

## **PENGGUNAAN PRAKTEK AKUNTANSI MANAJEMEN (PAM) PADA UKM DI KABUPATEN REMBANG**

**Siti Alliyah \*)**

**Maslichan \*)**

### *Abstract*

*This study aims to provide empirical evidence on the application of various management accounting practices (PAM) in SMEs in Rembang Regency. Data were collected through a survey and got the results there are 54 UKM in Rembang district that have used PAM. The results showed that management accounting practices such as conventional budgeting, traditional cost measurement are widely used by respondents. The results also showed that most respondents had adopted one or more activities related to financial and non-financial aspects but their dependence was greater on financial than non-financial activities. Non-financial activities that are often used by respondents are on time. These findings suggest that respondents who are associated with non-financial performance measure activities are more focused on internal processes and customers than on employees. Respondents also indicated a low use of all investment appraisal techniques in their decision-making process. These findings indicate the relatively small size of SMEs and some possible obstacles to adopting comprehensive PAM in their companies. Meanwhile, the results of hypothesis testing show that environmental uncertainty, market competition, and owner participation partially have a significant positive effect on the use of management accounting practices. And the quality of internal accounting staff has a positive and insignificant effect on the use of management accounting practices.*

**Keywords:** *management accounting practice, management accounting techniques, financial aspects, non-financial aspects*

### **Pendahuluan**

Perekonomian Indonesia tahun 2019 yang diukur berdasarkan Produk Domestik Bruto (PDB) atas dasar harga berlaku mencapai Rp 15.833,9 triliun dan PDB perkapita mencapai

\*) STIE YPPI Rembang

Rp 59,1 juta. Ekonomi Indonesia tahun 2019 tumbuh 5,02 persen lebih rendah dibanding capaian tahun 2018 sebesar 5,17 persen. Dari sisi produksi, pertumbuhan tertinggi dicapai Lapangan Usaha Jasa Lainnya sebesar 10,55 persen. Ekonomi Indonesia triwulan IV-2019 dibanding triwulan IV-2018 tumbuh 4,97 persen. Dari sisi produksi, pertumbuhan didorong oleh semua lapangan usaha, dimana pertumbuhan tertinggi dicapai Lapangan Usaha Jasa Lainnya sebesar 10,78 persen. Struktur ekonomi Indonesia tahun 2019 didominasi oleh kelompok provinsi di Pulau Jawa dan Pulau Sumatra. Pulau Jawa memberikan kontribusi terbesar terhadap Produk Domestik Bruto, yakni sebesar 59,00 persen, diikuti oleh Pulau Sumatra sebesar 21,32 persen dan Pulau Kalimantan 8,05 persen (Badan Pusat Statistik, 2020).

Berdasarkan hasil survei Badan Pusat Statistik kontribusi usaha kecil dan menengah (UKM) terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) terus meningkat setiap tahunnya. Data Kementerian Perindustrian Republik Indonesia Tahun 2018 menunjukkan bahwa kontribusi sektor usaha mikro, kecil dan menengah terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) meningkat dari 57,84 persen menjadi 60,34 persen dalam lima tahun terakhir. Serapan tenaga kerja pada sektor ini juga meningkat, dari 96,99 persen menjadi 97,22 persen pada periode yang sama.

Dalam ekonomi global saat ini, banyak usaha kecil menengah (UKM) berjuang untuk bertahan hidup. Ada banyak alasan penghentian bisnis di kalangan UKM selain kondisi pasar yang cepat berubah. Ini termasuk kurangnya modal kerja yang memadai, ketrampilan manajemen yang buruk dan penggunaan yang tidak memadai dari praktik bisnis dan manajemen yang penting. Penggunaan praktik akuntansi manajemen yang dapat memberikan informasi penting kepada manajemen sangat penting untuk memastikan efektivitas dan efisiensi bisnis. Salah satu praktik yang mapan dalam organisasi; praktik akuntansi manajemen yang meliputi informasi keuangan dan non keuangan yang merupakan salah satu sistem informasi manajemen penting yang harus dimanfaatkan oleh UKM. Dengan demikian, informasi akuntansi manajemen memiliki peran penting dalam perencanaan, pemantauan dan pengendalian kegiatan UKM. Nadan (2010) berpendapat bahwa seperti perusahaan besar, UKM juga memerlukan teknik dan sistem akuntansi manajemen yang memadai dan canggih untuk mengelola sumber daya dengan lebih baik dan meningkatkan nilai perusahaan. Meskipun UKM mungkin memiliki beberapa kendala dalam memanfaatkan sepenuhnya praktik akuntansi manajemen karena ukurannya yang relative kecil dan dengan sumber daya yang terbatas, seperti perusahaan besar, UKM menghadapi kompleksitas, ketidakpastian dan lebih rentan terhadap kegagalan yang serupa. Oleh karena

itu, kebutuhan akan informassi manajerial yang strategis, akurat dan andal yang sebagian oleh sistem akuntansi manajemen sama pentingnya bagi UKM. Dalam hal ini, PAM memiliki fungsi yang berpotensi penting bagi UKM.

Kurangnya penelitian tentang PAM di kalangan UKM menjadi motivasi penelitian ini. Di Indonesia penelitian mengenai penggunaan PAM di kalangan UKM juga masih sedikit. Penelitian akuntansi manajemen UKM seperti Putri, dkk (2013), Triyanto, dkk (2019), Priharsiwi & Sholihin (2017). Oleh karena itu kurangnya penelitian tentang PAM di kalangan UKM menjadi motivasi dalam penelitian ini. Berdasarkan latar belakang sebelumnya, maka rumusan masalah untuk penelitian ini yaitu ingin mengetahui seberapa jauh pengadopsian PAM pada sektor UKM serta bagaimana pengaruh faktor-faktor kontinjensi yang mempengaruhi Praktek Akuntansi Manajemen (PAM) pada sektor UKM di Kabupaten Rembang. Secara spesifik, penelitian ini diharapkan dapat memberi beberapa kontribusi. Pertama, penelitian ini akan menunjukkan seberapa jauh pengimplementasian PAM oleh sektor UKM di Indonesia. Kedua, penelitian ini akan menunjukkan faktor-faktor kontinjensi yang berpengaruh pada pengimplementaian PAM yang digunakan oleh UKM di Indonesia. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaaat bagi pelaku UKM dan akuntan/auditor eksternal, pembuat kebijakan dan akademisi tentan kemajuan dan faktor-faktor kontinjensi yang memengaruhi pengaplikasian PAM pada sektor UKM Indonesia. Hal tersebut mengingat penelitian pada bidang ini masih sedikit ditemukan. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pelaku usaha UKM dan akuntan/ auditor eksternal, pembuat kebijakan dan akademisi tentang kemajuan dan faktor-faktor kontinjensi yang memengaruhi pengaplikasian PAM pada sektor UKM Indonesia. Hal tersebut mengingat penelitian pada bidang ini masih sedikit ditemukan. Manfaat penelitian ini bagi UKM dan akuntan/ auditor eksternal yakni memberi wawasan yang lebih mendalam tentang penggunaan PAM yang tepat bagi UKM di Indonesia. Penggunaan PAM tersebut yakni dengan mempertimbangkan faktor-faktor kontinjensi yang berpengaruh pada UKM bukan hanya menggunakan PAM seperti yang telah digunakan oleh perusahaan-perusahaan besar. Manfaat penelitian ini bagi pemerintah yakni membantu dalam membuat kebijakan. Dengan penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan tentan PAM beserta faktor kontinjensi yang memengaruhinya sehingga dapat membantu pertumbuhan UKM. Adapun manfaat penelitian ini bagi akademisi diharapkan dapat menjadi tumpuan bagi penelitian-penelitian selanjutnya pada bidang akuntansi manajemen, desain organisasional dan kinerja UKM.

## ***Teori Kontinjensi***

Teori kontinjensi menyebutkan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen dan pengendalian yang dapat diaplikasikan secara universal. Teknik akuntansi dan pengendalian yang tepat untuk digunakan bergantung pada keadaan atau faktor-faktor kontinjensi yang mempengaruhi suatu perusahaan (Chenhall, 2003). Chenhall (2003) juga menyebutkan bahwa beberapa faktor kontekstual kunci yang dapat memengaruhi ketepatan pemilihan teknik akuntansi yaitu lingkungan eksternal, teknologi (baik tradisional maupun kontemporer), struktur organisasi, ukuran, strategi dan budaya nasional. Pada penelitian ini digunakan lima faktor kontinjensi yang berpotensi memengaruhi pengadopsian PAM oleh UKM.

Praktek akuntansi manajemen merupakan variabel dependen yang menggunakan skala nominal dan ordinal untuk mengidentifikasi penggunaan PAM. Ketidakpastian lingkungan persepsian diukur dengan instrument yang telah dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984) dan disesuaikan untuk UKM. Maksudnya, hanya mengikutsertakan pertanyaan-pertanyaan yang relevan bagi UKM. Pertanyaan-pertanyaan mencakup persaingan pembelian bahan baku, persaingan harga, produk dan basa baru yang muncul, kestabilan ekonomi, aktivitas pasar pesaing, dan selera dari pelanggan. Lingkungan eksternal yang bersifat tidak pasti yang dihadapi UKM dapat diantisipasi dan dikendalikan melalui mekanisme internal, yaitu salah satunya dengan menggunakan PAM kontemporer. Pada saat lingkungan eksternal tidak pasti, manajer akan membutuhkan informasi tambahan untuk mengatasi keadaan lingkungan yang kompleks.

Persaingan suatu kinerja organisasi tidak hanya menjadi pemicu harga, produk dan jaringan persaingan pasar, tetapi juga dikarenakan beberapa faktor, tetapi juga dikarenakan beberapa faktor, seperti adanya sejumlah pesaing di pasar, perubahan teknologi dan industry, perubahan regulasi dan kebijakan pemerintah, dan kesepakatan kepada *customers* dari yang ditawarkan *competitors*. Organisasi perusahaan pada umumnya mampu memperoleh keunggulan bersaing jika posisi yang dimiliki oleh perusahaan mampu memberi kekuatan yang menonjol diatas kekuatan pesaing, dan kemampuan untuk membangun image produk perusahaan terhadap pelanggan (*product positioning*). Oleh karenanya, factor-faktor ini menambah simultan dan kombinasi terhadap pengaruh persaingan. Intensitas persaingan pasar didefinisikan sebagai factor-faktor yang mempengaruhi tingkat persaingan yang diukur dari jumlah pesaing utama dalam industry yang sama, frekuensi tingkat perubahan teknologi

dalam industry yang sama, frekuensi pengenalan produk baru, seberapa luas akses terhadap saluran distribusi, kebijakan pemerintah (Khandawala, 1972).

Penelitian yang dilakukan oleh Ahmad (2013) menyebutkan bahwa partisipasi pemilik atau manajer memiliki hubungan positif dengan penggunaan anggaran, PAM yang berhubungan dengan pengambilan keputusan untuk jangka pendek serta perencanaan dan pengembangan strategi. Hal tersebut karena pada UMKM, pemilik atau manajer berperan sebagai pengambil keputusan yang paling utama dan pada umumnya merupakan penentu masa depan perusahaan. Oleh karena itu, pemilik atau manajer yang memiliki rasa tanggung jawab dan komitmen yang tinggi terhadap perusahaan mereka akan mendorong penggunaan PAM yang memberi informasi yang tepat sehingga dapat membantu dalam peningkatan kinerja perusahaan. Jika pemilik atau manajer menganggap akuntansi manajemen hanya sebagai penyedia informasi untuk institusi eksternal (contohnya bank), akuntansi manajemen tidak akan digunakan untuk pengambilan keputusan (Lopez dan Hiebl, 2015). Selain itu, pemilik atau manajer memiliki wewenang mengalokasikan sumber daya yang dibutuhkan untuk pengadopsian PAM (Ismail dan King, 2007).

Pada umumnya perusahaan yang berukuran lebih besar menggunakan PAM lebih banyak macamnya dan lebih kontemporer dibandingkan dengan perusahaan kecil. Perusahaan yang lebih besar memiliki sumber daya yang lebih besar dan system komunikasi internal yang lebih baik sehingga dapat memfasilitasi pengimplementasian PAM (Abdel kader dan Luther, 2008). Perusahaan yang lebih besar juga memiliki proses bisnis yang lebih kompleks sehingga memiliki tantangan yang lebih sulit. Oleh karena itu, perusahaan yang berukuran lebih besar membutuhkan pengendalian dan informasi yang lebih banyak mengenai aktivitasnya sehingga membutuhkan PAM yang komprehensif dan kontemporer (Chenhall, 2003).

Tabel 1. Penelitian terdahulu dan faktor kontinjensi yang digunakan

No	Peneliti (Tahun)	Faktor Kontinjensi	Hasil
1	Kamilah Ahmad Tahun 2014	Ukuran perusahaan, persaingan pasar, partisipasi pemilik, tingkat kualifikasi staf akuntansi internal dan teknologi	Praktek akuntansi manajemen seperti penganggaran konvensional, penukuran biaya tradisional dan kinerja keuangan banyak digunakan responden. Hasil penelitiannya juga menunjukkan bahwa sebagian besar responden telah mengadopsi satu atau lebih kegiatan yang terkait aspek keuangan dan non keuangan tetapi ketergantungannya lebih besar

No	Peneliti (Tahun)	Faktor Kontinjensi	Hasil
			pada kegiatan keuangan daripada non keuangan.
2	Diah Agustina Prihastiwi dan Mahfud Sholihin tahun 2017	Tingkat kualifikasi staf akuntansi internal, partisipasi pemilik/manajer, dan ukuran perusahaan	Tingkat kualifikasi staf akuntansi internal, partisipasi pemilik/manajer, dan ukuran perusahaan memengaruhi secara signifikan terhadap penggunaan PAM oleh UKM. Ketidakpastian lingkungan memengaruhi secara parsial terhadap penggunaan PAM oleh UKM
3	Tan Ah Lay and Ruzita Jusoh tahun 2017	Kapabilitas organisasi-orientasi pasar, kewirausahaan, inovasi dan pembelajaran organisasi	Empat kapabilitas organisasi-orientasi pasar, kewirausahaan, inovasi dan pembelajaran organisasi secara parsial mempengaruhi kinerja perusahaan.
4	Putu Yudha Asteria Putri, dkk tahun 2018	Kualifikasi staf akuntansi, persaingan pasar, ketidakpastian lingkungan, partisipasi pemilik dan ukuran perusahaan	Kualifikasi staf akuntansi, persaingan pasar, ketidakpastian lingkungan, partisipasi pemilik dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap Praktik Akuntansi Manajemen.
5	Eko Triyanto dan Luky Novitasari tahun 2019	Partisipasi pemakai, kepuasan pemakai, user influence, dan kompleksitas system	Akuntansi manajemen dan factor kontinjensi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan usaha kecil dan menengah sentra konveksi di kabupaten Klaten. Sedangkan umur perusahaan secara parsial tidak berpengaruh terhadap pengelolaan usaha kecil dan menengah sentra konveksi di Kabupaten Klaten.

Sumber: Data diolah 2020

### Metode Penelitian

Data yang akan digunakan untuk menguji penelitian diperoleh dengan teknik survey. Teknik survey ini dilakukan dengan mendatangi langsung responden dan mengirim tautan survey lewat internet/ survey daring. Populasi penelitian ini ialah UKM yang berada di Kabupaten Rembang. Teknik atau prosedur pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, yaitu dengan cara menentukan responden dari populasi yang diperkirakan paling cocok untuk dikumpulkan datanya (Sugiyono, 2014). Responden penelitian ini yakni pemilik atau manajer akuntansi/ keuangan UKM. Hal tersebut dilakukan untuk memastikan bahwa responden memiliki pemahaman yang cukup tentang lingkungan

bisnis tempat UKM beroperasi serta faktor, baik eksternal maupun internal yang dapat mempengaruhi pengadopsian PAM.

### ***Pengukuran Variabel***

Praktik akuntansi manajemen yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 46 yang diadopsi Ahmad, 2014. Bagian ini diawali dengan pertanyaan apakah responden telah menggunakan suatu PAM dengan jawaban ya/tidak. Apabila responden telah menggunakan PAM tersebut, responden diminta untuk menjawab pertanyaan selanjutnya tentang seberapa sering PAM tersebut digunakan. Jawaban atas pertanyaan tersebut dalam bentuk skala Likert 1 hingga 5, dengan skala 1 menunjukkan tidak pernah dan 5 berarti sangat sering.

Ketidakpastian lingkungan persepsian diukur dengan instrument yang telah dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan, 1984 dalam Ahmad (2014) dan disesuaikan untuk UKM. Maksudnya, hanya mengikutsertakan pertanyaan-pertanyaan yang relevan bagi UKM. Responden diminta untuk menjawab 6 pertanyaan pada skala Likert 1 hingga 5 mengenai ketidakpastian lingkungan yang dihadapi. Pertanyaan-pertanyaan tersebut mencakup persaingan pembelian bahan baku, persaingan harga, produk dan jasa baru, kestabilan ekonomi, aktivitas pasar pesaing, dan selera dari pelanggan.

Intensitas persaingan pasar diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Hansen dan Van der Stede (2004) dan kemudian disesuaikan untuk UKM oleh Ahmad (2014). Responden diminta untuk menjawab pertanyaan tentang tingkat persaingan pasarnya dalam skala Likert 1 hingga 5.

Kualifikasi staf akuntansi internal diukur dengan tingkat pendidikan tertinggi dari staf akuntansi internal yang dimiliki UKM

Tingkat partisipasi pemilik/manajer terhadap perkembangan PAM diukur dengan menggunakan Likert 1 hingga 5. Skala 1 menunjukkan tidak ada partisipasi sama sekali dan 5 berarti partisipasi sangat tinggi. Instrumen yang digunakan berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ismail dan King (2007) dan disesuaikan untuk UKM oleh Ahmad (2012).

### ***Pengujian Hipotesis***

Untuk pengujian hipotesis dilakukan analisis regresi berganda untuk menguji keempat hipotesis yang telah ditentukan. Dalam penelitian ini empat faktor kontinjensi merupakan variable independen dan penggunaan PAM merupakan variabel dependen. Model empiris berikut ini digunakan untuk menguji hipotesis.

Model empiris berikut ini digunakan untuk menguji hipotesis.

$$PAM = \alpha_1 + \beta_1 KL + \beta_2 PP + \beta_3 KSTAF + \beta_4 Parts + e$$

Keterangan:

PAM = Praktek Akuntansi Manajemen

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1$ -  $\beta_4$  = Koefisien regresi

KL = Ketidakpastian Lingkungan

PP = Persaingan Pasar

KSTAF = tingkat kualifikasi staf akuntansi internal

Parts = partisipasi pemilik/manajer

e = eror

## Hasil dan Pembahasan

### *Profil UKM*

Berdasarkan kuesioner yang disebarakan kepada UKM yang menggunakan praktek akuntansi manajemen di Kabupaten Rembang, terdapat 54 UKM yang telah menggunakan PAM, dengan profil UKM sebagai berikut:

**Tabel 2. Profil UKM**

<b>Profil UKM</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
<b>Umur</b>		
5-9 tahun	8	14,8%
Lebih dari 10 tahun	46	85,2%
Total	54	100%
<b>Tenaga Kerja</b>		
1- 4 orang	3	5,6%
20 – 100 orang	46	85,2%
100 orang	5	9,3%
Total	54	100%
<b>Pendapatan</b>		
Rp 20 juta	2	3,7%
Rp 20 jt - < 50 jt	12	22,2%
Rp 50 jt- 100jt	34	63%
>Rp 100jt	6	11,1%
Total	54	100%
<b>Pendidikan Staf</b>		
Tidak ada staf	10	18,5%
SMA Sederajat	32	59,3%
D3	9	16,7%
D4/S1	3	5,6%
Total	54	100%

Sumber: data diolah 2020

Berdasarkan tabel 2 diatas, diketahui bahwa sebagian besar UKM (85,2%) telah beroperasi lebih dari 10 tahun. UKM yang telah beroperasi selama 5-9 th ada 14,8 %. Dilihat dari jumlah tenaga kerja, sebagian besar UKM (85,2%) memiliki tenaga kerja 20-100 orang. Adapun UKM yang memiliki lebih dari 100 orang hanya 9,3%. Dan UKM yang memiliki tenaga kerja 1-4 orang sebanyak 5,6%. Apabila dilihat dari pendapatan UKM, sebanyak 63% memiliki pendapatan sebesar Rp 50 juta – Rp 100 juta. UKM yang memiliki pendapatan sebesar Rp 20 juta – Rp <50 juta sebanyak 22,2%. UKM yang memiliki pendapatan sebesar lebih dari Rp 100 juta sebanyak 11,1% dan UKM yang memiliki pendapatan sebesar Rp 20 juta sebesar 3,7%. Jika dilihat dari pendidikan staf UKM sebanyak 59,3% tingkat pendidikannya SMA, D3 sebanyak 16,7% dan D4/S1 sebanyak 5,6%.

### ***Analisis Penggunaan PAM oleh UKM***

Tujuan pertama dari penelitian ini yaitu untuk menjawab pertanyaan seberapa jauh pengadopsian PAM pada sektor UKM di Kabupaten Rembang.

**Tabel 3. Peringkat Tertinggi dan Terendah Penggunaan PAM oleh UKM**

<b>PAM</b>	<b>Peringkat</b>	<b>Persentase Penggunaan</b>
<b>Peringkat 5 Tertinggi</b>		
Anggaran pembelian	1	71,6 %
Anggaran penjualan	2	70,96 %
Anggaran bulanan	2	70,96 %
Anggaran keuangan	3	70,32 %
Anggaran produksi	4	69,67 %
Anggaran tahunan	5	69,03 %

Sumber: Data diolah, 2020

Sebagian besar PAM yang paling banyak digunakan merupakan PAM yang bersifat lebih tradisional dan keuangan, yaitu anggaran pembelian, anggaran penjualan, anggaran bulanan, anggaran keuangan, anggaran produksi dan anggaran tahunan.

**Tabel 4. Frekuensi penggunaan PAM**

<b>PAM</b>	<b>Frekuensi Penggunaan</b>	<b>Peringkat</b>
Anggaran pembelian	4,19	1
Anggaran penjualan	4,09	2
Anggaran bulanan	4,09	2
Anggaran produksi	3,45	3

Sumber: Data diolah, 2020

Secara keseluruhan hanya terdapat 3 PAM yang sering digunakan oleh UKM (memiliki rata-rata > 4) dan hanya 5 PAM yang kadang-kadang digunakan oleh UKM (memiliki rata-rata >3). Nilai rata-rata PAM yang paling sering digunakan (anggaran pembelian) yakni 4,19. Hal ini berarti PAM tersebut masuk dalam kategori sering digunakan. Di lain pihak, nilai rata-rata PAM yang paling sering tidak digunakan yakni tentang penilaian kinerja berdasarkan ukuran non keuangan yaitu 1,12. Hal tersebut masuk dalam kategori tidak pernah digunakan.

Di lain pihak pada pengadopsian PAM terdapat 20 praktek PAM yang tidak digunakan oleh UKM (PAM 26- PAM 46). Sebagian besar PAM tersebut merupakan teknik akuntansi manajemen berbasis aktivitas dan penilaian kinerja berdasarkan ukuran keuangan. Menurut Sousa et al. (2005) menyebutkan bahwa hambatan utama dan dapat memperlambat pengadopsian PAM baru ialah keahlian dan pelatihan dari staf akuntansi internal. Selain itu, Ilias et al (2010) juga menyebutkan bahwa penggunaan PAM bergantung pada kebutuhan suatu UKM. Bila transaksi dan operasi bisnis semakin kompleks, teknik yang semakin maju dibutuhkan untuk menciptakan keadaan yang efisien. Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa UKM masih lebih banyak menggunakan PAM tradisional daripada PAM kontemporer. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian diantaranya Ahmad (2012), Sousa et al (2006). Selain itu berdasarkan PAM yang paling banyak diadopsi oleh UKM dapat disimpulkan bahwa UKM menggunakan PAM dengan tujuan untuk perencanaan, penentuan, pengendalian dan pengurangan biaya, penganggaran serta penentuan harga produk atau jasa secara efektif dan efisien (Ilias et al, 2010).

## Hasil dan Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi dengan persamaan sebagai berikut.

$$PAM = \alpha_1 + \beta_1 KL + \beta_2 PP + \beta_3 KSTAF + \beta_4 Parts + e$$

Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

**Tabel 5. Hasil Pengujian Hipotesis**

Model	B	T	Sig
(Constant)	69.416	2.148	.042
KL	1.272	2.206	.000
PP	2.194	2.103	.008
KSTAF	1.957	.474	.639

Parts	1.824	1.768	.089
Adj- R <sup>2</sup>	0,596		

Sumber: data yang diolah (2020)

Keterangan: Signifikan pada level 1% (1,2990)

KL = Ketidakpastian Lingkungan, merupakan variabel independen

PP = Persaingan Pasar sebagai variabel independen

KSTAF = Tingkat kualifikasi staf akuntansi internal sebagai variabel independen

Parts = Partisipasi Pemilik sebagai variabel independen

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 5 di atas menunjukkan bahwa hipotesis 1 terdukung dan signifikan pada level 1% dengan tanda koefisien positif, dimana nilai t hitung (2,206) > t tabel (1,2990), hal ini berarti bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif signifikan terhadap PAM. Hipotesis 2 juga terdukung dan signifikan pada 1%, dimana t hitung (2,103) > t tabel (1,2990), yang berarti bahwa persaingan pasar berpengaruh positif signifikan terhadap PAM. Hipotesis 3 ditolak, dimana nilai t hitung (0,474) < t tabel (1,2990). Dan hipotesis 4 diterima, dimana nilai t hitung (1,768) > t tabel (1,2990). Nilai adjusted R<sup>2</sup> sebesar 0,596 menunjukkan bahwa 59,6% yang berarti bahwa variasi variable dependen bisa dijelaskan oleh variasi dari variable independen, sedangkan sisanya (40,4%) dijelaskan oleh faktor lain di luar model.

## Pembahasan

Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif signifikan terhadap praktek akuntansi manajemen terdukung, sebagaimana ditunjukkan pada tabel 5. Hasil penelitian ini berarti bahwa ada hubungan positif antara ketidakpastian lingkungan terhadap penggunaan praktek akuntansi manajemen. Semakin tinggi ketidakpastian lingkungan memengaruhi secara positif pengadopsian perencanaan strategik pada UKM. Semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan, UKM harus semakin meningkatkan proses perencanaan strategik. Lingkungan industri dan ekonomi akan berdampak ada ketidakpastian yang dihadapi UKM karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki. Oleh karena itu, UKM harus menerapkan proses perencanaan proaktif dalam menghadapi ketidakpastian tersebut (Marn et al., 2016).

Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa persaingan pasar berpengaruh positif signifikan terhadap praktek akuntansi manajemen terdukung, sebagaimana ditunjukkan pada tabel. Hasil penelitian ini berarti bahwa ada hubungan positif antara persaingan pasar

terhadap praktek akuntansi manajemen. Semakin tinggi persaingan pasar maka praktek akuntansi manajemen semakin tinggi. Semakin tinggi tingkat persaingan pasar membuat UKM untuk mengimplementasikan teknik-teknik manajemen yang inovatif.

Hipotesis ketiga yang menyatakan tingkat kualifikasi staf akuntansi internal berpengaruh positif signifikan terhadap praktek akuntansi manajemen tidak terdukung, sebagaimana ditunjukkan pada tabel 5. Hasil penelitian ini berarti bahwa ada hubungan positif namun tidak signifikan antara tingkat persaingan pasar dengan praktek akuntansi manajemen. Staf akuntansi internal yang berkualifikasi dan memiliki tingkat pendidikan dan pelatihan mengenai akuntansi yang tinggi akan dapat membantu pengembangan sistem akuntansi manajemen serta analisis dari informasi akuntansi yang dihasilkan oleh sistem tersebut. Namun hasil dari analisis informasi yang dihasilkan dari praktek akuntansi manajemen belum terlalu dimanfaatkan sepenuhnya oleh UKM, misalnya penggunaan sistem pengukuran kinerja terintegrasi, terutama yang bersifat non keuangan.

Hipotesis keempat yang menyatakan partisipasi pemilik berpengaruh positif signifikan terhadap praktek akuntansi manajemen terdukung, sebagaimana ditunjukkan pada tabel. Hasil penelitian ini berarti bahwa ada hubungan positif antara partisipasi pemilik terhadap praktek akuntansi manajemen. Semakin tinggi partisipasi pemilik maka praktek akuntansi manajemen juga akan semakin tinggi. Sebagian besar UKM dimulai dari usaha wiraswasta sehingga pemilik atau manajer memiliki peran utama dalam menentukan kebijakan inovasi UKM, misalnya dalam pengimplementasian sistem informasi akuntansi. Oleh karena itu, pemilik atau manajer yang berkomitmen merupakan penentu gaya manajemen perusahaan dan penggunaan PAM terbaik yang dapat memberikan informasi manajerial yang tepat, guna membantu pencapaian tujuan strategis perusahaan (Thong et al., 1996). Hal tersebut didukung oleh temuan Ahmad (2012) yang menyebutkan bahwa partisipasi pemilik atau manajer UKM berpengaruh positif signifikan dan positif terhadap penggunaan anggaran sistem pengambilan keputusan, akuntansi manajemen strategis, perencanaan dan pengendalian terutama pada pengembangan strategi.

### **Simpulan, Implikasi dan Keterbatasan Penelitian**

Tujuan pertama penelitian ini yakni untuk menginvestigasi sejauh mana pengimplementasian PAM pada sektor UKM di Kabupaten Rembang. Penelitian ini menggunakan 46 PAM secara bersamaan. Dari tujuan penelitian pertama dapat disimpulkan

bahwa penggunaan PAM oleh UKM di Kabupaten Rembang masih didominasi oleh PAM tradisional. Penggunaan PAM kontemporer masih sedikit.

Tujuan kedua penelitian ini ialah menentukan faktor-faktor kontinjensi yang berpengaruh pada pengadopsian PAM oleh UKM. Faktor-faktor kontinjensi yang dipergunakan yaitu ketidakpastian lingkungan, persaingan pasar, tingkat kualifikasi staf akuntansi internal dan partisipasi pemilik/manajer. Analisis regresi digunakan untuk menentukan faktor-faktor yang berpengaruh. Hasil yang diperoleh ialah ketidakpastian lingkungan, persaingan pasar, dan partisipasi pemilik/manajer memengaruhi secara positif dan signifikan terhadap penggunaan PAM oleh UKM. Sedangkan tingkat kualifikasi staf akuntansi internal berpengaruh positif tidak signifikan terhadap penggunaan PAM.

Penelitian ini memiliki beberapa kelemahan yang dapat memengaruhi interpretasi dari hasilnya. Pertama, banyak responden yang mengeluhkan istilah PAM yang digunakan. Kedua, jumlah sampel yang digunakan kurang besar dan luas sehingga sampel penelitian mengalami keadaan lingkungan yang mirip sehingga data yang terkumpul tidak cukup untuk menghasilkan hubungan yang signifikan secara statistik.

#### Daftar Pustaka

- Ahmad Kamilah, 2014, *The Adoption of Management Accounting Practices in Malaysian Small and Medium Sized Enterprises*, Asian Social Science: Vol. 10.No.2
- Abdel kader and R Luther, 2006. *Management accounting practices in the British Food and Drinks industry*. *British Food Journal*, 108: 336-357
- BPS. 2019. *Produk Domestik Bruto Tahun 2019*
- Chenhall, R.H. 2003. *Management control system design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future*. *Accounting, Organization and Society*, 28: 127-168
- Fisher, J. 1995. *Contingency-based research on management control system: categorization by level of complexity*. *Journal of Accounting Literature*, 14: 24-53)
- Ghozali, Imam. 2016. *“Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS. 23 Update PLS Regresi”*, Semarang: BP. Universitas Diponegoro.

- Hansen, S. C., dan W.A. Van der Stede, 2004, *Multiple Facest of Budgetting:an Exploatory Analysis. Management Accounting Research*, 15:415 – 439
- Ismail, N. A., dan M. King, 2007, *Factors influencing the alignment of accounting information system in small and medium sized Malaysian manufacturing firms. Journal of information system abd small business*, 1:1-20.
- Kementrian Perindustrian Indonesia. 2019. *Data Perkembangan Pertumbuhan Industri di Indonesia*.
- Khandawala, Pradip. N.1972. *The effect of types of competition on the use management controls. Journal of Accounting, Auditing & Taxation*, 10:85-109
- Lay Tan Ah and Jusoh Ruzita, 2017, *Organizational Capabilities, Strategic Management Accounting and Firm Performance*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 14. No.2 hal: 222-246
- Lopez, O.L., dan M.R.W.Hiebel, 2015. *Management Accounting in Small and medium sized enterprises: current knowledge and avenues for further research. Journal of Management Accounting of Management Accounting Research*, 27: 81-119
- Marn, J. T.K.C.W.Hin dan A.M. Bohari, 2016. *Antecedents of Strategic Planning of Small and Medium Sized Enterprises in Malaysia: The Influence of Ownership Motivations and Environmental Uncertainty. International Review of magement Marketing*, 6:270-276
- Nandan. H. 2010. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penggunaan Informasi Akuntansi pada usaha Kecil dan Menengah Kabupaten Sidoarjo. Tesis UNAIR Surabaya
- Prihastiwi Diah Agustina dan Sholihin Mahfud, 2017, Penggunaan Praktik-Praktik Akuntansi Manajemen paad Usaha Kecil Menengah dan Faktor-Faktor Kontinjensinya, Simposium Nasional XX, Jember
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono, 2016, *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan Kombinasi (Mixed Method)*. Alfabeta: Bandung
- Thong, J. Y. L., C. S dan K. S. Raman. 1996. *Top Management Support, External Expertise and Information System Implementation in Small Business. Information System Research*, 7:248-267
- Triyanto Eko dan Novitasari Luky, 2019, Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pengelolaan Usaha Kecil Menengah (Studi Kasus pada Usaha Kecil dan Menengah Sentra Konveksi di Klaten.