

**TOTAL QUALITY MANAGEMENT, SISTEM PENGUKURAN KINERJA,
SISTEM PENGHARGAAN DAN KINERJA MANAJERIAL**

I Made Narsa

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga

ABSTRAK

Sampel Penelitian ini adalah mahasiswa MM di sebuah perguruan tinggi negeri di Jogjakarta sebanyak 54 orang. Mahasiswa yang tidak bekerja tidak diikutkan sebagai sampel. Tujuan penelitian ini adalah untuk menginvestigasi apakah kinerja manajerial dipengaruhi oleh penerapan TQM, sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan.

Dengan menggunakan independen-interaction model, dan analisis regresi, penelitian ini mendokumentasikan bahwa sistem pengukuran kinerja, penerapan total quality management, dan sistem penghargaan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Demikian pula interaksi antara total pengendalian manajemen dengan sistem pengukuran kinerja, tetapi interaksi antara sistem penghargaan dengan total quality manajemen tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil pengujian hipotesis ke empat dan kelima ini menarik, karena penelitian sebelumnya mengatakan sebaliknya.

Kata kunci: TQM, sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan, dan kinerja manajerial.

1. LATAR BELAKANG MASALAH

Apapun yang dikerjakan oleh manusia baik secara individu maupun kelompok, mandiri maupun di bawah kendali orang lain, pasti bertujuan untuk mencapai sesuatu hasil, apapun bentuk dan ukurannya. Ada ukuran imaterial atau material, fisik atau non fisik, keuangan atau nonkeuangan, dan lain sebagainya. Tingkat pencapaian hasil ini dalam dunia bisnis disebut dengan nama kinerja. Mahoney *et al.* (1963) mengatakan kinerja adalah hasil kerja yang dicapai seseorang atau kelompok orang dalam suatu organisasi.

Tentu saja *magnitude* kinerja ini sangat beragam antar individu, kelompok atau organisasi. Perbedaan tingkat kinerja ini boleh jadi dipengaruhi oleh banyak faktor. Paling tidak ada tiga kelompok faktor yang berpotensi bisa berpengaruh terhadap kinerja, yaitu faktor karakteristik individu, faktor infrastruktur, dan faktor lingkungan.

Kinerja menjadi sesuatu yang sangat penting dan menjadi tujuan. Oleh karena itu dalam dimensi infrastruktur misalnya, akan selalu diupayakan pengadaan infrastruktur baik fisik maupun non fisik. Infrastruktur dari sisi akuntansi misalnya, dirancang sistem

akuntansi keuangan, sistem akuntansi manajemen, sistem pengendalian manajemen, sistem penganggaran, dan lain sebagainya, tujuannya tidak lain adalah untuk meningkatkan kinerja.

Ada juga infrastruktur yang sengaja diciptakan untuk menstimuli perilaku individu supaya mau meningkatkan kinerja. Infrastruktur seperti ini biasanya terkait erat dengan faktor-faktor psikologis manusia, misalnya sistem *reward*, sistem pengukuran kinerja, dan sistem pengendalian total (*TQM*). Motivasi, keahlian, loyalitas, jenis kelamin, pendidikan, umur dan lain sebagainya merupakan contoh sebagian karakteristik individu. Faktor lingkungan, bisa jadi juga sangat kompleks seperti lingkungan kerja fisik, hubungan kerja, dsb.

Bidang kajian ini telah banyak menarik perhatian para peneliti untuk mencari tahu faktor mana yang dominan pengaruhnya terhadap kinerja, juga mencoba menginteraksikan variabel-variabel dalam faktor ataupun antar faktor. Penelitian-penelitian yang berhubungan dengan kinerja dan berbagai faktor seperti disebutkan di atas sudah banyak dilakukan. Hemmer (1998) meneliti sistem pengukuran kinerja, insentif, dan alokasi optimal tanggungjawab. Scott dan Tiessen (1999) meneliti tentang pengukuran kinerja dan tim managerial, Vagneur dan Peiperl (2000) meneliti tentang gaya evaluasi kinerja. Kurnianingsih dan Retno (2000) meneliti sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan, Teknik TQM, Smith dan Lewis (1997), Banker *et al.* (1993), Milgrom dan Roberts (1990), Ittner dan Lacker (1995), Snell dan Dean (1992), Sim dan Killough (1998), Ichniowski *et al.* (1997), Suprantiningrum dan Zulaikha (2003) dan lain sebagainya.

Saya melihat ada sesuatu yang “*mengganggu*” pada hasil-hasil penelitian terdahulu, terutama dilihat dari sisi subjek/responden. Penelitian-penelitian sebelumnya mengumpulkan data dengan cara *survey* yaitu mengirimkan daftar pertanyaan ke perusahaan-perusahaan, akibatnya sampel sangat beragam dari sisi tingkat pendidikan mulai dari tingkat SMA, Diploma, Sarjana, dan Master, dan juga dari sisi bidang ilmu (Suprantiningrum dan Zulaikha (2003), Mardiyah dan Listiningsih (2005). Boleh jadi jika keberagaman ini dikendalikan akan menyebabkan hasil yang berbeda.

Penelitian ini mencoba ‘mengendalikan’ tingkat pendidikan subjek dengan menjadikan mahasiswa MM yang sudah dan atau sedang bekerja sebagai sampel. Tujuannya adalah agar subjek memiliki tingkat pendidikan dan bidang ilmu yang sama, serta mewakili berbagai katagori dan bidang usaha. Namun, yang dimaksud dengan ‘mengendalikan tingkat pendidikan’ pada penelitian ini bukan ‘*treatment* seperti dalam eksperimen’, dan karenanya tidak ada *control group*.

Masalah yang dikaji adalah apakah *total quality management*, sistem penghargaan dan sistem pengukuran kinerja berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dan apakah sistem penghargaan dan sistem pengukuran kinerja dapat memperkuat pengaruh penerapan *total quality managemen* terhadap kinerja manajerial.

Bagian berikut dari laporan penelitian ini secara berturut-turut memberikan dasar teoritis untuk pengembangan hipotesis dan kajian penelitian-penelitian terdahulu, metode penelitian, hasil penelitian dan pengujian hipotesis, dan terakhir diskusi, simpulan dan implikasi.

2. PENGEMBANGAN TEORI DAN HIPOTESIS

a. Kinerja Manajerial

Mahoney (1963) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai kinerja para individu dalam kegiatan manajerial. Kinerja personel meliputi delapan dimensi yaitu: (1) Perencanaan, dalam arti kemampuan untuk menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur, dan pemrograman; (2) Investigasi, yaitu kemampuan individu untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan, dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, dan analisis pekerjaan; (3) Pengkoordinasian, yaitu kemampuan untuk melakukan tukar menukar informasi dengan orang lain di bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu bagian lain, dan hubungan dengan manajer lain; (4) Evaluasi, yaitu kemampuan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk; (5) Pengawasan, yaitu kemampuan untuk mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahan, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas pekerjaan dan menangani bawahan; (6) Pengaturan staf, yaitu kemampuan untuk mempertahankan angkatan kerja dibagian anda, merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan mutasi pegawai; (7) Negosiasi, yaitu kemampuan dalam melakukan pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar-menawar secara kelompok dan (8) Perwakilan (*Representatif*), yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan, pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, melakukan pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, menerapkan pendekatan kemasyarakatan, mempromosikan tujuan umum perusahaan anda.

b. Pengukuran Kinerja

Sistem pengukuran kinerja dapat bermanfaat bagi para pemakainya apabila hasilnya dapat menyediakan umpan balik yang bisa membantu anggota organisasi dalam usaha untuk melakukan perbaikan kinerja lebih lanjut. Horngren, Sunden, dan Stratton (1996: 7) berpendapat sistem pengukuran kinerja memiliki peran lain selain berperan dalam pengendalian dan memberikan umpan balik pada proses perencanaan dan pengambilan keputusan, yaitu memberikan kemudahan para manajer mengawasi jalannya bisnis mereka dan mengetahui aspek-aspek bisnis yang mungkin membutuhkan bantuan; Peranan kedua sistem pengukuran kinerja adalah suatu alat komunikasi; dan Peranan

ketiga adalah bahwa sistem pengukuran kinerja sebagai dasar sistem penghargaan perusahaan.

Banker *et al.* (1993) menemukan bukti empiris bahwa frekuensi pelaporan ukuran kinerja manufaktur pada karyawan, terkait benar dengan implementasi *Just-in-time*, kerja sama tim, dan praktik TQM. Daniel & Reitsperger (1991) memberi bukti empiris yang mengindikasikan bahwa perusahaan mobil dan elektronik Jepang yang menggunakan strategi peningkatan kontinyu juga memberikan umpan balik yang lebih sering untuk memajukan kinerja. Locke and Latham (1990: 52) mengatakan bahwa dari proses pembelajaran, pelaporan ukuran kinerja yang lebih sering kepada karyawan membantu mereka mengembangkan strategi tugas efektif yang lebih cepat sehingga meningkatkan kinerja

Simamora (2001: 488) menguraikan bahwa tidak setiap sistem penilaian kinerja akan bebas sama sekali dari tantangan-tantangan legal, namun demikian, sistem penilaian kinerja dapat memiliki karakteristik-karakteristik tertentu yang mungkin secara legal dapat dipertahankan. Karakteristik-karakteristik tersebut adalah: kriteria yang berkaitan dengan pekerjaan; pengharapan kinerja; fokus pada perilaku yang terobsesi; sensitivitas; standarisasi; sokongan manajemen atau karyawan; keandalan dan validitas; penilaian yang berbobot; komunikasi terbuka dan kemampuserimaan (*acceptability*).

c. Total Quality Management

Total Quality Management (TQM) adalah perpaduan semua fungsi dari suatu perusahaan ke dalam falsafah holistik yang dibangun berdasarkan konsep kualitas, *teamwork*, produktivitas dan pengertian serta kepuasan pelanggan (Nasution, 2001: 28). Menurut Nasution (2001: 42) manfaat TQM dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu dapat memperbaiki posisi persaingan dan meningkatkan keluaran yang bebas dari kerusakan.

Ittner dan Larcker (1995) tidak menemukan bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan Sistem Akuntansi Manajemen dapat mencapai kinerja yang tinggi. Tetapi penelitian yang lain yaitu Sim dan Killough (1998) menemukan sebaliknya, di mana praktik penerapan TQM dan desain Sistem Akuntansi Manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. Tetapi Sim dan Killough menambahkan, beberapa perusahaan yang telah menerapkan TQM, ada yang telah berhasil meningkatkan kinerjanya, ada juga yang belum mampu meningkatkan kinerjanya.

Demikian pula Kurnianingsih dan Retno (2000) menemukan bahwa praktik pemanufakturan TQM dan Sistem Akuntansi Manajemen secara interaktif mempengaruhi kinerja manajerial. Madu *et al.* (1995) menemukan ada hubungan antara konstruk kualitas dan kinerja organisasional, sehingga penting bagi perusahaan untuk memahami indikator-indikator kritis dalam dimensi kualitas yang mempengaruhi kinerja organisasi. Tersziovski dan Samson (1999) meneliti hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja, dan mereka menyimpulkan bahwa faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

d. Sistem Penghargaan

Simamora (2001: 548) berpendapat bahwa setiap organisasi memiliki beberapa tujuan dasar dalam merancang sistem kompensasi, yaitu memikat; menahan karyawan yang kompeten; dan memotivasi. Terminologi umum dalam kompensasi adalah, pertama upah dan gaji. Upah lebih berkonotasi tarif gaji per jam yang sering digunakan bagi pekerja-pekerja produksi dan pemeliharaan. Sedangkan gaji pada umumnya berkonotasi tetap (mingguan, bulanan, tahunan), umumnya digunakan bagi level manajemen, staf profesional dan klerikal. Kedua adalah insentif, yaitu tambahan-tambahan kompensasi di atas atau di luar gaji atau upah yang diberikan oleh organisasi.

Anthony *et al.* (1995: 652) mengatakan ada dua jenis penghargaan, yaitu penghargaan intrinsik yang berhubungan dengan sifat dasar dari organisasi dan desain pekerjaan pada pengalaman seseorang tanpa campur tangan orang lain. Penghargaan ekstrinsik yang berdasarkan pada kinerja, yang disediakan bagi individu oleh organisasi.

Kinerja yang tinggi berkaitan dengan program pemberian insentif dan jika dihubungkan dengan pekerjaan yang mendukung, mencakup penilaian kerja, informasi yang merata, dan keamanan kerja. Pemberian insentif bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan sekaligus meningkatkan motivasi serta kesejahteraan karyawan, sehingga karyawan memiliki motivasi yang lebih kuat untuk meningkatkan kualitas kinerjanya (Ichniowski *et al.* 1997).

e. Interaksi *Total Quality Management* dengan Sistem Pengukuran

Apabila perusahaan menggunakan *TQM*, maka akan mengurangi biaya operasi dan meningkatkan penghasilan sehingga laba makin meningkat. Banker *et al.* (1993) mengatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah, disebabkan oleh lemahnya sistem akutansi manajemen perusahaan tersebut serta kegagalan dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat, pengukuran-pengukuran kinerja dan sistem penghargaan atau *reward system*. Para manajer akan lebih termotivasi untuk meningkatkan kinerja manajerial mereka jika mereka menerima pengukuran kinerja yang tinggi dalam bentuk informasi yang diperlukan, yang memberikan umpan balik untuk perbaikan dan pembelajaran.

Wruck dan Jensen (1994) menyatakan bahwa efektivitas penerapan *TQM* memerlukan perubahan mendasar pada infrastruktur organisasional, meliputi: sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan dan sistem pengukuran kinerja, sistem *reward* serta hukuman atau *punishment*.

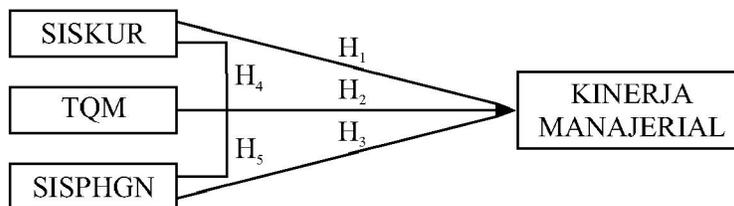
Sim dan Killough (1998) menyatakan bahwa kinerja yang tinggi dapat dicapai jika praktik *total quality management* digunakan bersama dengan program kinerja yang digunakan sebagai dasar pemberian atau penghargaan.

f. Interaksi *Total Quality Management* dengan Sistem Penghargaan

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

Ichniowski *et al.* (1997) mendokumentasikan bahwa kinerja yang tinggi dasarnya tergantung program pemberian penghargaan. Demikian pula hasil penelitian yang dilakukan oleh Kurnianingsih dan Retno (2000) menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara praktik penerapan TQM dengan sistem penghargaan terhadap kinerja manajerial.

Dengan demikian dari pemaparan teori-teori dan hasil-hasil penelitian di atas, dapat dibuat sebuah model. Model dalam penelitian ini merupakan model *independent-variable interaction* (Luft dan Shields, 2003: 174)



Gambar 1: Model Penelitian

SISKUR = Sistem pengukur kinerja; TQM = Total Quality Management;
SISPHGN = Sistem Penghargaan

Dari teori dan model penelitian pada Gambar 1, hipotesis yang diajukan dapat dirumuskan sebagai berikut:

- H₁: Sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
- H₂: *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
- H₃: Sistem penghargaan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
- H₄: Interaksi antara sistem pengukuran kinerja dengan *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial
- H₅: Interaksi antara sistem penghargaan dengan *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial

3. METODE PENELITIAN

a. Sampel

Penelitian ini menggunakan sampel mahasiswa magister manajemen dari perguruan tinggi negeri di Jogjakarta. Mahasiswa yang belum atau tidak bekerja tidak diikutkan

sebagai sampel. Jumlah sampel secara keseluruhan adalah 54 orang, yang ditemukan secara random pada saat kuesioner dibagikan di kelas. Subjek dalam hal ini adalah staf (manajemen) dari suatu perusahaan yang menduduki jabatan mulai supervisor sampai top manajemen dan sedang menempuh pendidikan yang sama.

b. Pengukuran Variabel

Kinerja manajerial adalah kinerja individu dalam kegiatan-kegiatan manajerial diukur dengan menggunakan instrumen *self rating*. Instrumen *self rating* yang dipakai adalah instrumen yang dikembangkan oleh Mahoney (1963) dan juga pernah dipakai oleh Indriantoro (1993). Responden diminta untuk mengukur sendiri kinerjanya dibandingkan dengan rata-rata kinerja rekan responden lainnya, dengan memilih skala satu sampai dengan sembilan. Indikator kinerja mencakup delapan dimensi: perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan, serta satu dimensi pengukuran kinerja seorang manajerial secara keseluruhan.

Sistem pengukuran kinerja adalah pemberian informasi kepada manajer dalam unit organisasi yang dipimpinya mengenai upaya kualitas dalam aktivitas operasi perusahaan. Variabel ini diukur dengan instrumen yang pernah digunakan oleh Daniel & Reitsperger (1992), Khim dan Larry (1998). Frekuensi pengukuran kinerja manajerial diukur dalam skala numerik (angka) 1 (tidak pernah) sampai dengan angka 5 (sangat sering). Skala rendah (1) untuk menunjukkan sistem pengukuran kinerja yang rendah dan skala tinggi (5) untuk menunjukkan sistem pengukuran kinerja yang tinggi.

TQM dalam penelitian ini adalah filosofi yang menekankan peningkatan proses (pemanufakturan) secara berkelanjutan melalui eliminasi pemborosan, meningkatkan kualitas, pengembangan keterampilan, dan mengurangi biaya produksi (Sim dan Killough, 1998). Variabel TQM ini mengukur persepsi manajer secara individual mengenai penerapan teknik TQM di lingkungan 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.

Sistem Penghargaan adalah sistem kompensasi yang ada dalam perusahaan. Sistem kompensasi yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah pemberian kompensasi manajerial yang terdiri atas pembayaran tetap saja dan pembayaran tetap ditambah variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan kinerja manajerial. 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.

c. Teknik Analisis Data

Statistik deskriptif dipergunakan untuk menyajikan data supaya lebih bermakna. Sedangkan untuk pengujian hipotesis menggunakan uji Regresi dan analisis variansi.

$$KINMJN = \alpha + \beta_1 SISKUR + \beta_2 TQM + \beta_3 SISPHGN + \beta_4 TQM \times SISKUR + \beta_5 TQM \times SISPHGN + e$$

Di mana:

KINMJN	=	Kinerja manajerial
SISKUR	=	Sistem Pengukuran Kinerja
TQM	=	Total Quality Management
SISPHGN	=	Sistem Penghargaan
TQMxSISKUR	=	Interaksi TQM dengan Sistem Pengukuran Kinerja
TQMxSISPHGN	=	Interaksi TQM dengan Sistem Penghargaan
β_0	=	Konstanta
α	=	Koefisien regresi
e	=	errorneous

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

a. Deskripsi data

Untuk mendapatkan data, maka telah dibagikan daftar pertanyaan kepada 80 orang responden di Jogjakarta. Dari jumlah tersebut 26 orang tidak melanjutkan karena tidak memenuhi kriteria sebagai subjek yang telah bekerja. Dengan demikian hanya ada 54 orang sampel.

Tabel 1 berikut ini menyajikan deskripsi data jawaban responden untuk semua variabel. Skor jawaban responden atas variabel sistem pengukuran kinerja (SISKUR), berkisar antara 15 sampai dengan 30, sementara kisaran skor teoritis antara 6 sampai 30. Angka ini menunjukkan bahwa subjek mempunyai persepsi terhadap sistem pengukuran kinerja tinggi dalam perusahaan. Demikian pula mengenai skor jawaban atas variabel-variabel lainnya menunjukkan semuanya ada di atas skor kisaran teoritis.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Deviasi Standart
SISKUR	6-30	15-30	24.902	3.507
TQM	5-25	12-25	21.008	3.119
SISPHGN	1-5	1-5	3.902	1.246
KINMJN	9-81	45-81	65.196	8.882

Uji *validitas* dimaksudkan untuk mengukur kualitas data. Pengujian ini dilakukan dengan analisis faktor, dengan tujuan memastikan bahwa masing pertanyaan akan terklasifikasi pada variabel-variabel yang telah ditentukan (*construct validity*). Menurut Kaiser dan Rice (1974) untuk menunjukkan *construct validity* dari masing-masing variabel maka nilai *Kaiser Mayer Olkin Measure of Sampling Adequacy (Kaiser's MSA)* harus di atas 0,50.

Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung besarnya *cronbach alpha coefficient* untuk masing-masing data yang diuji. Nilai kritis *cronbach alpha* adalah 0,50. Hasil pengujian validitas dan reliabilitas tampak pada Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Uji Realibilitas dan Validitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kaiser's MSA
SISKUR (X1)	.851	.810
TQM (X2)	.896	.745
SISPHGN (X3)	.633	.501
KINMJN (Y)	.889	.901

Berdasarkan hasil uji *reliabilitas dan validitas* dapat disimpulkan bahwa semua data yang terkumpul *valid* dan *reliable*. Hasil pengujian *Q-Q plot* menunjukkan bahwa semua data berdistribusi normal, dan dengan nilai Durbin *Wetson* sebesar 1,815 berarti tidak terdapat masalah otokorelasi. Nilai *VIF* semua variabel di bawah 1,5. Sedangkan Gujarati (1995: 157) mengatakan jika nilai *VIF* di atas 5 berarti ada multikolinieritas. Berdasarkan pengamatan terhadap grafik *Scatterplot* tidak tampak adanya pola tertentu seperti titik-titik yang membentuk pola teratur seperti bergelombang, melebar kemudian menyempit maka dikatakan telah terjadi heteroskedastisitas. Sedangkan hasil pengujian menunjukkan bahwa titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan tidak ada heteroskedastisitas.

b. Uji Hipotesis

Table 3 berikut menyajikan hasil uji hipotesis. Kriteria pengujian hipotesis adalah jika $t_{hitung} > t_{tabel}$, maka H_0 ditolak, berarti hipotesis diterima. Tingkat signifikansi menggunakan batasan $p \leq 0,05$.

Tabel 3
Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	B	t	P	Status H_0
• (Constant)	-19.290	-3.114	.002	
• SISKUR	1.259	4.271	.000	Ditolak
• TQM	1.162	3.753	.000	Ditolak

• SISPHGN	1.013	2.033	.049	Ditolak
• TQMxSISKUR	.381	3.567	.001	Ditolak
• TQMxSISPHGN	.599	1.965	.055	Gagal ditolak

c. Sistem Pengukuran Kinerja, TQM, dan Sistem Penghargaan

Tabel 3 merupakan output dari analisis regresi berganda dan menunjukkan nilai *R square* sebesar 0,742 berarti variasi variabel dependen (kinerja manajerial) 74,2% bisa dijelaskan oleh variabel independen (SISKUR, TQM, SISPHGN, interaksi TQM dengan SISKUR, dan interaksi TQM dengan SISPHGN) sedangkan sisanya 25,8 % dijelaskan oleh variabel lain. Nilai $F = 17,213$, dengan tingkat signifikansi 0,000. Karena probabilitas (0,000) jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kinerja manajerial atau dapat dikatakan bahwa TQM, SISKUR, SISPHGN, interaksi TQM dengan SISKUR, dan interaksi TQM dengan SISPHGN secara simultan berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis pertama yang berbunyi, sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Dari Tabel 3 tampak bahwa tingkat signifikansi untuk variabel SISKUR adalah 0,000 ($p \leq 0,05$), yang berarti variabel ini secara individual berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis kedua yang menyatakan *Total Quality Management* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Hasil analisis menunjukkan, bahwa tingkat signifikansi untuk variabel TQM adalah 0,000 ($p \leq 0,05$). Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung hipotesis 2.

Hipotesis ketiga adalah, sistem penghargaan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Pada Tabel 3, tampak bahwa tingkat signifikansi untuk variabel SISPHGN adalah 0,049 ($p \leq 0,05$), yang artinya variabel ini berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajerial, dengan nilai koefisien 0,589.

d. Interaksi TQM dengan SISKUR dan SISPHGN serta pengaruhnya terhadap KINMJN

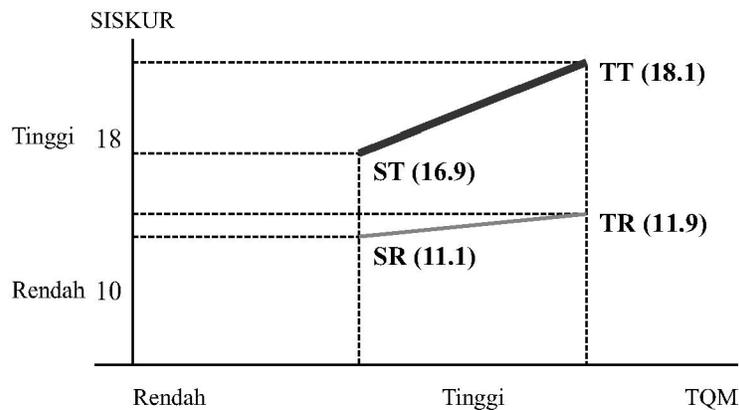
Dua hipotesis interaksi, yaitu hipotesis 4 dan 5, berdasarkan data Tabel 3 dapat dijelaskan sebagai berikut. Untuk hipotesis keempat, yaitu interaksi antara *TQM* dengan sistem pengukuran kinerja (β_4) menunjukkan koefisien yang positif sebesar 0,373 dengan tingkat signifikansi adalah 0,001 ($p \leq 0,05$). Namun, untuk hipotesis kelima, yaitu interaksi antara *TQM* dengan sistem penghargaan kinerja (β_5) menunjukkan koefisien yang positif sebesar 0,599 dengan tingkat signifikansi adalah 0,055 ($p \geq 0,05$). Artinya, interaksi kedua variabel ini juga berpengaruh positif tetapi pengaruhnya secara statistik tidak signifikan. Dengan demikian gagal menolak H_0 .

Tabel 4 dan 5 berikut menunjukkan sifat dan arah pengaruh interaksi dengan menggunakan matrik sensitivitas berordo 2×2 . $(Y_1 - Y_2) = (18,1 - 11,9) = + 6,2$ tidak

sama dengan skor $(Y_3 - Y_4) = (16,9 - 11,1) = + 5,8$. Pada Tabel 4 dapat dilihat adanya selisih skor kinerja yang disebabkan oleh perubahan tingkat TQM menunjukkan hasil yang berbeda antara tingkat sistem pengukuran kinerja rendah dan tingkat sistem pengukuran kinerja tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat interaksi antara Total Quality Management dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial.

Tabel 4
Skor Rata-Rata Kinerja Manajerial
pada Setiap Level TQM dan Sistem Pengukuran Kinerja

	SISKUR (Tinggi)	SISKUR (Rendah)
TQM (Tinggi)	Y_1	γ_1
	n = 12 rata-rata = 18.1	n = 12 rata-rata = 18.1
TQM (Rendah)	Y_3	γ_3
	n = 21 rata-rata = 16.9	n = 21 rata-rata = 16.9



Gambar: 2 Interaksi Sistem Pengukuran dengan TQM

Interaksi antara *Total Quality Management* (TQM) dengan sistem pengukuran kinerja terhadap kinerja manajerial memiliki arah interaksi yang *same direction interaction*. *Same direction interaction* terjadi jika perubahan level SISKUR akan mengakibatkan perubahan terhadap KINMJJN dengan arah yang sama (positif maupun negatif) pada level TQM yang rendah dan level TQM yang tinggi. Interaksi yang *same direction interaction* disebut dengan istilah *ordinal*. Jika interaksinya bersifat ordinal, maka dapat diinterpretasikan arah interaksi tersebut dan hasilnya secara konseptual dapat diterima.

c. Interaksi TQM dengan SISPHGN dan pengaruhnya terhadap KINMJN

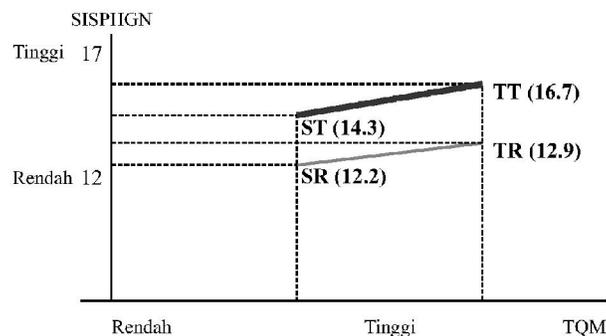
Pengaruh interaksi TQM dengan sistem penghargaan kinerja mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial, di mana koefisien regresinya adalah sebesar + 0.599 dan tingkat signifikansinya adalah 0,055 ($p < 0,05$), artinya penerapan teknik TQM yang tinggi pada perusahaan dengan sistem penghargaan kinerja yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajerial, *tetapi tidak signifikan*.

Sifat dan arah pengaruh interaksi antara *Total Quality Management* dengan sistem penghargaan kinerja terhadap kinerja manajerial dapat dilihat pada Tabel 5. yang menyajikan skor rata-rata kinerja pada level *Total Quality Management* dengan sistem penghargaan kinerja.

Tabel 5
Skor Rata-Rata Kinerja Manajerial pada Setiap Level TQM dan Sistem Penghargaan

	PENGHARGAAN (Tinggi)	PENGHARGAAN(Rendah)
TQM (Tinggi)	Y ₁	Y ₂
	n = 15 rata-rata = 16.7	n = 11 rata-rata = 12.9
TQM (Rendah)	Y ₃	Y ₄
	n = 16 rata-rata = 14.3	n = 12 rata-rata = 12.2

$(Y_1 - Y_2) = (16,7 - 12,9) = + 3,8$ tidak sama dengan skor $(Y_3 - Y_4) = (14,3 - 12,2) = + 2,1$. Pada Tabel 5 dapat dilihat adanya selisih skor kinerja yang disebabkan oleh perubahan level TQM tetapi selisihnya sangat kecil, namun tetap menunjukkan hasil yang berbeda antara tingkat sistem penghargaan kinerja rendah dan tingkat sistem penghargaan kinerja tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat interaksi antara *Total Quality Management* dengan sistem penghargaan kinerja terhadap kinerja manajerial tetapi tidak signifikan.



Gambar 3: Interaksi TQM dengan SISPHGN

Sifat dan arah interaksi antara TQM dengan sistem penghargaan kinerja tampak pada Gambar 3. Interaksi antara *Total Quality Management* (TQM) dengan sistem penghargaan kinerja terhadap kinerja manajerial memiliki arah interaksi yang *same direction interaction*. Interaksi yang *same direction interaction* disebut dengan istilah *ordinal*, tetapi tidak signifikan.

5. DISKUSI, SIMPULAN DAN IMPLIKASI

a. Diskusi

Hasil pengujian hipotesis pertama sejalan dengan hasil yang telah didokumentasikan oleh Banker *et al.* (1993), Milgrom dan Roberts (1990) yang menyatakan bahwa berhasilnya implementasi teknik pemanufakturan *Total Quality Management* membutuhkan sistem pengukuran kinerja sebagai komplemen dari Sistem Akuntansi Manajemen untuk menghasilkan kinerja yang tinggi. Ini berarti berbeda dengan temuan Ittner dan Larcker (1995) yang menyatakan bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem pengukuran kinerja belum tentu menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi.

Hasil pengujian hipotesis mengenai interaksi antara TQM dengan sistem penghargaan yang gagal menolak H_0 , berarti sejalan dengan temuan Ittner dan Larcker (1995) yang menyatakan bahwa organisasi yang mempraktikkan TQM dan sistem *reward* belum tentu menghasilkan kinerja manajerial yang tinggi. Namun perlu diingat bahwa dalam penelitian sistem penghargaan secara individual berpengaruh positif dan secara statistik signifikan terhadap kinerja manajerial. Hanya saja ketika diinteraksikan dengan TQM, ternyata pengaruhnya tidak signifikan. Dengan demikian hasil ini juga sejalan dengan temuan Snell dan James (1992), Sim dan Killough (1998), serta Ichniowski *et al.* (1997) yang menyatakan kinerja yang tinggi dasarnya tergantung pada program pemberian *reward*.

Jika dikaitkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suprantiningrum dan Zulaikha (2003), ada perbedaan yang sangat menarik. Mereka menyimpulkan bahwa penerapan *total quality management* berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Interaksi *Total Quality management* dan sistem *reward* berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Interaksi *Total Quality management* dan sistem pengukuran kinerja tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Ada hal yang menarik pada variabel interaksi. Temuan penelitian ini berkebalikan dengan temuan Suprantiningrum dan Zulaikha, karena interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran kinerja menurut mereka tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial, tetapi penelitian ini menemukan sebaliknya. Demikian pula mengenai interaksi antara TQM dengan sistem penghargaan. Jika mereka menemukan ada pengaruh positif dan signifikan, penelitian ini menemukan sebaliknya.

Demikian pula hasil penelitian Mardiyah dan Listiningsih (2005) yang menemukan bahwa interaksi antara TQM dengan sistem pengukuran berkorelasi negatif. Sementara penelitian ini menemukan sebaliknya, bahkan dengan korelasi yang sangat kuat.

Penulis menduga, pengendalian atas latar belakang responden dari sisi pendidikan, dan bidang ilmu ikut berperan dalam menghasilkan temuan yang berbeda ini. Dalam penelitian ini subjek semuanya berpendidikan pascasarjana dengan bidang ilmu manajemen (magister management). Sebagai tenaga kerja intelek, mereka lebih berkepentingan dengan bagaimana kinerja mereka diukur. *Reward* barangkali menurut mereka merupakan konsekuensi dari tingkat kinerja. Temuan ini adalah sesuatu yang menarik, dan perlu pembuktian lebih sering melalui penelitian ulangan yang lebih rinci dan metode yang lebih canggih tentang dugaan tadi.

b. Simpulan dan Implikasi

Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi apakah penerapan TQM, sistem pengukuran kinerja, dan sistem penghargaan berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Dari lima hipotesis yang diajukan, ada satu hipotesis yaitu hipotesis kelima, interaksi TQM dengan sistem penghargaan, tidak didukung oleh data.

Temuan penelitian ini sejalan dengan dugaan awal peneliti, di mana motivasi utama untuk melakukan penelitian ini adalah karena adanya kecurigaan terhadap hasil-hasil penelitian sebelumnya. Latar belakang pendidikan dan tingkat pendidikan kemungkinan memiliki implikasi terhadap hasil-hasil penelitian sebelumnya.

Ternyata muncul dugaan berikutnya, bahwa ada suatu model hubungan variabel yang menarik, yaitu antara intelektualitas/tingkat pendidikan dan pandangan tentang sistem penilaian kinerja dengan sistem penghargaan. Semakin tinggi pendidikan, maka semakin yakin bahwa yang lebih penting adalah bagaimana suatu kinerja diukur dengan layak, proporsional dan adil, sedangkan penghargaan merupakan sebuah konsekuensi dari kinerja yang dicapai. Dugaan ini saya kira memunculkan ide untuk penelitian berikutnya.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Anthony, A., Atkinson R.D., Robert S.K., dan S. Mark Young. 1995. *Management Accounting*, International Edition, New Jersey, Englewood Cliffs: Prantice-Hall International, Inc.
- Banker, R., G. Potter, dan R. Schroeder. 1993. *Exporting manufacturing performance measures to worker: An empirical study*. **Journal of Management Accounting Research**: 33-35.
- Daniel, S., dan W. Reitsperger. 1991. *Linking quality strategy with management control systems: Empirical evidence from Japanese industry*. **Accounting, Organizations and Society** 17 : 601-618.
- Gujarati, Damodar. 1995. *Basic Econometrics*, Third Edition, USA: McGraw Hill, International.

- Hongggren, Charles T., Gary L Sunden dan William S. 1996. *Introduction to Management Accounting*, New Jersey, Englewood Cliffs: Prantice-Hall International, Inc.
- Hemmer, Thomas. 1998. *Performance Measurement Systems, Incentives, and Optimal Allocation of Responsibilities*. **Journal Accounting & Economics** 25. pp. 321-347.
- Ichniowski, C.,K, Shaw dan G. Prennushi. 1997. *The effects of human resources management practice an productivity: a study of steel finishing lines*. **The American Economic Review** 87:291-314.
- Indriantoro, Nur. 1993. *The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables*. **Ph.D. Dissertation**, University of Kentucky, Lexington (Unpublished).
- Itter.C., dan D.F. Larcker. 1995. *Total quality management and the choice of information and reward systems*. **Journal of Accounting Research** (supplement): 1-34.
- Kaiser, H. F. dan J. Rice. 1974. *Little Jiffy, Mark IV*. **Educational and Psychological Measurement** 34 (1): 111-117.
- Khim, Ling Sim dan Larry N. Killough. 1998. *The Performance Effects of Complementarities between Manufacturing practice and management Accounting system*. **Journal of Management Accounting Research**, Vol 10: 325-346
- Kurnianingsih, Retno. 2000. *Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem penghargaan terhadap Keefektifan Penerapan Teknik Total Quality management: Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia*, **SNA III**, hal 227 – 246.
- Locke,E., dan G. Latham. 1990. *Goal Setting Theory and Task performance*". New York: Prentice Hall.
- Luft, J. dan M. D. Shields (2003). *Mapping Management Accounting: Graphics and Guidelines for Theory-Consistent Empirical Research*. **Accounting, Organizations and Society**, Vol. 28. No. 2/3: pp. 169 – 249
- Mardiyah, Aida Ainul dan Listianingsih. 2005. *Pengaruh Sistem Pengukuran Kinerja, Sstem Reawrd, dan Profit Center terhadap Hubungan antara Total Quality Management dan Kinerja Manajerial*. **SNA VIII Solo**, Unpublished. Hal 565-585.
- Madu C.N, Kuei C.H dan Jaco R.A, 1995. *A Comparative Analysis of Quality Practice in Manufacturing Firm in the U.S and Taiwan*. **Decision science vol. 26 (5)**. *Sepr-Okt*. Pp.621-635.
- Mahoney, T.A., T.H. Jerdee dan S.J. Carroll, 1963. *Development of Managerial performance: A Research approach*". Cincinnati. OH: Southwestern publishing Co.
- Milgrom, P., dan J. Roberts, 1990. *The Economics of Modern Manufacturing technology, strategy, and Organization*, **The American Economic Review**, (June) : 511-528

- Nasution, 2001. *Manajemen Mutu Terpadu*, Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Scott, Thomas W. Dan P. Tiessen. 1999. *Performance Measurement and Manajerial Teams*, **Accounting Organizations and Society** **24**, pp. 263-285.
- Simamora, Henry, 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Jakarta: Bina Rupa Aksara.
- Sim, K. L. dan 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. dan 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., dan J. Dean. 1992. *Integrated Manufacturing and Human Resources Management: A human capital perspective*. **Academy of Management Journal** 35: 467-504.
- Suprانتiningrum dan Zulaikha, 2003. *Pengaruh Total Quality Management terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan (reward) sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Hotel di Indonesia)*, SNA VI Surabaya, Unpublished. Hal 775-789.
- Terziovski Mile, dan Samson Danny. 1999. *The relationship between total quality management practices and operational performance*. **Journal of Operation Management** 17, 393 – 409