

**PENGARUH SISTEM PENGUKURAN KINERJA, SISTEM REWARD,
DAN PROFIT CENTER TERHADAP HUBUNGAN ANTARA
TOTAL QUALITY MANAGEMENT DENGAN KINERJA MANAJERIAL**

AIDA AINUL MARDIYAH
STIE Malangkececwara Malang

LISTIANINGSIH
Alumni STIE Malangkececwara Malang

ABSTRACT

This study intends to identify the influencing of measurement performance systems, reward systems, and profit center for relationship total quality management with management performance. Data is selected using random sampling. The analysis units for responses of 22 managers—middle management and marketing—. The data collection is performed using mail survey. The statistic method used to test the hypotheses is multiple regression.

The study results are as follows: first, the results provide support for the hypothesis that measurement performance systems and total quality management have an interactive effect on management performance, second, the results provide support for the hypothesis that reward systems and total quality management have an interactive effect on management performance, third the results provide no support for the hypothesis that profit center and total quality management have an interactive effect on management performance, fourth, the normal data test using p-p plot and non response bias using t_{-test} shows an insignificant result. This means that there are non response bias and the normal data, fifth, this is demonstrated by the multicollinearity number $r < 0,8$ or VIF mean 1 that shows that the multicollinearity is not dangerous, the Durbin Watson approaches 2 which means that between one variable and the other there is no dependency relationship (independent), and homoscedacity occur.

Keywords: total quality management (TQM), measurement performance systems, reward systems, profit center, and management performance.

A. PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Penelitian

Lingkungan persaingan yang semakin tajam dan bersifat global menuntut perusahaan meningkatkan mutu dan keunggulan daya saing yang dipengaruhi oleh dua faktor penting yaitu mutu yang tinggi dan biaya yang rendah. Perusahaan-perusahaan manufaktur berusaha melakukan perbaikan terus menerus biasanya menggunakan teknik-teknik *total quality management* (TQM) atau *Just-In-Time* (JIT). Beberapa perusahaan yang telah menerapkan TQM, ada yang telah berhasil meningkatkan kinerjanya, tetapi ada juga yang belum mampu meningkatkan kinerjanya (Sim dan Killough, 1998).

Beberapa peneliti bidang akuntansi menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah, disebabkan oleh ketergantungannya terhadap Sistem Akuntansi Manajemen perusahaan tersebut yang gagal dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat, pengukuran kinerja, dan sistem penghargaan (*reward*). Efektifitas penerapan TQM memerlukan perubahan mendasar infrastruktur organisasional, meliputi: sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, dan hukuman.

Temuan Ittner dan Larcker (1995) tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan Sistem Akuntansi Manajemen dapat mencapai kinerja yang tinggi. Peneliti lainnya yaitu Sim dan Killough (1998) serta Kurnianingsih (2000) menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara praktik penerapan TQM dengan desain Sistem Akuntansi Manajemen terhadap kinerja.

Hal tersebut menunjukkan bahwa tidak ada Sistem Akuntansi Manajemen secara universal selalu tepat untuk dapat diterapkan seluruh organisasi setiap keadaan, namun Sistem Akuntansi Manajemen tergantung juga faktor-faktor kondisional yang ada dalam organisasi. Penelitian tersebut merupakan replikasi dan ekstensi penelitian Kurnianingsih (2000) yang melakukan replikasi dan ekstensi Ittner dan Larcker (1995), serta Sim dan Killough (1998).

Kurnianingsih (2000) menguji praktik pemanufakturan TQM dan Sistem Akuntansi Manajemen secara interaktif mempengaruhi kinerja manajerial. Ittner dan Larcker (1995) yang memfokuskan TQM, tiga komponen utama Sistem Akuntansi Manajemen, antara lain: sasaran kinerja, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* tingkat organisasional, serta kinerja berdasarkan kualitas dan keuangan. Sim dan Killough (1998) memfokuskan TQM/JIT, tiga komponen Sistem Akuntansi Manajemen sama dengan Ittner dan Larcker (1995) yang diterapkan tingkat operasi produksi.

Penelitian ini menggunakan variabel pemoderasi dengan alasan bahwa variabel pemoderasi adalah suatu variabel independen lainnya yang dimasukkan kedalam model karena mempunyai efek kontingensi dari hubungan variabel independen dan variabel dependen sebelumnya. Dengan kata lain, variabel pemoderasi diidentifikasi dari penelitian sebelumnya mempunyai simpulan hubungan kausal yang hasilnya konflik, baik konflik signifikasinya maupun konflik arahnya. Jika hal ini terjadi, mungkin dikarenakan ada variabel lain yang memoderasi hubungan kausal. Suatu interaksi negatif terjadi jika hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen lebih negatif untuk nilai variabel pemoderasi yang lebih tinggi (Jogiyanto, 2004: 142-145).

Shih (2001) memberikan bukti empiris yang menunjukkan adanya kesempatan suatu perusahaan mengevaluasi kinerja manajer atas laba berhubungan positif dengan pentingnya produk yang berkualitas dan pelayanan pelanggan. *Profit center* merupakan pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur dari laba yang diperoleh dalam suatu perioda tertentu (Fauzi, 1994). *Profit center* dapat berbentuk divisi apabila kegiatan-kegiatan fungsional dilaksanakan oleh unit-unit kerja dalam lingkup satu organisasi.

Kaliel (2000) menyatakan bahwa dengan mengkoordinasi masing-masing bagian dalam perusahaan sebagai bisnis, menganalisis, merencanakan, dan pengambilan keputusan. Dengan demikian akan memperbaiki produksi, keputusan manajemen, dan kemampuan perusahaan meningkat dengan adanya *profit center*.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah: a) penelitian ini hanya memfokuskan TQM, komponen Sistem Akuntansi Manajemen meliputi sistem pengukuran kinerja dan kinerja karyawan yang didasarkan *reward* yang diberikan berupa insentif yang diberikan secara individual, sedang kinerja yang diukur adalah kinerja manajerial serta b) penelitian ini juga menguji praktik pemanufakturan TQM dan *profit center* secara interaktif mempengaruhi kinerja manajerial. Penerapan TQM manajer mempunyai kendali yang lebih terhadap kualitas barang yang diproduksi, demikian pula kualitas barang yang tinggi memiliki pengaruh yang besar terhadap kepuasan pelanggan dan peningkatan penjualan (Shih, 2001). Jika penjualan digunakan sebagai isyarat kualitas produk dan pelayanan pelanggan, maka hal tersebut dapat digunakan untuk memotivasi manajer dalam menghasilkan kinerja yang lebih baik, dimana kinerja manajer dapat dievaluasi atas *profit*.

2. Rumusan Masalah

Berdasarkan penelitian Milgrom dan Roberts (1990), Snell dan James (1992), Banker *et al.* (1993), Ichniowski *et al.* (1997), Sim dan Killough (1998), Kaliel (2000), Kurnianingsih (2000), serta Shih (2001), rumusan masalah penelitian sebagai berikut: a) apakah interaksi penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial? b) apakah interaksi penerapan TQM dan sistem *reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial? serta c) apakah interaksi penerapan TQM dan *profit center* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial?

3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah: a) untuk mengetahui apakah interaksi penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, b) untuk mengetahui apakah interaksi penerapan TQM dan sistem *reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, serta c) untuk mengetahui apakah interaksi penerapan TQM dan *profit center* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

B. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Tinjauan Pustaka

a. Teori Kontingensi

Sistem Akuntansi Manajemen merupakan suatu pendekatan kontingensi dari faktor kondisional yang digunakan dalam penelitian sebagai variabel yang memoderasi suatu hubungan. Sesuai dengan pendekatan kontingensi Otley (1980) dalam Mardiyah dan Gudono (2001), pendekatan kontingensi akuntansi manajemen didasarkan premis bahwa tidak ada Sistem Akuntansi Manajemen secara universal selalu tepat digunakan seluruh organisasi, namun Sistem Akuntansi Manajemen hanya sesuai (*fit*) untuk suatu konteks atau kondisi tertentu saja. Teori kontingensi dalam metoda penelitian mengargumenkan bahwa efektivitas desain Sistem Akuntansi Manajemen tergantung eksistensi perpaduan antara organisasi dengan lingkungannya. Sistem Akuntansi Manajemen dikatakan variabel pemoderasi yang mempengaruhi hasil hubungan antara penerapan TQM terhadap kinerja manajerial. Apabila Sistem Akuntansi Manajemen *fit* dengan konteks dan kondisi organisasi maka diproposisikan akan menimbulkan kinerja superior.

Sistem Akuntansi Manajemen sering digunakan sebagai mekanisme untuk memotivasi dan mempengaruhi perilaku karyawan dalam berbagai cara yang akan memaksimalkan kesejahteraan organisasi dan karyawan. Sistem Akuntansi Manajemen sebagai alat kontrol organisasi dan alat yang efektif menyediakan informasi yang bermanfaat guna memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi berbagai aktivitas yang dilakukan.

Penelitian yang dilakukan Kurnianingsih (2000) memberikan bukti empiris mengenai pentingnya desain Sistem Akuntansi Manajemen sebagai faktor kontingensi dalam upaya peningkatan kinerja. Dengan memasukkan dua faktor kontingensi, yaitu sistem pengukuran kinerja dan sistem *reward* terhadap keefektifan penerapan teknik *Total Quality Management*. Hasil penelitian tersebut menunjukkan adanya interaksi antara variabel sistem pengukuran kinerja dan sistem *reward* mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial artinya perusahaan yang menerapkan teknik TQM secara langsung dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Penerapan teknik TQM yang tinggi dengan sistem pengukuran kinerja yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajerial, begitu juga sebaliknya. Manajer akan lebih termotivasi untuk meningkatkan kinerja manajerial, jika pengukuran kinerja yang tinggi dalam bentuk informasi yang diperlukan yang memberikan umpan balik untuk perbaikan dan pembelajaran. Selain itu pemberian kompensasi yang lebih baik kepada manajer juga memotivasi dalam peningkatan kinerja. Banker *et al.* (1993) menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah disebabkan oleh ketergantungan terhadap Sistem Akuntansi Manajemen perusahaan yang gagal dalam penentuan sasaran yang tepat, pengukuran kinerja, dan sistem *reward*.

Sim dan Killough (1998) menyatakan bahwa adanya pengaruh interaktif antara praktik pemanufakturan (TQM) terhadap kinerja dengan desain Sistem Akuntansi Manajemen. Salah satu fungsi dari Sistem Akuntansi Manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manajer mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses.

Efektifitas praktik TQM membutuhkan perubahan dalam Sistem Akuntansi Manajemen. Ittner dan Larcker (1995) menggambarkan perubahan tersebut sebagai kumpulan dari informasi baru dan dalam sistem *reward*. Adapun komponen-komponen

penting Sistem Akuntansi Manajemen yang akan digunakan dalam penelitian ini, terdiri dari: sistem pengukuran kinerja dan sistem *reward*.

Profit center dalam penelitian juga digunakan sebagai variabel yang memoderasi suatu hubungan dan sebagai faktor kontingensi dalam upaya peningkatan kinerja. Dengan penerapan TQM manajer memiliki kendali terhadap kualitas barang yang diproduksi, dengan demikian kualitas barang yang tinggi berpengaruh terhadap kepuasan pelanggan dan peningkatan penjualan. Tingkat penjualan digunakan sebagai isyarat kualitas produk dan pelayanan pelanggan, oleh karena itu digunakan untuk mengevaluasi manajer pada profit tentunya untuk memonitor kinerjanya perbaikan kualitas produk dan pelayanan pelanggan (Shih, 2001).

b. Kinerja Manajerial

Mahoney *et al.* (1963) menyatakan kinerja (*performance*) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial antara lain: perencanaan, investigasi, koordinasi, pengaturan staf, negosiasi, dan lain-lain.

Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan umumnya yang bersifat konkrit, kinerja manajerial adalah bersifat abstrak dan kompleks (Mulyadi dan Johny, 1999: 164).

Manajer menghasilkan kinerja dengan mengerahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada didalam daerah wewenangnya. Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi.

c. Konsep Total Quality Management

Total Quality Management merupakan suatu sistem manajemen yang berfokus kepada orang yang bertujuan untuk meningkatkan secara berkelanjutan kepuasan *customers* pada biaya yang sesungguhnya secara berkelanjutan terus menerus (Mulyadi, 1998: 10). Smith dan Lewis (1997) menjelaskan keefektifan TQM didasarkan empat prinsip, kepuasan pelanggan, perbaikan berkelanjutan, menyatakan dengan fakta, dan menghargai karyawan.

Banker *et al.* (1993) menjelaskan bahwa TQM meningkatkan keterlibatan organisasi dalam meningkatkan kualitas secara terus menerus. Bertanggung jawab untuk mendeteksi hal-hal yang tidak sesuai dengan pengendalian mutu, hal tersebut membuat pekerja lebih bertanggung jawab untuk pengendalian mutu dan untuk menghentikan produksi ketika ada suatu masalah dalam produksi.

Sim dan Killough (1998) menjelaskan bahwa *Total Quality Management* merupakan suatu filosofi yang menekankan peningkatan proses pemanufakturan secara berkelanjutan dengan mengeliminasi pemborosan, meningkatkan kualitas, mengembangkan ketrampilan, dan mengurangi biaya produksi. Penelitian Banker *et al.* (1993) memberikan gambaran praktik pemanufakturan TQM lebih menekankan karyawan dalam memecahkan masalah, bekerja secara *team work*, dan membangkitkan pendekatan inovatif untuk memperbaiki produksi. Banker *et al.* (1993) menyatakan karyawan diminta mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan proses pemanufakturan, mengurangi kerusakan, dan memastikan bahwa operasi perusahaan berjalan efisien, serta lebih menekankan produk dan pelanggan (*customer*).

Waldman (1994) menyatakan bahwa TQM merupakan suatu sistem yang dirancang sebagai kesatuan, yang memfokuskan pendekatan pelanggan dengan meningkatkan kualitas produk dan pelayanan. Meskipun banyak usaha untuk memasukkan TQM dalam organisasi, relatif kecil mengetahui seberapa besar keefektifan dan pengimplementasian strategi yang optimal.

Penting bagi manager untuk memberikan wewenang kepada karyawan untuk ikut aktif dalam mengambil inisiatif dengan harapan keterlibatan karyawan dapat meningkatkan proses produksi. TQM lebih memberdayakan atau lebih menekankan keterlibatan karyawan, yang merupakan sumber yang sangat bernilai bagi organisasi.

Kebanyakan kegagalan dalam implementasi TQM itu disebabkan oleh pimpinan puncak yang tidak secara aktif memimpin gerakan TQM atau bahkan menentangnya (Hardjosoedarmo, 1996: 35).

d. Sistem Pengukuran Kinerja

Sistem pengukuran kinerja yang sesuai digunakan dalam manajemen kontemporer adalah sistem pengukuran kinerja yang memanfaatkan secara ekstensif dan intensif teknologi informasi dalam bisnis (Mulyadi dan Johny, 1999: 214). Penelitian Banker *et al.* (1993) menyatakan bahwa informasi kinerja pemanufakturan perlu dilaporkan ke personal lini karena pelaporan informasi produktivitas dan kualitas kepada personal lini akan memberikan umpan balik yang diperlukan untuk perbaikan dan pembelajaran produksi serta frekuensi pelaporan ukuran kinerja pemanufakturan untuk karyawan secara positif berhubungan dengan penerapan praktik TQM, *team work*, dan *Just-In-Time* (JIT). Tujuan sistem pengukuran kinerja untuk mendorong pencapaian tujuan strategis yang memfokuskan aktivitas organisasi dimasa depan.

Manfaat pengukuran kinerja bagi manajemen maupun karyawan menurut Halim dan Tjahjono (2000): 1) mengelola operasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum, 2) membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti promosi, transfer, dan pemberhentian, 3) mengidentifikasi kebutuhan pelatihan, pengembangan karyawan, menyediakan kriteria seleksi, dan evaluasi program pelatihan karyawan, 4) menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan menilai kinerja, serta 5) menyediakan suatu dasar bagi distribusi *reward*.

Program peningkatan kualitas seperti TQM secara individual dapat efektif jika perusahaan telah mengimplementasikan cara-cara untuk memperbaiki kualitas secara terus-menerus dibandingkan dengan organisasi pesaing yang mengadakan *improvement* dengan tidak menggunakan teknik TQM, meskipun menyebabkan suatu pengurangan (atau setidaknya tidak ada peningkatan) dalam kinerja. Milgrom dan Roberts (1990) memberikan suatu kerangka teoritis yang mencoba menunjukkan isu mengenai bagaimana hubungan antara sistem pemanufakturan berpengaruh terhadap kinerja.

Milgrom dan Roberts (1990) menyatakan bahwa organisasi sering mengalami perubahan secara simultan dalam strategi persaingan dengan elemen desain organisasional ketika mengalami perubahan yaitu dari pemanufakturan tradisional yang menekankan produksi masa ke pemanufakturan dengan TQM. Selanjutnya komponen-komponen atau pengaruh peran yang saling melengkapi sering meningkat pada kelompok elemen-elemen tersebut yang akan meningkatkan kinerja secara keseluruhan. Inti rerangka Milgrom dan Roberts (1990) menyatakan bahwa berhasilnya implementasi dari teknik pemanufakturan baru membutuhkan komponen-komponen Akuntansi Manajemen.

Dukungan studi mengenai keberadaan komplemen tersebut antara lain Sim dan Killough (1995) menunjukkan interaksi yang signifikan antara praktik TQM dengan Sistem Akuntansi Manajemen terhadap kinerja. Dengan demikian akan lebih baik jika pengukuran kinerja secara langsung dihubungkan dengan kualitas, oleh karena itu karyawan diwajibkan untuk memastikan bahwa kualitas dalam proses pemanufakturan tetap pada pengawasan dan dapat secara terus menerus ditingkatkan hasilnya.

Akuntan manajemen semakin tertarik untuk memperluas penerapan sistem pengukuran kinerja pemanufakturan baru. Selain itu juga harus mengembangkan horizonnya dan menyadari perubahan yang terjadi dalam pemanufakturan jika akuntan menginginkan untuk mempertahankan posisinya sebagai sumber utama terhadap pelaporan kinerja dalam organisasi (Ijiri dan Sunder, 1990).

e. Sistem Reward

Siswanto (1989) dalam Halim dan Tjahjono (2000: 223) menyatakan kompensasi adalah imbalan jasa yang diberikan perusahaan kepada tenaga kerja karena telah memberikan sumbangan tenaga dan pikiran demi kemajuan serta kontinuitas perusahaan dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang. Sistem *reward* dan pengakuan atas kinerja karyawan merupakan sarana

untuk mengarahkan perilaku karyawan berperilaku yang dihargai dan diakui oleh organisasi (Mulyadi, 1998: 434).

Reward menarik perhatian karyawan dan memberi informasi atau mengingatkan akan pentingnya sesuatu yang diberi *reward* dibandingkan dengan yang lain, *reward* juga meningkatkan motivasi karyawan terhadap ukuran kinerja, sehingga membantu karyawan mengalokasikan waktu dan usaha karyawan. *Reward* berbasis kinerja mendorong karyawan dapat mengubah kecenderungan semangat untuk memenuhi kepentingan diri sendiri ke semangat untuk memenuhi tujuan organisasi (Mulyadi dan Johny, 1999: 227).

Dengan demikian kompensasi adalah semua bentuk return baik finansial maupun non-finansial yang diterima karyawan karena jasa yang disumbangkan ke perusahaan. Kompensasi dapat berupa finansial yaitu berbentuk gaji, upah, bonus, komisi, asuransi karyawan, bantuan sosial karyawan, tunjangan, libur atau cuti tetapi tetap dibayar, dan sebagainya. Kompensasi non-finansial seperti tugas yang menarik, tantangan tugas, tanggung jawab tugas, peluang kenaikan pangkat, pengakuan, dan lain-lain.

Hansen dan Mowen (2000: 76) menyatakan tujuan kompensasi biasanya meliputi berbagai insentif yang berkaitan dengan kinerja. Sasarannya adalah untuk menciptakan kesesuaian tujuan, sehingga manajer akan menunjukkan kerja terbaiknya bagi perusahaan.

Kompensasi merupakan salah satu strategi manajemen sumber daya manusia untuk menciptakan keselarasan kerja antar staf dengan pimpinan perusahaan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang sudah ditetapkan. Hasil temuan Sim dan Killough (1998) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dapat dicapai jika praktik TQM, digunakan bersama dengan program kinerja yang digunakan sebagai dasar pemberian insentif.

Praktik pemanufakturan TQM lebih berorientasi pada pemberdayaan karyawan sehingga pendesainan sistem kompensasi merupakan salah satu metoda yang paling penting untuk mengurangi dan memperkuat perilaku yang diinginkan untuk keberhasilan penerapan praktik pemanufakturan TQM. Dengan demikian karyawan mempunyai kontribusi atau memberikan informasi yang bermanfaat untuk peningkatan mutu seharusnya menerima *reward* dari manajemen (Milgrom dan Roberts, 1990, serta Ichniowski *et al.*, 1997).

Ichniowski *et al.* (1997) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dasarnya tergantung program pemberian insentif jika dihubungkan dengan pekerjaan yang mendukung, meliputi penilaian kerja, informasi yang merata, dan keamanan kerja. Pemberian insentif merupakan pemotivasi yang lebih kuat bagi karyawan untuk meningkatkan kualitas kinerjanya.

f. Profit Center

Hasil penelitian Shih (2001) menyatakan bahwa beberapa perusahaan mengevaluasi kinerja manajer pada profit. Perusahaan melakukan hal tersebut untuk mendorong manajer mengejar mutu dan pelayanan pelanggan yang lebih baik. *Profit center* merupakan variabel kontingensi yang dapat mempengaruhi efektivitas sistem pengendalian.

Fauzi (1994: 65) menyatakan *profit center* merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang prestasi manajernya diukur dari laba yang diperoleh dalam suatu periode tertentu. Pembentukan *profit center* erat hubungannya dengan struktur organisasi suatu perusahaan yang merupakan elemen penting struktur pengendalian.

Halim dan Tjahjono (2000: 92) menyatakan unit organisasi dalam organisasi fungsional yang biasanya dijadikan *profit center* adalah unit organisasi produksi dan unit organisasi pemasaran. Prestasi non-laba sebagai standar kinerja, tujuan jangka panjang perusahaan tidak hanya mengejar laba yang memuaskan. Berikut ini contoh pendekatan untuk mengukur prestasi dengan beberapa alat ukur: 1) *profitability*, 2) *market position*, 3) *productivity*, 4) *personal development*, dan 5) *product leadership*.

Kaliel (2000) menyatakan bahwa suatu *profit center* merupakan suatu aktivitas produksi yang memfokuskan penciptaan 1) komoditas untuk penjualan dan 2) produk untuk *profit center*. Supriyono (2000: 396) menyatakan pengukuran kinerja *profit center* menggunakan dua macam cara yaitu: 1) pengukuran kinerja manajemen, seberapa baiknya manajer dalam memimpin unit atau pusat pertanggungjawaban, sehingga prestasi

manajer diukur sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya serta 2) pengukuran kinerja ekonomi, seberapa baiknya *profit center* sebagai unit kegiatan ekonomi dapat mencapai atau memenuhi anggaran labanya.

2. Pengembangan Hipotesis

a. Interaksi TQM Dan Sistem Pengukuran Kinerja Terhadap Kinerja Manajerial

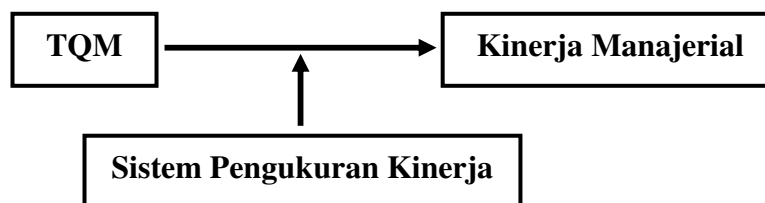
Penelitian Banker *et al.* (1993) memberikan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufaktur pada karyawan, terkait dengan implementasi JIT, *team work*, dan praktik TQM. Program peningkatan kualitas seperti TQM secara individual dapat efektif jika perusahaan telah mengimplementasikan cara perbaikan kualitas secara berkesinambungan, dibandingkan dengan organisasi pesaing lainnya yang mengadakan *improvement* dengan tidak menggunakan teknik TQM.

Sistem pengukuran kinerja memiliki hubungan dengan praktik penerapan TQM. Dengan sistem pengukuran kinerja yang terdiri dari serangkaian ukuran akan dapat menilai kinerja manajerial, pengukuran kinerja dapat memberikan informasi untuk mengambil keputusan tentang promosi dan gaji. Penelitian Kurnianingsih (2000) menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara praktik penerapan TQM dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial.

Milgrom dan Roberts (1990) menyatakan bahwa berhasilnya implementasi teknik pemanufakturan baru membutuhkan komplemen Sistem Akuntansi Manajemen yang dapat diinteraksikan dengan sistem produksi untuk menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis alternatifnya sebagai berikut:

H_{a1}: Interaksi antara penerapan TQM dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Gambar 1
Model Pengaruh Interaktif Antara TQM Dan Sistem Pengukuran Kerja



b. Interaksi TQM Dan Sistem *Reward* Terhadap Kinerja Manajerial

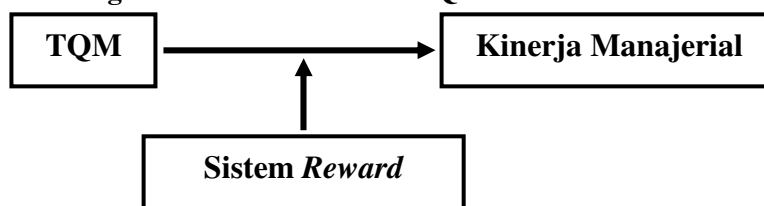
Menurut Snell dan James (1992) sistem *reward* pada pemanufakturan tradisional karyawan sebagai orang yang pasif, operator mesin yang tidak berpendidikan, dan benar-benar terisolir. Sementara pada pemanufakturan TQM lebih menekankan pada pemberdayaan karyawan, sehingga pendesainan sistem *reward* merupakan metoda yang penting untuk mengurangi dan memperkuat perilaku yang diinginkan untuk keberhasilan penerapan TQM.

Dengan demikian, karyawan yang memberikan informasi bermanfaat untuk peningkatan mutu selayaknya menerima *reward* dari manajemen. Hasil penelitian Sim dan Killough (1998) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dapat dicapai jika praktik TQM digunakan bersama dengan program kinerja yang digunakan sebagai dasar pemberian atau *reward*. Ichniowski *et al.* (1997) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dasarnya tergantung program pemberian *reward*. Penelitian Kurnianingsih (2000) menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara praktik penerapan TQM dengan sistem *reward* terhadap kinerja manajerial.

Hasil temuan tersebut menunjukkan pengaruh interaksi antara TQM dengan menggunakan sistem *reward* terhadap kinerja, dengan demikian pemberian *reward* merupakan pemotivasian yang kuat bagi karyawan untuk meningkatkan kualitas kinerjanya. Berdasar uraian diatas maka hipotesis alternatifnya sebagai berikut:

H_{a2}: Interaksi antara penerapan TQM dan sistem *reward* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Gambar 2
Model Pengaruh Interaktif Antara TQM Dan Sistem Reward



c. Interaksi TQM Dan *Profit Center* Terhadap Kinerja Manajerial

Praktik pemanufakturan TQM merupakan praktik yang menekankan peningkatan kualitas, mengeliminasi pemborosan, mengembangkan ketrampilan agar tercapai penyempurnaan mutu barang, dan jasa secara berkesinambungan dengan tujuan mencapai kepuasan konsumen. Praktik TQM tersebut lebih berfokus pada keterlibatan karyawan, yang merupakan sumber yang sangat bernilai bagi organisasi.

Oleh karena itu hendaknya dilakukan proses pembentukan struktur organisasi perusahaan menjadi struktur divisi, hal ini erat hubungannya dengan pembentukan *profit center*. Umumnya suatu perusahaan membentuk divisi atau unit usaha dengan maksud untuk mendelegasikan wewenang yang lebih banyak pada manajer operasi.

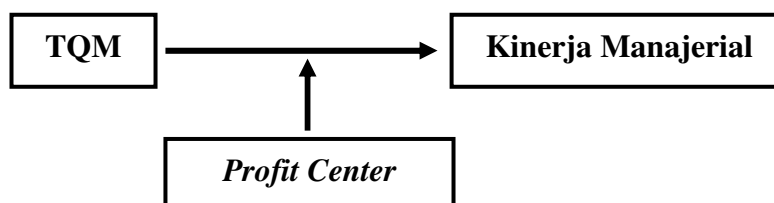
Adanya *profit center* akan memberikan keuntungan bagi manajer yakni *profit center* merupakan tempat pelatihan yang baik untuk menjadi seorang manajer yang andal karena *profit center* hampir sama dengan perusahaan yang berdiri sendiri (Halim dan Tjahjono, 2000: 90). Kesadaran laba lebih meningkat karena manajer divisi benar-benar bertanggung jawab untuk meningkatkan laba divisinya karena nantinya merupakan ukuran prestasi bagi manajer.

Kaliel (2000) menyatakan bahwa melalui pendekatan *profit center*, maka akan mendapatkan kejelasan informasi manajemen, dapat mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan operasional, serta dapat merencanakan dan menerapkan tindakan langsung untuk meningkatkan produktivitas dan efisiensi. Shih (2001) menyatakan bahwa perusahaan tertentu mengevaluasi manajer pada profit untuk memonitor kinerja pada perbaikan kualitas produk dan pelayanan pelanggan.

Metoda pengukuran *profit center* menggunakan pengukuran kinerja manajemen. Pengukuran kinerja yang menekankan pada penilaian seberapa baik manajer suatu pusat pertanggungjawaban bekerja. Pengukuran ini digunakan untuk proses perencanaan, pengkoordinasian, pengendalian kegiatan, dan pemotivasian kerja manajer *profit center*. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis alternatifnya sebagai berikut:

H_{a3}: Interaksi antara penerapan TQM dan *profit center* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Gambar 3
Model Pengaruh Interaktif Antara TQM Dan Profit Center



C. METODA PENELITIAN

1. Populasi Dan Sampel

Penelitian ini menggunakan kuesioner yang dikirim melalui jasa pos. Subjek yang menjadi target penelitian adalah manajer tingkat menengah dan manajer pemasaran

pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Indonesia dengan alasan manajer tingkat menengah a) merupakan pelaksana keputusan manajemen puncak yang mampu berinteraksi dengan karyawan dan manajemen puncak dan b) biasanya terlibat langsung dengan kebijakan yang dilaksanakan oleh manajemen puncak. Subjek penelitian diseleksi dari *Indonesian Capital Market Directory* 2000.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dapat diketahui bahwa *respon rate* di Indonesia tergolong rendah yaitu sebesar 10%-16%, karena itu penulis mengirim kuesioner sebanyak 150 kuesioner. Pengiriman kuesioner dilakukan pada tanggal 27-10-2004, dan diharapkan sudah kembali pada tanggal 18-12-2004.

Sebelum kuesioner tersebut dikirim, terlebih dahulu dilakukan uji coba (*pretest*) dengan tujuan menghindari adanya pertanyaan-pertanyaan yang kurang jelas serta untuk mengetahui waktu yang diperlukan untuk mengisi secara lengkap. Dengan demikian akan didapatkan masukan-masukan untuk memperbaiki kuesioner. Tabel 1 di bawah ini menunjukkan jumlah kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 1
Sampel Dan Tingkat Pengembalian

Jumlah sample	150
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	<u>126</u>
Kuesioner yang kembali	24
Kuesioner yang digugurkan (misal: alamat salah, pindah alamat, dsb)	2
Kuesioner yang digunakan	<u>22</u>
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>)	$24/150 \times 100\% = 16,00\%$
Tingkat pengembalian yang digunakan (<i>usable response rate</i>)	$22/150 \times 100\% = 14,67\%$

2. Pengukuran Variabel

a. Peubah Terikat (Variabel Dependen)

Kinerja manajerial, yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating*. Kinerja manajerial yang diukur meliputi delapan dimensi: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan, serta satu dimensi pengukuran kinerja seorang manajer secara keseluruhan.

b. Peubah Bebas (Variabel Independen)

1) *Total Quality Management* (TQM)

TQM dalam penelitian ini adalah filosofi yang menekankan peningkatan proses pemanufakturan secara berkelanjutan melalui eliminasi pemborosan, meningkatkan kualitas, pengembangan ketrampilan, dan mengurangi biaya produksi (Sim dan Killough, 1998). Variabel TQM ini mengukur persepsi manajer secara individual mengenai penerapan teknik TQM dilingkungan perusahaannya, yang merupakan pengembangan dari instrumen Banker *et al.* (1993).

Variabel TQM dalam penelitian ini diukur dengan memasukkan elemen utama manajemen kualitas yaitu orientasi proses, elemen manusia, serta budaya kualitas. Setiap responden diminta menilai penerapan TQM dari sangat tidak setuju (poin 1) berarti TQM rendah sampai dengan sangat setuju (Poin 5) berarti TQM tinggi.

2) *Sistem Pengukuran Kinerja*

Sistem pengukuran kinerja adalah pemberian informasi pada manajer dalam unit organisasi yang dipimpin mengenai kualitas dalam aktivitas operasi perusahaan. Variabel ini diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Kurnianingsih (2000), frekuensi pengukuran kinerja manajer yang diukur dalam skala numerik (angka) 1 (tidak pernah) sampai dengan angka 5 (sangat sering). Skala rendah (1) untuk menunjukkan pengukuran kinerja yang rendah dan skala tinggi (5) untuk menunjukkan pengukuran kinerja yang tinggi.

3) Sistem Reward

Variabel ini berkaitan dengan sistem kompensasi yang ada dalam perusahaan. Sistem kompensasi yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah pemberian kompensasi manajer yang terdiri atas: (a) pembayaran tetap saja dan (b) pembayaran tetap ditambah variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan kinerja manajer.

Responden diminta untuk memilih alternatif sistem kompensasi yang berlaku: (a) kompensasi (gaji + tunjangan) tetap saja, (b) kompensasi tetap + *reward* nonkeuangan, (c) kompensasi tetap + *reward* keuangan, (d) kompensasi tetap + insentif yang ditentukan berdasarkan kinerja individual, dan (e) kompensasi tetap + insentif yang ditentukan berdasarkan kinerja kelompok. Instrumen ini digunakan skala rendah (1) untuk menunjukkan sangat tidak memuaskan dan skala tinggi (5) untuk menunjukkan akan sangat memuaskan.

4) Profit Center

Yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pengukuran prestasi bagi manajer dengan dibentuknya *profit center* dalam perusahaan, kesadaran laba akan lebih meningkat karena manajer divisi benar-benar bertanggung jawab untuk meningkatkan laba divisinya. Variabel ini diukur dengan instrumen yang digunakan oleh Shih (2001) dengan menggunakan instrumen *self rating*. Skala tersebut terdiri dari: 1 sampai dengan 3 untuk pengukuran dibawah rata-rata, 4 sampai 6 untuk pengukuran rata-rata, dan 7 sampai dengan 9 untuk pengukuran diatas rata-rata.

3. Metoda Analisis Data

Metoda statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi berganda dengan bantuan perangkat lunak *SPSS for Windows*. Metoda yang menghubungkan satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen, sesuai dengan hipotesis yang diuji dalam penelitian.

Dengan persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_{TQM} + \beta_2 X_{SPK} + \beta_3 X_{Rwd} + \beta_4 X_{PC} + \beta_5 |(X_{TQM} \times X_{SPK})| + \beta_6 |(X_{TQM} \times X_{Rwd})| + \beta_7 |(X_{TQM} \times X_{PC})| + e$$

Keterangan: Y= kinerja manajerial, X_{TQM} = *Total Quality Management*, X_{SPK} = Sistem Pengukuran Kinerja, X_{PC} = *Profit Center*, X_{Rwd} = *Reward*, $|(X_{TQM} \times X_{SPK})|$ = absolut interaksi X_{TQM} dan X_{SPK} , $|(X_{TQM} \times X_{Rwd})|$ = absolut interaksi X_{TQM} dan X_{Rwd} , $|(X_{TQM} \times X_{PC})|$ = absolut interaksi X_{TQM} dan X_{PC} , β_0 = konstan, $\beta_1 - \beta_7$ = koefisien regresi, serta e= galat.

Kinerja manajerial merupakan variabel dependen diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independen, yaitu: TQM, sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, *profit center*, interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran kinerja, interaksi antara TQM dengan sistem *reward*, interaksi antara TQM dengan *profit center*. Jika koefisien β_5 , β_6 , dan β_7 positif dan signifikan, maka interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* maupun *profit center* mempengaruhi kinerja manajerial, begitu juga sebaliknya. Dalam penelitian ini pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$.

D. HASIL DAN ANALISA DATA

1. Gambaran Umum Responden

Tabel 2
Profil Responden (n = 22)

		Jumlah	Presentase (%)
Gender	Perempuan	8	36,4
	Laki-laki	14	63,6
Umur	20–29 tahun	3	13,7
	30–39 tahun	9	40,9
	> 40 tahun	10	45,4
Pendidikan	SMA	2	9,09
	Sarjana muda	2	9,09
	Sarjana (S1)	14	63,63
	Master (S2)	4	18,18
Masa kerja	< 5 tahun	4	18,18
	5–10 tahun	13	59,09
	> 10 tahun	5	22,73
Masa jabatan	< 5 tahun	14	63,64
	5–10 tahun	8	36,36

Profil 22 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ditunjukkan pada Tabel 2. Mayoritas responden yang berpartisipasi adalah responden yang berjenis kelamin laki-laki yaitu sebanyak 14 orang atau 63,6% dari total responden. Sisanya sebanyak 8 orang atau 36,4% dari total responden berjenis kelamin perempuan. Responden berdasarkan umur, pendidikan, masa kerja, dan jabatan dapat dilihat lebih detail dalam Tabel 2.

2. Diskripsi Statistik

Analisa didasarkan dari jawaban responden sebanyak 22 responden. Hasil pengolahan data mengenai diskripsi statistik dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3
Diskripsi Statistik

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Nilai Tengah	Standar Deviasi
TQM	5-25	19-24	21,50	21,50	1,44
Sistem Pengukuran Kinerja	7-35	20-31	26,59	28,50	4,12
Sistem <i>Reward</i>	1-5	4-5	4,27	4,00	0,46
<i>Profit Center</i>	4-36	20-32	29,41	30,00	2,38
Kinerja Manajerial	9-81	50-80	67,18	70,00	8,12

Hasil pengukuran instrumen *Total Quality Management* dengan kisaran teoritis antara 5-25 dan kisaran sesungguhnya antara 19-24 dengan rata-rata 21,50, dan nilai titik tengah 21,50 yang berarti rata-rata sama dengan nilai tengah, ini menunjukkan bahwa penerapan TQM dalam penelitian cukup tinggi, sedangkan perbandingan antara kisaran sesungguhnya dengan kisaran teoritis menunjukkan bahwa tidak ada jawaban responden pada titik ekstrim (rendah atau tinggi). Instrumen sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, *profit center*, dan kinerja manajerial lebih detail ada di Tabel 3.

3. Uji Reliabilitas dan Validitas

Instrumen-instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari literatur yang ada. Untuk melihat reliabilitas instrumen tersebut, akan dihitung *Cronbach alpha* masing-masing instrumen. Variabel tersebut akan dikatakan reliabel bila *Cronbach alpha*-nya memiliki nilai lebih besar dari 60 (Nunnally, 1978, Chia, 1995, Nazaruddin, 1998, dan Mardiyah dan Gudono, 2001).

Sedangkan untuk mengetahui bahwa pertanyaan-pertanyaan dalam variabel-variabel valid atau validitas konstruk, dilakukan faktor analisis (Kerlinger, 1964, dan Chenhall dan Moris, 1986). Variabel-variabel juga diharapkan memiliki nilai MSA diatas 50, sehingga data-data yang dikumpulkan tersebut dapat dikatakan tepat untuk faktor analisis, dan juga mengindikasikan validitas *construct* dari masing-masing variabel (Kaiser dan Rice, 1974). Selain itu nilai *eigenvalue*-nya harus lebih besar dari 1 dan masing-masing butir-butir pertanyaan dari setiap variabel diharapkan memiliki *factor loading* lebih besar dari 0,40 (Riyanto, 1997).

Hasil penelitian menunjukkan semua instrumen penelitian ini reliabel, karena memiliki *cronbach alpha* $\geq 0,60$ (TQM 0,7298, sistem pengukuran kinerja 0,7767, *profit center* 0,7711, kinerja manajerial 0,7781), sedang nilai korelasi *Pearson* antara instrumen X1 sampai dengan X16 dan Y1 sampai Y9 dengan total skornya valid. Data di atas dapat dilihat lebih lanjut pada Tabel 4 dan Tabel 5.

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Koefisien Korelasi (r)	Koefisien Cronbach	Keterangan
TQM	0,7298	0,000	Reliabel
SPK	0,7767	0,000	Reliabel
Rwd	-	-	-
PC	0,7711	0,000	Reliabel
KM	0,7781	0,000	Reliabel

Keterangan: TQM= *Total Quality Management*, SPK= Sistem Pengukuran Kinerja, Rwd= Sistem Reward, PC= *Profit Center*, dan KM= Kinerja Manajerial.

4. Uji Normalitas

Untuk mendeteksi normalitas, model regresi dapat dilakukan pengujian dengan metoda grafik deteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas (Santoso, 2001: 212-214). Berdasar tampilan dan grafik normal *p-p plot* pada Lampiran 1 dapat disimpulkan bahwa model regresi layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Tabel 5
Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	Koefisien Korelasi	Nilai Kritis r (= 0,05)	Status
TQM	X1	0,594	0,004	Valid
	X2	0,538	0,010	Valid
	X3	0,590	0,004	Valid
	X4	0,659	0,001	Valid
	X5	0,590	0,004	Valid
SPK	X6	0,626	0,002	Valid
	X7	0,608	0,003	Valid
	X8	0,722	0,000	Valid
	X9	0,722	0,000	Valid
	X10	0,711	0,000	Valid
	X11	0,798	0,000	Valid
	X12	0,796	0,000	Valid
Rwd	-	-	-	-
PC	X13	0,574	0,005	Valid
	X14	0,736	0,000	Valid
	X15	0,676	0,001	Valid

	X16	0,771	0,000	Valid
KM	Y1	0,710	0,000	Valid
	Y2	0,746	0,000	Valid
	Y3	0,797	0,000	Valid
	Y4	0,790	0,000	Valid
	Y5	0,724	0,000	Valid
	Y6	0,798	0,000	Valid
	Y7	0,769	0,000	Valid
	Y8	0,791	0,000	Valid
	Y9	0,739	0,000	Valid

Keterangan: TQM= *Total Quality Management*, SPK= Sistem Pengukuran Kinerja, Rwd= Sistem *Reward*, PC= *Profit Center*, dan KM= Kinerja Manajerial.

5. Uji Asumsi Klasik

a. Pengujian Gejala Multikolinearitas

Pengujian gejala multikolinearitas dilakukan dengan mendeteksi korelasi *Pearson* antar variabel independen dan VIF (Gujarati, 1995). Hasil perhitungan korelasi antar variabel independen dapat dilihat pada matrik korelasi rata-rata kurang dari 0,80 dan VIF rata-rata 1. Hasil matrik korelasi setelah dilakukan transformasi log, pada Lampiran 2a ada beberapa variabel interaksi yang koefisien korelasinya lebih besar 0,80. Beberapa variabel tersebut adalah variabel *profit center*, variabel interaksi TQM dengan sistem pengukuran kinerja, serta variabel interaksi TQM dengan sistem *reward*. Menurut Hartmann dan Moers (1999) dalam Jogiyanto (2004: 150) bahwa multikolinearitas tidak terjadi untuk tiga variabel interaksi karena koefisien dari interaksi variabel independen dengan variabel pemoderasi tidak sensitif terhadap perubahan dari titik awal skala (misalnya ditransformasikan untuk ditengahkan berdasarkan nilai rata-ratanya) dari variabel independen dan variabel pemoderasi, sehingga multikolinearitas tidak terjadi masalah ketika menerapkan analisis regresi pemoderasi. Sehingga dapat dikatakan model regresi tersebut telah memenuhi asumsi pertama, yaitu tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen (multikol yang tidak berbahaya).

b. Pengujian Gejala Heteroskedastisitas

Pengujian gejala heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *scatter plot* dan uji glejser dengan melihat uji t secara parsial (Lampiran 2b). Grafik *scatter plot* terlihat titik-titik menyebar, namun ada beberapa yang membentuk pola tertentu yang sedikit jelas, hal ini berarti terdapat heteroskedastisitas. Untuk hasil yang lebih akurat dilakukan uji glejser, dengan hasil tes menunjukkan bahwa tidak signifikan pada $\alpha= 5\%$ sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas. Pengujian glejser memberikan hasil yang pada umumnya memuaskan dalam mendeteksi heteroskedastisitas. Teknik glejser dapat digunakan untuk sampel besar dan bisa digunakan dalam sampel kecil sebagai alat kualitatif untuk mempelajari sesuatu mengenai heteroskedastisitas (Gujarati, 1995).

c. Pengujian Gejala Autokorelasi

Pengujian gejala autokorelasi dengan melihat hasil *Durbin Watson* (Lampiran 2c). Hasil uji autokorelasi disimpulkan bahwa data penelitian ini bebas dari autokorelasi terbukti nilai DW= 2,307 dengan level signifikansi 0,05 (5%), n (observasi)= 22, k (regressor)= 3, diperoleh nilai $du= 1,66$, dan $4 - du= 2,34$ ($du < DW < 4-du$)

6. Pengujian Non – Response Bias

Hasil uji $t= 0,404$ dengan nilai $p= 0,713$ menunjukkan bahwa tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban yang datang awal dengan jawaban yang datang akhir pada masing-masing variabel. Hasil uji t tersebut menunjukkan bahwa responden yang tidak mengirim balasan bukan merupakan problem yang perlu dipermasalahkan (Riyanto, 1997 dan Nazaruddin, 1998 dalam Mardiyah dan Gudono, 2001).

7. Hasil Pengujian Hipotesis

Tabel 6
Hasil Pengujian Hipotesis

	Koefisien	Nilai t	Nilai p
Konstanta (β_0)	-2498,894	-5,115	0,000
TQM (β_1)	124,114	5,173	0,000
SPK (β_2)	14,814	3,160	0,007
Rwd (β_3)	84,853	3,427	0,004
PC (β_4)	59,755	4,688	0,000
TQM * SPK (β_5) (Hp. 1)	-0,727	-3,267	0,006
TQM * Rwd (β_6) (Hp. 2)	-2,915	-4,637	0,000
TQM * PC (β_7) (Hp. 3)			

$R^2 = 0,789$, $F = 7,461$ signifikan $F = 0,001$

Keterangan: TQM= *Total Quality Management*, SPK= *Sistem Pengukuran Kinerja*, Rwd= *Sistem Reward*, PC= *Profit Center*, TQM * SPK= interaksi *Total Quality Management* dengan *Sistem Pengukuran Kinerja*, TQM * Rwd= interaksi *Total Quality Management* dengan *Sistem Reward*, TQM * PC= interaksi *Total Quality Management* dengan *Profit Center*.

Hasil analisis regresi berganda menunjukkan R^2 sebesar 0,789 berarti variasi variabel dependen (kinerja manajerial) 78,9% bisa dijelaskan oleh variabel independen (TQM, SPK, Rwd, PC, interaksi TQM dengan SPK, interaksi TQM dengan Rwd, dan interaksi TQM dengan PC). Sedangkan, sisanya 21,1% dijelaskan oleh variabel lain. Nilai $F = 7,461$ dengan tingkat signifikan 0,001. Karena probabilitas (0,001) jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja manajerial atau dapat dikatakan bahwa TQM, SPK, sistem *reward*, *profit center*, interaksi TQM dengan SPK, interaksi TQM dengan sistem *reward*, dan interaksi TQM dengan *profit center*, secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 1 menguji pengaruh interaksi TQM dan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial. Dari Tabel 6 tampak nilai $\beta_5 = -0,727$ dan nilai t-hitung = $-3,267$ dengan probabilitas 0,006 lebih kecil dari 0,05. Hasil regresi ini menghasilkan koefisien interaksi β_5 negatif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama didukung, artinya sistem pengukuran kinerja mempunyai pengaruh pemoderasi terhadap hubungan antara TQM dan kinerja manajerial, namun arah hubungan interaksinya negatif. Semakin tinggi pengaruh sistem pengukuran kinerja semakin besar pengaruh negatif TQM terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 2 menguji pengaruh interaksi TQM dan sistem *reward* terhadap kinerja manajerial. Dari Tabel 6 tampak nilai $\beta_6 = -3,834$ dan nilai t-hitung = $-3,267$ dengan probabilitas 0,006 lebih kecil dari 0,05. Hasil pengujian ini untuk melihat pengaruh sistem *reward* terhadap hubungan TQM dengan kinerja manajerial, menghasilkan koefisien interaksi β_6 negatif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua didukung, artinya sistem *reward* mempunyai pengaruh pemoderasi terhadap hubungan antara TQM dan kinerja manajerial, namun arah hubungan interaksinya negatif. Semakin tinggi pengaruh sistem *reward* semakin besar pengaruh negatif TQM terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 3 menguji pengaruh interaksi TQM dan *profit center* terhadap kinerja manajerial. Dari Tabel 6 tampak nilai $\beta_7 = -2,915$ dan nilai t-hitung = $-4,637$ dengan probabilitas 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga didukung, artinya *profit center* mempunyai pengaruh pemoderasi terhadap hubungan antara TQM dan kinerja manajerial, namun arah hubungan interaksinya negatif. Semakin

tinggi pengaruh *profit center* semakin besar pengaruh negatif TQM terhadap kinerja manajerial.

E. PENUTUP

1. Simpulan

Tujuan penelitian ini ingin mengetahui pengaruh pengukuran sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, dan *profit center* terhadap hubungan antara *total quality management* dengan kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur. Ada tiga hipotesis yang akan diuji. Hasil penelitian: a) ada pengaruh interaksi TQM dan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial, namun arah hubungannya negatif. Pengujian hipotesis ini mendukung penelitian Ittner dan Larcker (1995) yang menyatakan bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem pengukuran kinerja belum tentu menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi. Pengujian ini tidak mendukung penelitian Banker *et al.* (1993) dan Milgrom dan Roberts (1990) yang menyatakan bahwa berhasilnya implementasi teknik pemanufakturan TQM membutuhkan sistem pengukuran kinerja sebagai komplemen dari Sistem Akuntansi Manajemen untuk menghasilkan kinerja yang tinggi, b) ada pengaruh interaksi TQM dan sistem *reward* terhadap kinerja manajerial, namun arah hubungannya negatif. Pengujian hipotesis ini mendukung penelitian Ittner dan Larcker (1995) yang menyatakan bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem *reward* belum tentu menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi. Pengujian ini tidak mendukung penelitian Snell dan James (1992), Sim dan Killough (1998), serta Ichniowski *et al.* (1997) yang menyatakan kinerja yang tinggi dasarnya tergantung pada program pemberian *reward*, serta c) tidak ada pengaruh interaksi TQM dan *profit center* terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Kalieel (2000) dan Shih (2001) yang menyatakan bahwa *profit center* dalam suatu perusahaan dapat digunakan untuk memotivasi kinerja manajerial pada perbaikan kualitas produk dan pelayanan pelanggan.

2. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan: a) responden penelitian terbatas manajer yang bekerja di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ. Penelitian ini memungkinkan akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan di perusahaan jasa dan perdagangan, b) *respon rate* yang rendah, c) komponen Sistem Akuntansi Manajemen yang digunakan hanya sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, dan *profit center*, serta d) data yang dianalisis menggunakan instrumen yang mendasarkan persepsi jawaban responden. Hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya. Penelitian ini hanya menerapkan metoda survei kuesioner, tidak melakukan wawancara langsung, sehingga simpulan yang diambil hanya berdasarkan data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis.

3. Implikasi Penelitian Di Masa Yang Akan Datang

Hasil penelitian ini minimal dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian berikutnya. Dengan keterbatasan-keterbatasan yang ada diharapkan dapat diperbaiki dalam penelitian-penelitian yang akan datang. Pengaruh faktor sistem pengukuran kinerja, sistem *reward*, dan *profit center* terhadap efektivitas teknik TQM masih perlu diuji kembali, dengan mempertimbangkan pengaruh faktor-faktor kondisional yang lain misalnya mengenai sasaran kinerja, struktur organisasi, serta perlu obyek penelitian yang berbeda.

REFERENSI

- Banker, R. D., G. Potter and R. G. Schroeder. 1993. "Reporting Manufacturing Performance Measures to Workers: An Empirical Study," *Journal of Management Accounting Research* 5 (Fall): 33-55.
- Chenhall, R. H. and Morris. 1986. "The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting

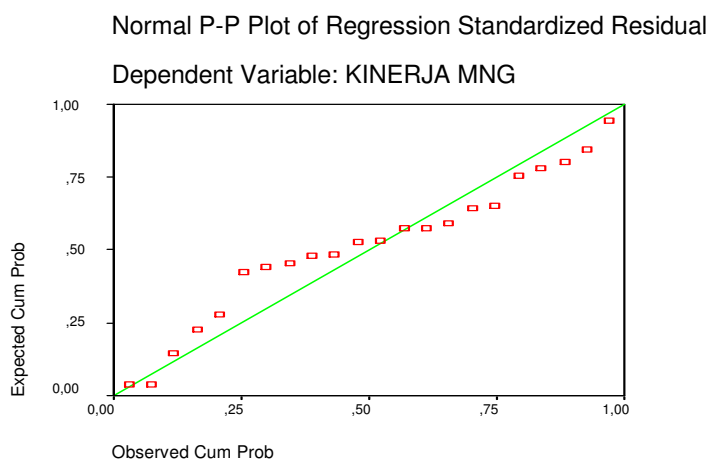
- System, " *The Accounting Review* 61 (1): 16-35.
- Chia, Y. M. 1995. "Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study," *Journal of Business Finance and Accounting* (September): 811-830.
- Halim, A. and H. Tjahjono. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi Revisi, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Fauzi, H. 1994. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi I, BPFE Yogyakarta, Yogyakarta.
- Gujarati, Damodar N. 1995. *Basic Econometrics*, 4rd Ed, New York: McGraw-Hill Inc.
- Hansen, D. R. and M. M. Mowen. 2002. *Akuntansi Manajemen*, Edisi II, Erlangga, Jakarta.
- Hardjosoedarmo, S. 1996. *Bacaan Terpilih Tentang Total Quality Management*, Edisi I, Andi Offset, Yogyakarta.
- Ichniowski, C., K. Shaw and G. Prennushi. 1997. "The Effects of Human Resource Management Practices on Productivity: A Study of Finishing Lines," *The American Economic Review* 87: 291-314.
- Ijiri, Yuji and S. Sunder. 1990. "Information Technologies and Organizations," *Accounting Review* 65 (July): 658-667.
- Ittner, C. D. and D. F. Larcker. 1995. "Total Quality Management and The Choice of Information and Reward System," *Journal For Accounting Research* (Supplement): 1-34.
- Jogiyanto, H. M. 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*, Edisi 2004/2005, BPFE, Yogyakarta.
- Kaiser, H. F. and J. Rice. 1974. "Little Jiffy, Mark IV," *Educational and Psychological Measurement* 34 (1): 111-117.
- Kaliel, D. A. 2000. "So What Is A Profit Center," *Management and Accounting Web*: 1-2.
- Kerlinger, F. N. 1964. *Foundation of Behavior Research*, New York: Holt, Rinehart and Winson Inc.
- Kurnianingsih, R. 2000. "Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan terhadap Keefektifan Penerapan Teknik Total Quality Management: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia," Makalah disampaikan pada SNA III di Jakarta tanggal 5 September 2000.
- Mahoney, T. A., T. H. Jerdee and S. J. Carroll. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*, Cincinnati: South Western Publ. Co.
- Mardiyah, Aida Ainul and Gudono. 2001. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 4 (Jan): 1-30.
- Milgrom, P. and J. Roberts. 1990. "The Economics of Modern Manufacturing: Technology, Strategy, and Organization," *The American Economic Review* (June): 511-528.
- Mulyadi. 1998. *Total Quality Management*, Edisi I, Aditya Media, Yogyakarta.
- and Johny. 1999, *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen: Sistem Pelipat Ganda Kinerja Perusahaan*, Edisi I, Aditya Media, Yogyakarta.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik sistem informasi akuntansi terhadap kinerja Manajerial," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 1 (Juli)
- Nunnally, J. C. 1978. *Psychometric Theory*, New York: McGraw-Hill.
- Riyanto, Bambang. 1997. *Strategy Implementation: The Effect of Attitude, Decentralization, and Participation on Performance*, Unpublished Working Paper.
- Shih, Michael S. H. 2001. "Why Firms Hold Pure Production Managers Responsible For Profit: An Exploratory Study," Working paper, National University of Singapore, Articleretrievedatwww.bschool.nus.edu/Departments/FinanceNAccounting/files/plant%20managers.pdf: 1-32.

- Sim, K. L. and L. N. Killough. 1998. "The Performance Effects of Complementarities Between Manufacturing Practice and Management Accounting System," *Journal of Management Accounting Research* 10 (Fall): 325-346.
- Smith, D. H. and R. G. Lewis. 1997. "The Effectiveness of Total Quality Management: A Response to The Critics," In R. Toracco (Ed.), *AHRD Conference*: 472-477.
- Snell, S. A. and James W. Dean, Jr. 1992. "Integrated Manufacturing and Human Resources Management: A Human Capital Perspective", *Academy of Management Journal* 35 (August): 467-504.
- Supriyono, R. A. 1999. *Manajemen Biaya: Suatu Reformasi Pengelolaan Bisnis*, Edisi I, BPFE, Yogyakarta.
- , 2000, *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi I, BPFE, Yogyakarta.
- Santoso, S. 2001. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*, PT. Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Waldman, D. A. 1994. "Designing Performance Management Systems for Total Quality Implementation," *Journal of Organizational Change Management* 7 (2): 31-44

LAMPIRAN

Lampiran 1 Uji Normalitas

a. Charts



Lampiran 2a Uji Asumsi Klasik: Multikolinearitas

a. Correlations

		Correlations							
		LNTQM	LNSPK	LNRWD	LNPC	LNTQMSPK	LNTQMRWD	LNTQMPC	LNKM
LNTQM	Pearson Correlation	1,000	,368	,171	,199	,638**	,342	,683**	,358
	Sig. (2-tailed)		,092	,447	,374	,001	,119	,000	,102
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNSPK	Pearson Correlation	,368	1,000	,197	,220	,951**	,254	,360	,113
	Sig. (2-tailed)	,092		,379	,326	,000	,254	,099	,618
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNRWD	Pearson Correlation	,171	,197	1,000	,061	,220	,984**	,137	,416
	Sig. (2-tailed)	,447	,379		,788	,324	,000	,545	,054
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNPC	Pearson Correlation	,199	,220	,061	1,000	,249	,094	,852**	,389
	Sig. (2-tailed)	,374	,326	,788		,265	,679	,000	,073
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNTQMSPK	Pearson Correlation	,638**	,951**	,220	,249	1,000	,324	,526*	,212
	Sig. (2-tailed)	,001	,000	,324	,265		,141	,012	,342
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNTQMRWD	Pearson Correlation	,342	,254	,984**	,094	,324	1,000	,253	,461*
	Sig. (2-tailed)	,119	,254	,000	,679	,141		,257	,031
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNTQMPC	Pearson Correlation	,683**	,360	,137	,852**	,526*	,253	1,000	,482*
	Sig. (2-tailed)	,000	,099	,545	,000	,012	,257		,023
	N	22	22	22	22	22	22	22	22
LNKM	Pearson Correlation	,358	,113	,416	,389	,212	,461*	,482*	1,000
	Sig. (2-tailed)	,102	,618	,054	,073	,342	,031	,023	
	N	22	22	22	22	22	22	22	22

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

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

b. Regression

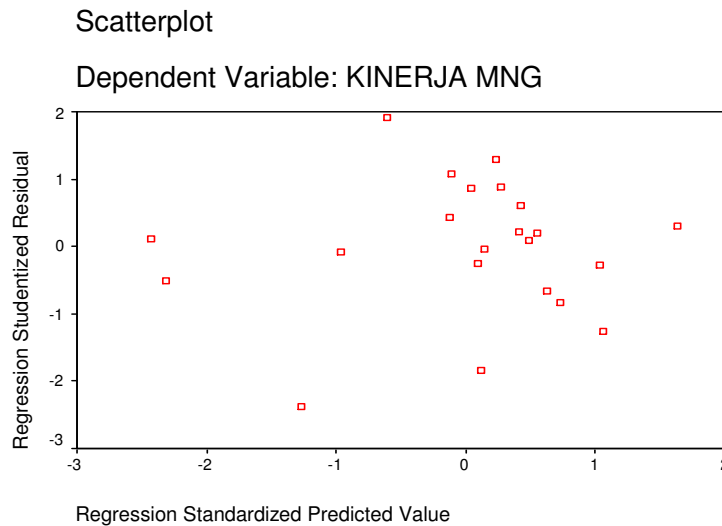
Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	LNTQM	,513	1,950
	LNSPK	,825	1,212
	LNRWD	,950	1,053
	LNTQMPC	,519	1,925

a. Dependent Variable: LNKM

Lampiran 2b
Uji Asumsi Klasik: Heterokedastisitas

a. Scatter Plot



b. Uji Glejser

1). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3,373	1,607		2,099	,050
	β0 (TQM)	-,283	2,646	-,013	-,107	,916
	β1 (TQM)	-,735	,289	-,309	-2,548	,020
	ui (TQM)	,222	,029	,865	7,664	,000

a. Dependent Variable: KTQM

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: x_i= TQM

2). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7,371	19,549		,377	,711
	β0 (SPK)	-15,635	48,135	-,648	-,325	,749
	β1 (SPK)	-,774	1,962	-,790	-,394	,698
	ui (SPK)	,191	,029	,808	6,481	,000

a. Dependent Variable: KSPK

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{SPK}$

3). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,179	5,264		-,034	,973
	β_0 (RWD)	1,905	4,675	,154	,407	,689
	β_1 (RWD)	8,700E-02	1,686	,017	,052	,959
	ui (RWD)	,187	,033	,830	5,657	,000

a. Dependent Variable: GRWD

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{Rwd}$

4). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	12,426	24,797		,501	,622
	β_0 (PC)	-29,380	61,776	-,967	-,476	,640
	β_1 (PC)	-1,207	2,439	-1,005	-,495	,627
	ui (PC)	,179	,035	,773	5,071	,000

a. Dependent Variable: JPC

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{PC}$

5). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,266	2,182		,122	,904
	β_0 (TQM-SPK)	-,548	24,880	-,026	-,022	,983
	β_1 (TQM-SPK)	-8,41E-03	,047	-,206	-,177	,861
	ui (TQM-SPK)	,201	,029	,801	6,935	,000

a. Dependent Variable: NTQMSPK

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{TQM} * \text{SPK}$

6). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,861	,991		,869	,396
	β0 (TQM-RWD)	-1,987	4,292	-,162	-,463	,649
	β1 (TQM-RWD)	-6,13E-02	,068	-,257	-,896	,382
	ui (TQM-RWD)	,206	,034	,888	6,053	,000

a. Dependent Variable: RTQMRWD

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{TQM} * \text{Rwd}$

7). Regression

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3,512	2,339		1,501	,151
	β0 (TQM-PC)	-38,102	27,183	-1,589	-1,402	,178
	β1 (TQM-PC)	-7,78E-02	,049	-1,792	-1,582	,131
	ui (TQM-PC)	,203	,033	,769	6,091	,000

a. Dependent Variable: VTQMPC

$$\frac{y_i}{\sqrt{x_i}} = \frac{\beta_0}{\sqrt{x_i}} + \beta_1 \sqrt{x_i} + \frac{u_i}{\sqrt{x_i}}$$

Keterangan: $x_i = \text{TQM} * \text{PC}$

Lampiran 2c
Uji Asumsi Klasik: Autokorelasi

a. Regression

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	Durbin-Watson
1	,610 ^a	,373	,225	,1160	,373	2,525	4	17	,079	2,307

a. Predictors: (Constant), LNX7, LNX3, LNX2, LNX1

b. Dependent Variable: LNY