MALAYSIAN SMES. University of Exeter.
- [4] Alsoboa, S., Al-Ghazzawi, A., & Joudeh, A. (2015). The Impact of Strategic Costing Techniques on the Performance of Jordanian Listed Manufacturing Companies. *Research*



- Journal of Finance and Accounting, 6(10), 116–128.
- [5] Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems* (12th ed.). McGraw-Hill.
- [6] Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2012). *MANAGEMENT ACCOUNTING Information for Decision Making and Strategy Execution* (6th ed.). PEARSON.
- [7] Ayyagari, M., Demircuc-Kunt, A., & Maksimovic, V. (2014). Who creates jobs in developing countries? *Small Business Economics*, 43(1), 75–99. <https://doi.org/10.1007/s11187-014-9549-5>
- [8] Azudin, A., & Mansor, N. (2017). Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology. *Asia Pacific Management Review*, 23(3), 222–226. <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2017.07.014>
- [9] Badan Pusat Statistik. (2017). *Statistik Daerah Kota Pekanbaru 2017*.
- [10] Bank Indonesia dan LPPI. (2015). *Profil Bisnis Usaha Mikro, Kecil Dan Menengah (UMKM)*. Retrieved from https://www.bi.go.id/id/umkm/penelitian/nasional/kajian/Documents/Profil_Bisnis_UMKM.pdf
- [11] Blocher, E. J., Stout, D. E., Juras, P. E., & Cokins, G. (2016). *Cost Management: A Strategic Emphasis* (7th ed.). McGraw-Hill.
- [12] Chartered Institute of Management Accountants. (2005). *CIMA Official Terminology 2005 Edition* The Chartered Institute of Management Accountants. <https://doi.org/10.1007/s00203-007-0267-0>
- [13] Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127–168. <https://doi.org/10.1063/1.5024417>
- [14] Cuzdriorean, D. D. (2017). The Use of Management Accounting Practices by Romanian Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 16(2), 291–312. <https://doi.org/10.24818/jamis.2017.02004>
- [15] Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2018). *HORNGREN'S COST ACCOUNTING A MANAGERIAL EMPHASIS* (16th ed.). PEARSON.
- [16] Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu. (2019). *Buku Statistik Investasi Riau 2019*.
- [17] Dubihlela, J., & Rundora, R. (2014). Of Activity Based Costing; Impact On Performance Of SMEs, 13(1), 27–38.
- [18] Emiaso, D., & Egbunike, A. P. (2018). Strategic Management Accounting Practices and Organizational Performance of Manufacturing Firms in Nigeria. *Journal of Accounting and Financial Management*, 4(1). Retrieved from https://www.researchgate.net/profile/Amaechi_Egbunike2/publication/323409811_Strategic_Management_Accounting_Practices_and_Organizational_Performance_of_Manufacturing_Firms_in_Nigeria/links/5a94ad4da6fdccceff072188/Strategic-Management-Accounting-Practice
- [19] Fisher, J. G., & Krumwiede, K. (2015). Product Costing Systems: Finding the Right Approach. *The Journal of Corporate Accounting and Finance*, 23(3), 3–11. <https://doi.org/10.1002/jcaf>
- [20] Foroughi, A., Kocakulah, M., Stott, A., & Manyoky, L. (2017). Activity-Based Costing: Helping Small and Medium-Sized Firms Achieve a Competitive Edge in the Global Marketplace, 2(5), 150–171. <https://doi.org/10.22158/rem.v2n5p150>
- [21] Ghosh, B. C., & Chan, Y.-K. (1997). Management Accounting in Singapore—well in place. *Managerial Auditing Journal*, 12(1), 16–18.
- [22] Hair, J. F., Black, J. W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2014). *Multivariate Data Analysis* (7th ed.). PEARSON.
- [23] Hamdani, J., & Wirawan, C. (2012). Open Innovation Implementation to Sustain



- Indonesian SMEs. *Procedia Economics and Finance*, 4(Icsmed), 223–233. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(12\)00337-1](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(12)00337-1)
- [24] Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple facets of budgeting: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 15(4), 415–439. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2004.08.001>
- [25] Hartono, J. (2016). *Pedoman Survei Kuesioner* (2nd ed.). BPFE-YOGYAKARTA.
- [26] Hilton, R. W., & Platt, D. E. (2014). *Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment* (10th ed.). McGraw-Hill.
- [27] Holmes, S., & Nicholls, D. (1989). Modelling the Accounting Information Requirements of Small Businesses. *Accounting and Business Research*, 19(74), 143–150. <https://doi.org/10.1080/00014788.1989.9728844>
- [28] Hopper, T., Koga, T., & Goto, J. (1999). Cost accounting in small and medium sized Japanese companies: An exploratory study. *Accounting and Business Research*, 30(1), 73–86. <https://doi.org/10.1080/00014788.1999.9728925>
- [29] Ihua, U. B. (2017). SMEs Key Failure-Factors: A Comparison between the United Kingdom and Nigeria. *Journal of Social Sciences*, 18(3), 199–207. <https://doi.org/10.1080/09718923.2009.11892682>
- [30] Indarti, N., & Langenberg, M. (2004). Factors affecting business success among SMEs: empirical evidences from Indonesia. *Proceedings of the Second Bi-Annual European Summer University 2004*, (19) 20 & 21 September 2004, University of Twente, Enschede, The Netherlands., (August), 1–15. <https://doi.org/10.1016/j.msea.2004.01.119>
- [31] Irjayanti, M., & Azis, A. M. (2013). Barrier Factors and Potential Solutions for Indonesian SMEs. *Procedia Economics and Finance*, 4(Icsmed), 3–12. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(12\)00315-2](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(12)00315-2)
- [32] Jaradat, Z. A., Taha, R. B., Binti, R., Zin, M., Zuriati, W., & Zakaria, W. (2018). The Use of Management Accounting Practices in Jordania Small and Medium Sized Enterprises. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(2), 1–19.
- [33] Kementerian Koperasi dan UKM. (2015). *Sanding Data UMKM 2010-2015*. Retrieved November 15, 2018, from www.depkop.go.id/berita-informasi/data-informasi/data-umkm
- [34] King, R., Clarkson, P. M., & Wallace, S. (2010). Budgeting practices and performance in small healthcare businesses. *Management Accounting Research*, 21(1), 40–55. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.11.002>
- [35] Lay, T. A., & Jusoh, R. (2017). ORGANIZATIONAL CAPABILITIES, STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AND FIRM PERFORMANCE. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 14(2), 222–246. Retrieved from <http://jaki.ui.ac.id/index.php/home/article/viewFile/811/811>
- [36] Lybaert, N. (1998). The Information Use in a SME: Its Importance and Some of Influence Elements. *Small Business Economics*, 10(2), 171–191.
- [37] Maduekwe, C. C., & Kamala, P. (2016). The use of budgets by small and medium enterprises in Cape Metropolis, South Africa. *Problems and Perspectives in Management*, 14(1), 183–191. [https://doi.org/10.21511/ppm.14\(1-1\).2016.06](https://doi.org/10.21511/ppm.14(1-1).2016.06)
- [38] Masudin, I., & Kamara, M. S. (2018). Impact Of Just-In-Time , Total Quality Management And Supply Chain Management On Organizational Performance : A Review Perspective. *Jurnal Teknik Industri*, 19(1), 11–20.



- [39] Maziriri, E. T., & Mapuranga, M. (2017). The Impact of Management Accounting Practices (Maps) on the Business Performance of Small and Medium Enterprises within the Gauteng Province of South Africa. *Jornal of Accounting and Management*, 7(2), 12–25. <https://doi.org/10.5171/2018>.
- [40] Mbogo, M. (2011). Influence of Managerial Accounting Skills on SME's on the Success and Growth of Small and Medium Enterprises in Kenya. *Marion Mbogo*, 3(1), 109–132.
- [41] Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10(2), 137–158. <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0097>
- [42] Noordin, R., Zainuddin, Y., Mail, R., Fuad, & Sariman, N. K. (2015). Performance Outcomes of Strategic Management Accounting Information Usage in Malaysia: Insights from Electrical and Electronics Companies. *Procedia Economics and Finance*, 31(15), 13–25. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)01127-2](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)01127-2)
- [43] Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90040-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90040-9)
- [44] Perry, S. C. (2001). The Relationship between Written Business Plans and the Failure of Small Businesses in the U.S. *Journal of Small Business Management*, 39(3), 201–208. <https://doi.org/10.1111/1540-627x.00019>
- [45] Prihastiwati, D. A. (2017). PENGGUNAAN PRAKTIK-PRAKTIK AKUNTANSI MANAJEMEN PADA USAHA KECIL MENENGAH DAN FAKTOR-FAKTOR KONTINJENSINYA. Universitas Gajah Mada.
- [46] Shields, M. (1995). An Empirical Analysis of Firms' Implementation Experiences with Activity-Based Costing. *Journal of Management Accounting Research*, 7(1990), 148–166. Retrieved from <http://scholar.google.com/scholar?hl=en%7B&%7DbtnG=Search%7B&%7Dq=intitle:An+Empirical+Analysis+of+Firms+'+Implementation+Experiences+with+Activity-Based+Costing%7B#%7D0>
- [47] Stede, W. A. Van der. (2014). Budgeting and management control. *Wiley Encyclopedia of Management*.
- [48] Suyono, E. (2018). Pentingnya Sistem Pengendalian Manajemen dalam Pengelolaan Usaha Kecil dan Menengah, (1), 64–83.
- [49] Syahyudi, E. (2018). MANAJEMEN PEMERINTAH KOTA PEKANBARU DALAM PEMBERDAYAAN USAHA MIKRO KECIL DAN MENENGAH (UMKM) DI KOTA PEKANBARU 2015. *JOM FISIP*, 1(5), 1–21.
- [50] Taouab, O., & Issor, Z. (2019). Firm Performance : Definition and Measurement Models. *European Scientific Journal*, 15(1), 93–106. <https://doi.org/10.19044/esj.2019.v15n1p93>
- [51] Walpota, R. E. (1995). Pengantar Statistik (3rd ed.). PT Gramedia Pustaka Utama.
- [52] Wang, Y. (2016). What are the biggest obstacles to growth of SMEs in developing countries? – An empirical evidence from an enterprise survey. *Borsa Istanbul Review*, 16(3), 167–176. <https://doi.org/10.1016/j.bir.2016.06.001>
- [53] Wichmann, H. (1983). Accounting and Marketing-Key Small Business Problem. *American Journal of Small Business*, VII(4).
- [54] Widhiarso, W. (2011). Hasil Uji Statistik tidak Signifikan, Mengapa? Retrieved October 9, 2019, from <http://wahyupsy.blog.ugm.ac.id/2011/06/07/hasil-uji-statistik-tidak-signifikan-mengapa/>
- [55] Wu, J., Boateng, A., & Drury, C. (2007). An analysis of the adoption, perceived benefits, and expected future emphasis of western



-
- management accounting practices in Chinese SOEs and JVs. *International Journal of Accounting*, 42(2), 171–185. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2007.04.005>
- [56] Zimmerman, J. L. (2011). *Accounting for Decision Making and Control* (7th ed.). New York: McGraw-Hill.