

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMROSESAN PERUSAHAAN TERHADAP PRAKTEK
AKUNTANSI MANAJEMEN
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia)**

BIANA ADHA INAPTY

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Mataram

ABSTRACT

Aim of this study was to know the influences of company processing characteristics on the practice of management accounting in companies of The Indonesian Stock Exchange.

Type of this research was Explanatory Research. Type of data source was primary data. Data was collected using questioner method by mail survey and via e-mail. Sampling method was Non-probability sampling (purposive sampling) to 146 manufacturer companies persistently enlisted during periods of 2003 – 2007. Analysis unit of samples in this study were the product managers and management accountants. Analysis was undergone with Kruskal – Wallis for pair-wise comparison test and Multiple Analysis of Variance (MANOVA) using SPSS 11.5 program for hypothesis test.

Results of this study suggest that processing characteristics (complexity of the processing system, Advanced Manufacturing Technology, TQM, JIT, except for the product perishability) have significant influences on the whole four of sophisticated management practices. These significances mean that those variables have different influences on the practices of sophisticated management accounting. Limitation of this study was low response rate of respondents. It is suggested that for further researches, more intensive personal contact is needed to increase the response rate of respondents and also the need for researches of the other characteristics of companies.

Keyword: Processing Characteristics, Practice of Management Accounting, Indonesian Stock Exchange.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Selama tiga dekade sejumlah teknik akuntansi manajemen inovatif telah dikembangkan pada berbagai industri. Teknik akuntansi baru tersebut telah di-*design* untuk mendukung teknologi modern dan proses manajemen yang baru, seperti *Total Quality Management* (TQM), sistem produksi *Just-In-Time* (JIT), *balanced scorecard*. Ketika perusahaan menggunakan pengembangan manajemen dan teknologi tersebut, mereka harus men-*design* sistem akuntansi manajemen yang selaras dengan kebutuhan-kebutuhan baru (Gerdin 2005), tetapi, Tillema (2005) melaporkan bahwa banyak organisasi yang tidak menggunakan teknik-teknik “*advanced*” karena kelayakan menggunakan teknik yang lebih “*sophisticated*” tergantung pada lingkungan dimana teknik-teknik tersebut digunakan serta meningkatnya kebutuhan untuk mengadopsi perspektif teori *contingency*”.

Teori *contingency* mengindikasikan bahwa faktor-faktor seperti teknologi dan lingkungan mempengaruhi *design* dan fungsi organisasi (Covaleski, Dirsmith dan Samuel, 1996). Terdapat tiga karakteristik perusahaan yang merupakan variabel *contingensi* yaitu: 1). karakteristik eksternal yang terdiri dari ketidakpastian lingkungan, kekuatan pelanggan; 2). karakteristik organisasional yang terdiri dari strategi kompetitif, desentralisasi, *size*; serta 3). karakteristik pemrosesan yang terdiri dari kompleksitas sistem, tingkat implementasi teknologi manufaktur yang maju (AMT), implementasi teknik TQM, implementasi teknik JIT, dan *product perishability*. Namun dalam penelitian ini hanya menguji karakteristik pemrosesan. Sedangkan praktik akuntansi manajemen yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 1). penentuan biaya dan pengendalian keuangan; 2). perencanaan dan pengendalian manajemen; 3). mengurangi sumber daya bisnis yang terbuang; 4). menciptakan nilai melalui penggunaan sumberdaya yang efektif.

Berdasarkan penelitian Young dan Selto (1991), penelitian *contingensi* dikembangkan untuk menguji pengaruh praktik manajemen baru seperti TQM dan JIT terhadap *design* sistem akuntansi manajemen.

Chenhall (2003) menyatakan bahwa untuk melakukan perbaikan yang berkelanjutan yang disebutkan pada program TQM membutuhkan akses pengetahuan praktik terbaik dunia untuk mendorong inovasi.

Fullerton dan McWaters (2002) memberikan bukti bahwa penggunaan ukuran kinerja non tradisional dikaitkan dengan implementasi praktik JIT. Lebih lanjut, Haldma dan Laats (2002) menguji pengaruh lingkungan eksternal, aspek organisasional dan teknologi terhadap perubahan sistem akuntansi manajemen pada perusahaan Estonian. Salah satu hasil penelitiannya mengindikasikan bahwa penggunaan AMT dihubungkan dengan ketatnya kompetisi global dan meningkatnya biaya tetap. Secara sama, Chenhall (1997) menguji pengaruh interaksi antara TQM dengan ukuran kinerja manufaktur terhadap kinerja organisasional. Hasilnya mengungkapkan hubungan antara TQM dan kinerja lebih kuat dimana ukuran kinerja manufaktur digunakan sebagai bagian dari evaluasi manajerial. Meskipun diakui pada penelitian operasi dan ekonomik, hubungan potensial antara *product perishability* dengan sistem informasi belum banyak dilakukan pada penelitian akuntansi manajemen walaupun telah dilakukan oleh Abdel dan Luther (2008). Pada penelitian pendahuluan yang dilakukan oleh Abdel dan Luther (2008) menemukan bahwa *product perishability* mempunyai pengaruh yang penting terhadap informasi pengambilan keputusan dan pengendalian yang dibutuhkan oleh manajer. Pada penelitiannya praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated* akan diimplementasikan pada perusahaan-perusahaan dengan persepsi *product perishability* untuk mendikte berjalannya bisnis, tetapi hasil pengujiannya tidak mendukung ekspektasi ini.

Penelitian ini selain merespon penelitian yang dilakukan oleh Gerdin (2005), Tillema (2005) dan Chenhall (2007) juga mereplikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Abdel dan Luther (2008) untuk meningkatkan pemahaman terhadap faktor-faktor lingkungan dan organisasional yang menjelaskan *sophistication* akuntansi manajemen suatu perusahaan. (Tillema 2005). Penelitian mengenai karakteristik perusahaan terhadap praktik akuntansi manajemen belum dilakukan pada perusahaan di Indonesia sehingga memotivasi dilakukannya penelitian ini.

Rumusan Masalah

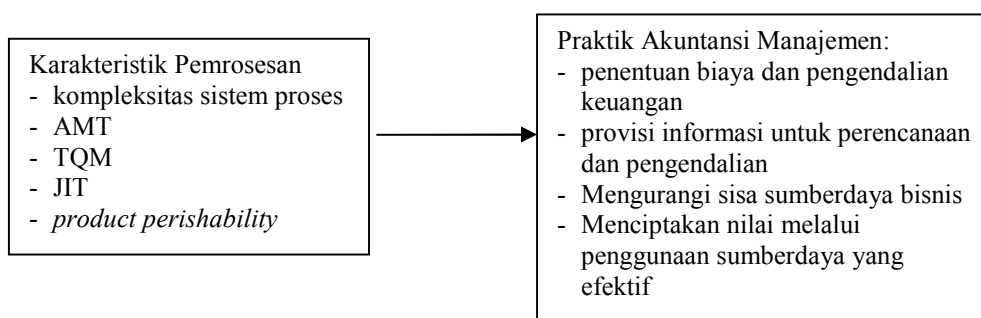
Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka rumusan masalahnya adalah apakah karakteristik pemrosesan seperti kompleksitas sistem pemrosesan, AMT, *Total Quality Management* (TQM) dan *product perishability* berpengaruh signifikan terhadap praktik akuntansi manajemen yang “*sophisticated*”?

Hipotesis

- H1: perusahaan-perusahaan dengan sistem pemrosesan yang kompleks menggunakan praktik akuntansi manajemen yang *sophisticated*
- H2: perusahaan-perusahaan dengan *advanced manufacturing technology* (AMT) menggunakan praktik akuntansi manajemen yang *sophisticated*
- H3: perusahaan-perusahaan dengan *Total Quality Management* (TQM) menggunakan praktik akuntansi manajemen yang *sophisticated*
- H4: perusahaan-perusahaan dengan sistem *Just in-Time* (JIT) menggunakan praktik akuntansi manajemen yang *sophisticated*
- H5 : level akuntansi manajemen yang lebih *sophistication* berbeda antara perusahaan yang berdasarkan pada *product perishability*.

Kerangka Pemikiran

Kerangka penelitian dapat dilihat pada gambar 1 di bawah :



METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan *explanatory research* (Masterpaper LLC, USA, 2006), yang dilaksanakan di Bursa Efek Jakarta (BEJ). Responden dalam penelitian ini para manajer produksi dan akuntan manajemen, dengan teknik pengambilan responden secara *purposive sampling*. Data yang digunakan adalah data primer. Pengumpulan data dengan pengiriman kuesioner melalui pos (*mail survey*) dengan jasa kirbal dan via *e-mail*. Definisi dan Operasional variabel meliputi:

1. Kompleksitas sistem pemrosesan terkait dengan keanekaragaman produk, proses dan volume. Kompleksitas sistem pemrosesan diukur dengan 3 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Krumwiede (1998) yang menggunakan skala Likert 7 poin, di mana poin 1= tidak pernah 7= sangat sering.
2. *Advanced Manufacturing Technology* (AMT) diukur dengan 10 pertanyaan yang dikembangkan oleh Dean dan Snell (1996) yang menggunakan skala Likert 7 poin, di mana poin 1= tidak pernah 7= sangat sering.
3. *Just-In-Time* (JIT) adalah suatu sistem berdasarkan tarikan permintaan yang membutuhkan barang untuk ditarik melalui sistem oleh permintaan yang ada, bukan didorong ke dalam sistem pada waktu tertentu berdasarkan permintaan yang diantisipasi. (Hansen and Mowen, 2004). *Just-In-Time* (JIT) diukur dengan 9 pertanyaan yang dikembangkan oleh Snell Dean dan Dean (1992) yang dimodifikasi oleh Sim and Killough (1998) dengan menggunakan skala Likert 7 poin, di mana poin 1= tidak pernah 7= sangat sering.
4. *Total Quality Management* (TQM) adalah perpaduan semua fungsi dari perusahaan ke dalam falsafah holistik yang dibangun berdasarkan konsep kualitas, teamwork, produktivitas, dan pengertian serta kepuasan pelanggan (Ishikawa dalam Pawitra, 1993, dalam Tjiptono dan Diana (2001)). TQM diukur dengan 10 pertanyaan yang dikembangkan oleh Snell dan Dean (1992) yang dimodifikasi oleh Sim dan Killough (1998) yang menggunakan skala Likert 7 poin, di mana poin 1= tidak pernah 7= sangat sering.
5. *Product perishability* (tidak tahan lama) adalah barang tidak dapat disimpan oleh pelanggan untuk kegunaan dimasa depan (tidak dapat simpan) tetapi harus segera dikonsumsi (Hansen and Mowen, 2004). *Product perishability* diukur dengan menggunakan 3 pertanyaan yang dikembangkan oleh Abdel dan Luther (2008).
6. Penentuan biaya dan pengendalian keuangan (*cost determination and financial control*) – (PBPK) merupakan tahap dimana akuntansi manajemen perhatian utamanya pada masalah-masalah internal, khususnya kapasitas produksi. (IFAC dalam Abdel dan Luther, 2008). PBPK diukur dengan 5 pertanyaan yang dikembangkan oleh Abdel dan Luther (2008) yang menggunakan skala Likert 5 poin, di mana poin 1= tidak pernah 5= sangat sering
7. Provisi informasi untuk perencanaan dan pengendalian manajemen (*Provision of information for planning & control*) – (PIPPM) adalah tahap dimana akuntansi manajemen menfokuskan pada dukungan staff terhadap *line management* melalui penggunaan teknologi seperti akuntansi pertanggungjawaban dan analisis keputusan. (IFAC dalam Abdel dan Luther, 2008). PIPPM diukur dengan 12 pertanyaan yang dikembangkan oleh Abdel dan Luther (2008) yang menggunakan skala Likert 5 poin, di mana poin 1= tidak pernah 5= sangat sering
8. Mengurangi pemborosan atau sisa sumberdaya bisnis (*Reduction of waste in business resources*) – (MPSSB) ditandai dengan meningkatnya kompetisi disertai dan didukung oleh pengembangan teknologi yang cepat. (IFAC dalam Abdel dan Luther, 2008). MPSSB diukur dengan 7 pertanyaan yang dikembangkan oleh Abdel dan Luther (2008) yang menggunakan skala Likert 5 poin, di mana poin 1= tidak pernah 5= sangat sering
9. Menciptakan nilai melalui penggunaan sumberdaya yang efektif (*creation of value effective resource use*) – (MNPSE) ditandai dengan kemajuan dalam manufaktur dan teknologi pemrosesan informasi seperti *world wide web* dan *e-commerce*. (IFAC dalam Abdel dan Luther, 2008). MNPSE diukur dengan 14 pertanyaan yang dikembangkan oleh Abdel dan Luther (2008) yang menggunakan skala Likert 5 poin, di mana poin 1= tidak pernah 5= sangat sering

Prosedur analisa data dilakukan dengan pengujian kualitas data, uji statistik deskriptif, dan uji hipotesis yaitu *Cluster analysis* untuk menganalisis objek jawaban perusahaan dengan membagi kedalam empat tahap praktek akuntansi manajemen. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini akan dilakukan dengan menggunakan *Kruskal – Wallis One-Way ANOVA* dengan program SPSS.

HASIL PENELITIAN

Uji Kualitas Data

Hasil uji validitas yang dilakukan pada penelitian ini melihat dari *Correlated Item-total correlation* dan untuk semua variabel valid artinya benar-benar mengungkapkan hal yang diukur dalam kuesioner kecuali untuk variabel AMT, JIT terdapat pertanyaan yang tidak valid karena tidak memenuhi standar r tabel $\{(df = n - 2); n = 78; df = 76 \& \text{alpha } 5\%$, didapat r tabel = 0,1876 sehingga beberapa pertanyaan dari variabel tersebut dihilangkan, seperti dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1: Uji Validitas (Dieleminasi)

No.	Variabel	Correlated item – Total Correlation
1	AMT 1	0,0815
	AMT 2	0,1678
2.	JIT 2	0,0972
	JIT 6	0,1493
	JIT 7	0,0648

Sumber: Data diolah (Output SPSS)

Alat ukur atau instrumen berupa kuesioner dikatakan memberikan hasil akurat dan stabil jika alat ukur itu dapat diandalkan (*reliable*) (Ghozali, 2002). Uji reliabilitas data semua mempunyai nilai *cronbach alpha* diatas 0,6, sehingga nilainya reliabel menurut kriteria Nunnally (1967). Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden konsisten atas pertanyaan yang diberikan (Tabel 2).

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai Cronbach alpha	Keterangan
1	<i>Product perishability</i>	0,6610	reliabel
2	Kompleksitas system pemrosesan	0,6297	reliabel
3	Advanced nufacturing Technology (AMT)	0,7105	reliabel
4	Total Quality Management (TQM)	0,7177	reliabel
5	Just In Time (JIT)	0,8584	reliabel
6	Penentuan Biaya & Pengendalian Keuangan (PKPB)	0,6725	reliabel
7	Provisi Informasi Perencanaan & Pengendalian Manajemen (PIPPM)	0,9753	reliabel
8	Mengurangi Pemborosan atau Sisa Sumber daya Bisnis (MPSDE)	0,7499	reliabel
9	Menciptakan Nilai Melalui Penggunaan Sumberdaya yang Efektif (MNMPSE)	0,9289	reliabel
Jumlah Responden		78	

Sumber:Data Diolah (Output SPSS)

Tabel 3. Pengujian Non Response Bias Berdasarkan Tanggal Cutoff

Keterangan	Sebelum cutoff ($\Sigma = 48$ Responden)		Setelah cutoff ($\Sigma = 30$ Responden)		Levene's-Test for Equality of Variance	
	Rata-Rata	Std. Dev.	Rata-Rata	Std. dev	F	p
TODS	15,63	2,237	16,17	2,086	0,006	0,941
TOKSP	8,27	1,455	8,03	1,299	0,302	0,584
TOAMT	32,04	1,890	32,60	2,358	1,937	0,168
TOTQM	14,83	2,046	14,87	2,300	1,064	0,305
TOJIT	14,33	2,831	14,80	1,789	2,178	0,144
TOKP	11,38	1,160	11,47	1,756	1,839	0,179
TOPKPB	12,25	1,896	12,03	2,042	0,010	0,922
TOPIPPM	35,73	9,959	35,57	9,471	0,460	0,490
TOMSBDT	26,63	2,170	27,23	1,569	4,519	0,037
TOMPNM	51,71	5,918	50,37	6,083	0,395	0,531
TOSK	3,00	0,461	3,07	0,521	1,151	0,287
TOKKL	22,71	3,724	22,37	3,783	0,044	0,834

Sumber:Data Diolah (Output SPSS)

Uji Non-Response Bias (T-Test)

Pengujian *non response bias* dilakukan dengan uji non parametrik (*Mann-Whitney*) atau uji-t (*t-test*). Pengujian *non response bias* dilakukan berdasarkan sebelum dan sesudah tanggal *cutoff* untuk melihat apakah terdapat perbedaan (Tabel 3 di atas). Hasil *independent sample t-test* menunjukkan nilai probabilitas di atas 0,05 artinya tidak ada perbedaan yang signifikan antara jawaban responden atas pertanyaan untuk setiap variabel sebelum dengan sesudah tanggal *cutoff*, sehingga dapat disimpulkan bahwa pengujian *non response bias* terbebas dari bias dan dapat diolah bersama-sama

Uji Cluster

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis dilakukan analisis cluster terhadap 4 dimensi dari praktek akuntansi yang *sophisticated* yang dibagi menjadi 4 kelompok (tabel 4) yaitu:

Tabel 4: Pengelompokan Level Praktek Akuntansi Manajemen

Keterangan	Cluster 1		Cluster 2		Cluster 3		Cluster 4	
	mean	Std.dev	mean	Std.dev	mean	Std.dev	mean	Std.dev
PKPB	11,69	1,250	11,94	1,912	13,21	2,778	12,18	1,328
PIPPM	25,69	3,459	38,31	9,183	41,14	7,794	35,45	9,923
MSDBT	27,94	1,124	26,75	1,888	25,85	2,348	26,81	2,227
MPNMS	54,56	4,351	49,81	6,727	51,78	4,317	49,54	5,680
	Level 1		Level 3		Level 4		Level 2	
<i>Naive</i>	37,38		50,25		54,35		47,63	
<i>Sophisticd</i>	82,50		76,56		77,63		76,35	

Sumber: Data diolah (SPSS)

Ket : *Naive* (PKPB + PIPPM); *Sophisticated* (MSDBT + MPNMS)

Berdasarkan data tabel *mean*, untuk penentuan level dilihat dari penggunaan PAM *naive* yang paling kecil. Dapat diketahui bahwa level 1 dari cluster 1 menunjukkan bahwa responden lebih menekankan pada MPNMS dibandingkan PKPB, PIPPM dan MSDBT atau lebih *sophisticated* karena PAM *naive* lebih sedikit digunakan. Sedangkan level 2 dari cluster 4 lebih menekankan pada PIPPM dan MPNMS dibandingkan PKPB dan MSDBT. Dari hasil diatas dapat diketahui bahwa perusahaan di Indonesia lebih bergerak ke praktek akuntansi manajemen yang *sophisticated* dibandingkan yang *naive*.

Uji Hipotesis

Berdasarkan hasil uji ANOVA atau uji signifikansi parameter individual dengan program SPSS 11.5 diketahui hasil *test of between – subjects effects* yang ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel. 5: Hasil Uji Test of Between – Subjects Effects

source	independent variable	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig
KP level	TOKSP	26.384	3	8.795	5.287	.002
	TOAMT	34.679	3	11.560	2.850	.043
	TOTQM	35.560	3	11.853	2.788	.046
	TOJIT	48.463	3	16.154	2.813	.045
	TOPP	2.719	3	.906	1.393	.252

Sumber: Data diolah (output SPSS)

Dari berbagai variabel yang dimasukkan dalam proses program SPSS, didapatkan variabel yang tidak signifikan pada 0,05 yaitu *product perishability*. Sedangkan variabel kompleksitas sistem pemrosesan, *advanced manufacturing technology*, *total quality management*, *just in time* signifikan dibawah 0,05. Hasil signifikan ini menunjukkan bahwa variabel KSP, AMT, TQM, JIT akan berbeda untuk tiap perusahaan yang menggunakan tahap praktek akuntansi manajemen.

PEMBAHASAN

Kompleksitas Sistem Pemrosesan

Kompleksitas dapat diukur dengan berbagai macam volume, proses dan produk sejenis. Hipotesis H1 menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan dengan sistem pemrosesan yang kompleks menggunakan praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated*. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis yang dibangun (sig = 0,002; lihat tabel 5). *Pairwise comparison* menunjukkan perbedaan antara level 1 dengan level 3 serta antara level 2 dan 3 (Lihat lampiran 1). Hasil ini mendukung penelitian Krumwiede (1998) yang menemukan bahwa kompleksitas secara positif berhubungan dengan keputusan implementasi *activity based costing* (ABC) – yang menunjukkan sistem akuntansi manajemen yang *sophisticated*. Dan berbeda dengan penelitian Abdel dan Luther (2008).

Advanced Manufacturing Technology

Hipotesis H2 menyatakan bahwa perusahaan dengan AMT menggunakan praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated*. Hasil penelitian ini menunjukkan perbedaan yang signifikan antar keempat kelompok cluster perusahaan (sig = 0,043; lihat tabel 5). Perbandingan *pairwise comparison* mengungkapkan bahwa terdapat perbedaan antara perusahaan level 1 dengan level 3, dan perusahaan level 2 dengan level 4, serta level 4 dengan level 3. kecuali tidak terdapat perbedaan antara 1 dengan 2 serta level 2 dengan 3 (lihat Lampiran 1). Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Abdel dan Luther (2008).

Total Quality Management

Hipotesis H3 menyatakan bahwa perusahaan dengan TQM menggunakan praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated*. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan (sig = 0,046; lihat tabel 5) dan *pairwise comparison* menunjukkan perbedaan yang signifikan ditemukan antara perusahaan pada level 1 dengan perusahaan-perusahaan pada level 3 dan 4 dan antara perusahaan pada level 2 dengan level 3 serta level 3 dan 4. Tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara perusahaan-perusahaan pada level 1 dengan perusahaan-perusahaan pada level 2 atau antara perusahaan pada level 2 dan 4 (Lihat Lampiran 1). ini menegaskan bahwa hanya “*lip service*” yang kualitasnya memiliki efek sedikit, yang komit pada implementasi TQM diidentifikasi dihubungkan dengan meningkatnya praktek akuntansi manajemen.

Just In-Time

Hipotesis H4 menyatakan bahwa sistem JIT menggunakan praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated*. Hasil JIT sama dengan hasil AMT dan TQM yaitu terdapat perbedaan yang signifikan (sig.0,045; lihat tabel 5) dan *pairwise comparison* menunjukkan perbedaan antara perusahaan pada level 1 dengan perusahaan pada level 3 dan 4 dan antara perusahaan pada level 2 dengan perusahaan pada level 3 serta antara level 3 dengan 4. Namun tidak terdapat perbedaan antara level 1 dengan 2 dan level 2 dan level 4 (Lihat Lampiran 1). Penelitian ini sejalan dengan Abdel-Maksoud et al (2005), Abdel dan Luther (2008) yang secara relatif praktek akuntansi manajemen yang ada pada perusahaan-perusahaan memiliki investasi yang signifikan dalam AMT, TQM dan JIT.

Product Perishability

Hipotesis H5 mengalamatkan tingkat *Product Perishability* dalam menjelaskan berbagai level praktek akuntansi manajemen yang *sophistication*. praktek akuntansi manajemen yang lebih *sophisticated* akan diimplementasikan pada perusahaan-perusahaan dengan persepsi *Product Perishability* mendikte cara bisnis berjalan. Akan tetapi, hasil penelitian ini tidak mendukung ekspektasi ini, yaitu tidak ada perbedaan yang signifikan antara empat kelompok perusahaan yang dimaksud (sig. 0,252; lihat tabel 5). Hasil penelitian ini sama dengan penelitian dari Abdel dan Luther (2008).

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Secara keseluruhan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa praktek akuntansi manajemen ditekankan pada perusahaan dengan karakteristik memiliki kompleksitas sistem pemrosesan, melakukan AMT, TQM dan JIT.

Saran-saran

Hasil jawaban responden yang diterima memiliki *respon rate* yang kecil. Sehingga untuk penelitian selanjutnya perlu untuk melakukan komunikasi yang lebih intensif (*contact person*) dan memperlebar masa *cutoff* untuk jawaban responden. Selain itu untuk penelitian selanjutnya menggali karakteristik perusahaan lainnya seperti karakteristik eksternal dan karakteristik organisasional.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdel-Kader, M & Luther, R. G. 2008. "The Impact of Firm Characteristics on Management Accounting Practices: A UK-Based Empirical Analysis". *British Accounting review*, Forthcoming.
- Abdel-Maksoud, A., Dugdale, D, & Luther, R. G. 2005. " Non-Financial Performance Measurement in Manufacturing Companies". *Britist Accounting Review*. 37, pp.262-297.
- Abernethy, M Dan Guthrie, C. 1994. "An Empirical Assesment of the "fit" Between Strategy and Management Information System Design". *Accounting and Finance*. 34(2), pp.49-66.
- Anderson, S. Dan Lanen, W. 1999. "Economic Transition, Strategy and the Evolution of Management Accounting Practices: the Case of India". *Accounting, Organizations and Society*, 24, pp.379-412.
- Ashton, D., Hopper, T dan Scepens, R. 1995. " *The Changing Nature of Issues in Management Accounting*, in Aston, D., Hopper, T. Dan Scapens, R. (eds), *Issues in Management Accounting*, Prentice Hall, Hertfordshire
- Baines, A. dan Langfield-Smith, K. 2003. "Antecedents to Management Accounting Change: A Structural Equation Approach". *Accounting, Organization and Society*. 28, pp.675-698.
- Brown, D., 1990. "Quality of Service Support Customer's Power Requirements". . *Transmission & Distribution*, September, pp.44-52.
- Chapman, C. 1997. " Reflections on a Contingent View of Accounting". *Accounting, Organizations and Society*. 22(2), pp. 189-205.
- Chen, S. 1995. " An Empirical Examination of Capital Budgeting Techniques: Impact of Investment Types and Firm Characteristics". *The Engineering Economist*. 40(2), pp.145-170
- Chenhall, R. 1997. " Reliance on Manufacturing Performance Measures, Total Quality Management and Organizational Performance". *Management Accounting Research*. 8, pp.187-206.
- Chenhall, R. 2003. " Management Control Systems Design Within its Organizational Context: Findings From Contingency-Based research and Directions for The Future". *Accounting, Organization and Society*. 28, pp.127-168.
- Chenhall, R. 2007. *Theorizing Contingencies in Management Control System Research*, In Chapman, C., Hopwood, A dan Shields, M. (editor), *Handbook of Management Accounting Research*, Elsevier.
- Chenhall, R. Dan Langfield-Smith, K. 1998. " The Relationship Between Strategic Priorities, Management techniques and Management Accounting: an Empirical Investigation Using a System Approach". *Accounting, Organization and Society*. 23 (3), pp.243-264.
- Chenhall, R. Dan Morris, D. 1998. " The Impact of Structure, Environment, and Inter-Dependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems ". *The Accounting Review*. 19 (1), pp.16-35.
- Chia, Yew Ming. 1998. " Decentraliization, Management Accounting Systems (MAS) Information Characteristics and Their Interaction Effects on Managerial Performance: a Singapore Study ". *Journal of Business Finance and Accounting*. 22 (6), pp.811-830.
- Chong, V. 1996. " Management Accounting Systems, Task Uncertainty and Managerial Performance: a Research Note ". *Accounting, Organization and Society*. 21 (5), pp.415-421.
- Chong, V. Dan Chong, K. 1997. " Strategic Choices, Enviromental Uncertainty and SBU Performance: a Note on the Intervening Role of Management Accounting Systems ". *Accounting and Business Research*. 27 (4), pp.268-276.

- Christensen, C. Dan Bower, J. 1996. " Customer Power, Strategic Investment, and the Failure of Leading Firms ". *Strategic Management Journal*. 17 (3), pp.197-218.
- Covaleski, M., Dirsmith, M Dan Samuel, S. 1996. " Managerial Accounting Research: the Contributions of Organizational and sociological Theories ". *Journal of Management Accounting Research*. 8, pp.1-35.
- Dean, J W (Jr.), Snell, S.t.A. 1996. " The Strategic Use of Integrated Manufacturing: an Empirical Examination ". *Strategic Management Journal*. 17(6), pp.459-480.
- Drury, C. Dan Tayles, M. 2000. *Cost System Design and Profitability Analysis in UK Companies*, CIMA, London.
- Fullerton, R Dan McWatters, C. 2002. " The Role of Performance Measures and Incentive Systems in Relations to the Degree of JIT Implementation ". *Accounting, Organizations and Society*. 27, pp.711-735
- Gerdin, J. 2005. " Management Accounting System Design in Manufacturing Departments: an Empirical Investigation Using a Multiple Contingencies Approach ". *Accounting, Organizations and Society*. 30, pp.99-126.
- Gerdin, J. Dan Greve, J. 2004. " Forms of Contingency Fit in Management Accounting Research – a Critical Review ". *Accounting, Organizations and Society*. 29, pp.303-26.
- Gordon, L. Dan Narayanan, V. 1984. " Management Accounting Systems, Perceived Enviromental Uncertainty and Organization Structure: an Empirical Investigation ". *Accounting, Organizations and Society*. 9(1), pp.33-47.
- Govindarajan, V. 1986. " Desentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multibusiness Organizations". *Academy of Management*. 11(4), pp.844-856.
- Govindarajan, V. Dan Fisher, J. 1990. " Strategy, Control Systems and Resource Sharing: Effects on Business-Unit Performance". *Academy of Management Journal*. 33(2), pp.259-285.
- Guilding, C., Drury, C., Dan Tayles, M. 2005. " An Empirical Investigation of the Importance of Cost-Plus Pricing". *Managerial Auditing Journal*. 20(2), pp.125-137.
- Gul, F. Dan Chia, Y. 1994. " The Effect of Management Accounting Systems, Perceived Enviromental Uncertainty and Desentralization on Managerial Performance: a Test of Three-Way Interaction". *Accounting, Organization, and Society*. 19(4/5), pp.413-426.
- Gupta, A. Dan Govindarajan, V. 1984. " Business Unit Strategy, Managerial Characteristics and Business Unit Effectiveness at Strategy Implementation". *Academy of Management Journal*. 27(1), pp.25-41.
- Haldma, T. Dan Laats, K. 1984. " Contingencies Influencing the Management Accounting Practices of Estobian Manufacturing Companies". *Management Accounting Research*. 13, pp.379-400.
- Heasman, M. Dan Henson, S. 1997. " Costs of Compliance With Food Regulation in the UK: the Response of Food and Drink Manufacturers". *British Food Journal*. 99(5), pp.181.
- Hansen Dan Mowen. 2004. " *Akuntansi Manajemen*". Buku 1, Edisi 7. Penerbit Salemba Empat.
- International Federation of Accountants (IFAC). 1998, *International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts*, New York.
- Ittner, C. Dan Larcker, D. 1998. " Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications". *Journal of Management Accounting Research*. 10, pp.205-238.
- Ittner, C. Dan Larcker, D. 2001. " Assessing Empirical Research in Managerial Accounting: a Value-Based Management Paerspective". *Journal of Accounting and Economics*. 32, pp.349-410.
- Kanchanasutorn, K. Dan Techanitisawad, A. 2006. " An Approach Periodic Model For Fixed-Life Perishable Products in a Two-Echelon Inventory-Distribution Systems". *International Journal of Production Economics*. 100, pp.101-115.
- Kaplan, R. Dan Atkinson, A. 1998. *Advanced Management Accounting*. 3rd Ed., Pearson Education
- Krumwiede, K. 1998. " The Implementation Stages of Activity-Based Costing and The Impact of Contextual and Organizational Factors". *Journal of Management Accounting Research*. 10, pp.239-277.
- Langfield-Smith, K. 1997. " Management Control Systems and Strategy: a Critical Review". *Accounting, Organizations and Society*. 22, pp.207-232.
- Mann, R., Adebajo, O., Dan Kehoe, D. 1999a. "An Assesment of Management Systems and Business performance in the UK Food and Drinks Industry". *British Food Journal*. 101(1), pp.5-21
- Miles, R., Dan Snow, C. 1978. *Organizational Strategy, Structure and Process*. McGraw-Hill, New York
- Mitchell, F. 2002. " Research and Practice in Management Accounting: Improving Integration and Communication". *The European Accounting Review*. 11 (2), pp.277-289.
- Moore, K. Dan Yuen, S. 2001. "Management Accounting Systems and Organizational Configuration: A Life-Cycle Persepective". *Accounting, Organization and Society*. 26, pp.351-389

Nahmias, S. 1982. "Perishable Inventory Theory: A Review". *Operation Research*. 30(4), pp.680-708.

Otley, D. 1995. *Management Control, Organizational Design and Accounting Information Systems*, in Ashton, D., Hopper, T. Dan Scapens, R (eds), *Issues in Management Accounting*, Prentice Hall, London, pp.45-63

Otley, D. 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis". *Accounting, Organization and Society*. 4, pp.413-428.

Ramanathan, R. 2006. "Stocking and Discounting Decisions for Perishable Commodities Using Expected Profit Approach". *International Journal of Retail & Distribution Management*. 34(2) pp.172-184.

Reid, G. Dan Smith, J. 2000. "The Impact of Contingencies on Management Accounting System Development". *Management Accounting Research*. 11, pp.427-450.

Roslender, R. 1995. "Accounting for Strategic Positioning: Responding to the Crisis in Management Accounting". *British Journal of Management*. 6(1), pp.45-57.

Siegel, S. Dan Killough, L. 1998. "The Performance Effects of Complementarities Between Manufacturing Practices and Management Accounting Systems". *Journal of Management Accounting Research*. 10, pp.325-346.

Snell, S. Dan Dean, J (Jr). 1992. "Integrated Manufacturing and Human Resources Management: A Human Capital Perspective". *Academy of Management Journal*. 35(3), pp.467-504.

Teng, J., Ouyang, L. Dan Chen, L. 2007. "A Comparison Between Two Pricing and Lot-Sizing Models With Partial Backlogging and Deteriorated Items". *International Journal of Production Economics*. 105, pp.190-230.

Tillema, S. 2005. "Towards an Integrated Contingency Framework for MAS Sophistication: Case Studies on the Scope of Accounting Instruments in Dutch Power and Gas Companies". *Management Accounting Research*. 16, pp.101-129.

Tjiptono, F. Diana, A. 2001. "Total Quality Management". Edisi Revisi, Penerbit Andi Yogyakarta.

Snell, S. Dan Dean, J (Jr). 1992. "Integrated Manufacturing and Human Resources Management: A Human Capital Perspective". *Academy of Management Journal*. 35(3), pp.467-504.

Young, S. Dan Selto, F. 1991. "New Manufacturing Practices and Cost Management: a review of the Literature and Directions for Future Research". *Journal of Accounting Literature*. 10, pp.265-298.

Lampiran 1. Hasil Kruskal – Wallis untuk PAMs

Keterangan	Clust lv. 1	Clust.lv 2	Clust.lv1 3	Clust.Lv 4	K-W statistic
Karakteristik Pemrosesan					
a. Kompleksitas sistem					
Mean rank	31,24	35,96	51,43	48,68	9.868
Level 1		.502*(.380)	1.672*(.465)	1.257*(.499)	
Level 2			1.171*(.406)	.755*(.444)	
Level 3				.416(.520)	
b. Advanced M.T					
Mean Rank					7.693
Level 1		.827(.593)	1.668*(.727)	.390(.779)	
Level 2			.844(.634)	1.217*(.694)	
Level 3				2.058*(.812)	
c. TQM					
Mean Rank	42,88	34,96	51,18	34,27	6.337
Level 1		.284(.705)	2.261*(.865)	.481*(.927)	
Level 2			1.976*(.755)	.197(.826)	
Level 3				1.779*(.966)	
d. JIT					
Mean Rank	43,68	42,19	27,50	39,50	5.177
Level 1		.525(.607)	1.273*(.744)	.578*(.798)	
Level 2			1.798*(.649)	.053(.710)	
Level 3				1.851*(.831)	
e. Product Perishability					
Mean rank	33,18	40,26	37,75	49,00	5.599

Sumber data: Data diolah (Output SPSS)