

**PENGARUH DESENTRALISASI, INFORMASI ASIMETRI DAN
INTERDEPENDENSI ANTAR PUSAT LABA TERHADAP PENGGUNAAN
SISTEM PENGUKURAN KINERJA PUSAT LABA**

(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah)

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan oleh :

Nama : Komala Ardiyani

NIM : C4C003218

**PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2007

Tesis berjudul

**PENGARUH DESENTRALISASI, INFORMASI ASIMETRI DAN
INTERDEPENDENSI ANTAR PUSAT LABA TERHADAP PENGGUNAAN
SISTEM PENGUKURAN KINERJA PUSAT LABA
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah)**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh

Komala Ardiyani

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 19 Juli 2007

Dan telah dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing

Pembimbing Utama

Pembimbing anggota

Drs.Darsono,MBA, Akt

Dra Zulaikha, M.Si,Akt

Tim Penguji

Dr. Abdul Rohman, M.Si,Akt

Dra. Indira Januarti M.Si,Akt

Drs.Rahardjo, M.Si,Akt

Semarang, 19 Juli 2007

Universitas Diponegoro

Program Pascasarjana

Program Studi Magister Sains Akuntansi

Ketua Program

Dr.H Mohamad Nasir, M.Si, Akt

NIP. 131 875 458

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

- Keindahan kemiskinan adalah sabar, dan keindahan kekayaan adalah bersyukur “(Pepatah)
- Dia yang menghidupkan dan mematikan, maka apabila Dia menetapkan sesuatu urusan, Dia hanya berkata kepadanya: “Jadilah” maka jadilah ia (al-Mu'min : 68)
- Orang yang mencoba dan berhasil naik tingkat kedudukan dengan cara menggeser orang lain, tidak akan bertahan lama dalam kedudukan yang diraihnya.”(Arif bijak)

PERSEMBAHAN

Tesis ini kupersembahkan kepada:

1. Suamiku tercinta yang selalu mendukungku baik materiil dan spiritual.
2. Ayah dan ibuku tercinta yang telah kembali ke Rahmatullah, atas doa, semangat dan perjuangamu yang selalu menyertai dalam setiap langkah hidupku.
3. Anakku Nadia Gusti Rahma yang selalu menghibur dan menjadi inspirasiku.
4. Kakak dan adikku tersayang
5. Keponakanku yang lucu-lucu Indra, Gala, Somya, Eril, Afi, Ichan, Fiya dan Akhsan.

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

- Keindahan kemiskinan adalah sabar, dan keindahan kekayaan adalah bersyukur
“(Pepatah)
- Dia yang menghidupkan dan mematikan, maka apabila Dia menetapkan sesuatu urusan, Dia hanya berkata kepadanya: “Jadilah” maka jadilah ia (al-Mu’min : 68)
- Orang yang mencoba dan berhasil naik tingkat kedudukan dengan cara menggeser orang lain, tidak akan bertahan lama dalam kedudukan yang diraihnya.”(Arif bijak)

PERSEMBAHAN

Tesis ini kupersembahkan kepada:

1. Suamiku tercinta yang selalu mendukungku baik materiil dan spiritual.
2. Ayah dan ibuku tercinta yang telah kembali ke Rahmatullah, atas doa, semangat dan perjuangamu yang selalu menyertai dalam setiap langkah hidupku.
3. Anakku Nadia Gusti Rahma yang selalu menghibur dan menjadi inspirasiku.
4. Kakak dan adikku tersayang
5. Keponakanku yang lucu-lucu Indra, Gala, Somya, Eril, Afi, Ichan, Fiya dan Akhsan.

RINGKASAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajer korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Dalam penelitian ini dikembangkan tiga hipotesis yaitu (1) Desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, (2) Informasi asimetri berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dan (3) Interdependensi berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

Responden dalam penelitian ini adalah manajer pusat laba/divisi pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *convenience sampling*. Data diolah menggunakan analisis regresi berganda dengan pengujian hipotesis.

Analisis menggunakan 70 kuesioner dan menemukan bukti bahwa desentralisasi berpengaruh positif signifikan terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, sehingga hipotesis pertama diterima. Namun, informasi asimetri dan interdependensi antar pusat laba tidak berpengaruh negatif signifikan terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, sehingga hipotesis kedua dan ketiga ditolak.

Kata Kunci : *Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba; Desentralisasi; Informasi Asimetri; Interdependensi Antar Pusat Laba.*

ABSTRAC

The research is to examine the effects of decentralization, asymmetry information between corporate and profit center managers, and interdependency of profit center on the performance measures system of profit center. Respondents of this research are profit center managers of the Province of Jawa Tengah.

The sampling method used in the research is convenience sampling. This research uses multiple regression analysis to test the hypotheses.

Analysis was conducted on 70 questionnaires and showing empirical evidences that decentralization affect positively significant on the performance measures system of profit center, thus first hypotheses can be supported. Meanwhile, asymmetry information and interdependency on profit center cannot affect negatively significant on the performance measures system of profit center, thus second and third hypotheses cannot be supported.

Key Word: Decentralization, asymmetry information, interdependency, performance measures system, profit center

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, dengan memanjatkan puji dan syukur kehadiran Allah SWT, yang telah memberikan rahmat, taufik dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penelitian tesis yang berjudul “Pengaruh Desentralisasi, Informasi asimetri dan Interdependensi Antar Pusat Laba Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Di Jawa Tengah)”. Penulisan tesis ini merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi untuk memperoleh gelar Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam penyelesaian tesis ini, banyak bantuan yang penulis peroleh dari berbagai pihak. Dalam kesempatan ini, penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Drs. Darsono, MBA, Akt selaku pembimbing I dan Ibu Dra.Zulaikha, M.Si, Akt selaku pembimbing II yang dengan penuh kesabaran telah meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan, bantuan dan saran sampai terselesainya tesis ini.
2. Bapak Dr. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt selaku Direktur Program Studi Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang, Bapak Dr. Jaka Isgiyarta, M.Si, Akt selaku Deputy Direktur Bidang Akademik dan Bapak Drs. Daljono, M.Si, Akt selaku Deputy Bidang Keuangan yang telah memberikan saran dan masukan.
3. Seluruh Dosen Pengampu dan Staf Administrasi Program Studi Magister Sains Akuntansi, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.
4. Dekan dan Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Pekalongan, serta Staf Administrasi Universitas Pekalongan yang telah memberikan bantuan dan dorongan kepada penulis.
5. Suamiku Agus Haryanto yang terus memberikan doa dan dorongan serta anakku Nadia Gustirahma yang selalu menghiburku dalam suka dan duka.

6. Ayahanda dan Ibunda (Alm), Kakak-kakakku dan Adikku yang secara terus menerus memberikan doa dan dorongan kepada penulis dalam menyelesaikan studi S2 ini.
7. Seluruh responden (para manajer pusat laba/divisi) di Jawa Tengah yang tidak dapat disebutkan satu persatu..
8. Teman-teman kos Pleburan I : Rina, Lyna, Bu Atiek, Mba Izah, Lili, Nana, serta teman-teman angkatan X, yang telah memberikan bantuan dan dorongan kepada penulis yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga bantuan, dukungan dan doa yang telah diberikan mendapat balasan dan limpahan rahmat dari Allah SWT. Amin. Akhir kata penulis mohon maaf apabila terdapat kekurangan dalam penulisan dan penyajian tesis ini. Mudah-mudahan tesis ini dapat bermanfaat sebagaimana mestinya.

Semarang, Juli 2007

Penulis,

Komala Ardiyani

DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL	
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS.....	ii
LEMBAR PERSETUJUAN	iii
MOTO DAN PERSEMBAHAN	iv
ABSTRAKSI.....	v
RINGKASAN.....	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv
I. PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	7
II. TINJAUAN PUSTAKA.....	9
2.1 Telaah Teoritis.....	9
2.1.1 Teori Keagenan.....	9
2.1.2 Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	10
2.1.3 Desentralisasi	13
2.1.4 Informasi Asimetri.....	15
2.1.5 Interdependendensi	16
2.2 Review Penelitian Terdahulu	17
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis	20
2.4 Pengembangan Hipotesis.....	22

2.4.1	Desentralisasi dan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	22
2.4.2	Informasi Asimetri dan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba	23
2.4.3	Interdependensi Antar Pusat Laba dan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba	24
2.4.4	Variabel Kontrol : Karakteristik Sistem Pengukuran Kinerja.....	26
III.	METODE PENELITIAN.....	28
3.1	Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel.....	28
3.2	Prosedur Pengumpulan Data.....	28
3.3	Jenis dan Sumber Data.....	29
3.4	Definisi dan Pengukuran Variabel.....	29
3.4.1	Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	29
3.4.2	Desentralisasi	30
3.4.3	Informasi Asimetri	31
3.4.4	Interdependensi	32
3.4.5	Variabel Kontrol	33
3.5	Teknik Analisis Data.....	34
3.5.1	Statistik Deskriptif	34
3.5.2	Uji Kualitas Data	34
3.5.2.1	Uji Reliabilitas	34
3.5.2.2	Uji Validitas	35
3.5.3	Uji Normalitas	36
3.5.4	Uji Hipotesis	36
IV.	HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1	Data Penelitian	38
4.1.1	Gambaran Umum Responden	38

4.1.2 Statistik Deskriptif Variabel.....	40
4.1.4 Uji Kualitas Data	44
4.1.5 Uji Normalitas	45
4.2 Pengujian Hipotesis.....	46
4.2.1 Pengujian Hipotesis Satu (H1)	47
4.2.2 Pengujian Hipotesis Dua (H2)	47
4.2.3 Pengujian Hipotesis Tiga (H3)	48
4.2.4 Pengujian Signifikasi Simultan.....	48
4.2.5 Koefisien Determinasi.....	49
4.3 Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis.....	50
4.3.1 Pembahasan Hipotesis 1 (H-1) : Pengaruh Desentralisasi Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	50
4.3.2 Pembahasan Hipotesis 2 (H-2) : Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	51
4.3.3 Pembahasan Hipotesis 3 (H -3) : Pengaruh Interdependensi Antar Pusat Laba Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	52

V. KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI, DAN SARAN

5.1 Kesimpulan.....	54
5.2 Implikasi	55
5.3 Keterbatasan.....	56
5.4 Saran.....	57

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	:	Kuesioner Penelitian	61
Lampiran 2	:	Uji Statistik Deskriptif	67
Lampiran 3	:	Uji Reliabilitas	70
Lampiran 4	:	Uji Validitas.....	77
Lampiran 5	:	Uji Normalitas	83
Lampiran 6	:	Uji Hipotesis	87

DAFTAR TABEL

	<i>Halaman</i>
Tabel 2.2 : Hasil-hasil Penelitian Terdahulu.....	18
Tabel 4.1 : Ringkasan Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner.....	38
Tabel 4.2 : Statistik Deskriptif Profil Responden	39
Tabel 4.3 : Statistik Deskriptif Variabel	40
Tabel 4.5 : Hasil Uji Reliabilitas	43
Tabel 4.6 : Hasil Uji Validitas	43
Tabel 4.7 : Hasil Uji Normalitas	44
Tabel 4.8 : Hasil Uji Hipotesis dengan Analisis Regresi Berganda (<i>Multiple Regression Analysis</i>)	45

DAFTAR GAMBAR

	<i>Halaman</i>
Gambar 2.1 : Pengaruh Desentralisasi, Informasi Asimetri dan Interdependensi antar Pusat Laba Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.....	25

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	:	Kuesioner Penelitian	61
Lampiran 2	:	Uji Statistik Deskriptif	67
Lampiran 3	:	Uji Reliabilitas	70
Lampiran 4	:	Uji Validitas.....	77
Lampiran 5	:	Uji Normalitas	83
Lampiran 6	:	Uji Hipotesis	87

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Bisnis modern merupakan kesatuan yang kompleks terdiri dari berbagai unsur. Daya tahan dan kelangsungan hidupnya tergantung pada kemampuannya untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan baik itu pelanggan, pemasok, karyawan perbankan dan pemerintah. Untuk itu diperlukan suatu pengendalian kerja, sehingga tujuan individu dapat selaras dengan tujuan organisasi. Salah satu alat yang digunakan untuk mencapai hal tersebut maka diperlukan adanya suatu sistem pengendalian manajemen yang baik. Sistem pengendalian manajemen adalah sistem yang digunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi anggota organisasinya agar melaksanakan strategi dan kebijakan organisasi secara efisien dan efektif dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Sistem pengendalian manajemen terdiri atas lingkungan (struktur) dan proses (Supriyono 2000).

Lingkungan pengendalian manajemen menentukan pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban dalam organisasi dan penilaian kinerjanya. Pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas-aktivitas pusat pertanggungjawaban (Supriyono, 2000). Pusat pertanggungjawaban dibagi menjadi empat yaitu pusat beban, pusat pendapatan, pusat laba dan pusat investasi.

Suatu pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai salah satu atau beberapa tujuan perusahaan. Tujuan suatu pusat pertanggungjawaban secara individual diharapkan dapat membantu pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai suatu keseluruhan sehingga tercapai keselarasan tujuan (*goal congruence*).

Salah satu tujuan penting organisasi yang berorientasi laba adalah laba. Laba merupakan selisih antara pendapatan dengan beban, sehingga laba sekaligus mengukur masukan dan keluaran. Oleh karena itu jumlah laba yang dicapai merupakan pengukuran penting efisiensi dan efektivitas organisasi tersebut.

Pusat pertanggungjawaban yang kinerja finansialnya diukur dalam ruang lingkup laba disebut pusat laba (*Profit Center*). Pusat laba dapat berbentuk divisi, organisasi fungsional, organisasi pelayanan jasa dan organisasi lainnya (perusahaan yang memiliki cabang dan bertanggung terhadap pemasaran produk perusahaan pada letak geografis yang berbeda).

Pusat laba yang berbentuk divisi, diciptakan agar manajer yang bertanggung jawab atas divisi tersebut memiliki kendali atas pengembangan produk, proses produksi dan pemasaran. Para manajer berperan untuk mempengaruhi pendapatan dan beban sedemikian rupa sehingga dapat dianggap bertanggungjawab atas laba bersih. Perusahaan membentuk divisi dengan maksud untuk memberi kewenangan yang lebih banyak kepada manajer divisi. Kewenangan penuh untuk menghasilkan laba tidak bisa didelegasikan secara penuh kepada divisi. Sedangkan tingkat pendelegasian tersebut berbeda untuk masing-masing perusahaan. Pendelegasian wewenang pembuat keputusan oleh manajer yang lebih tinggi (manajemen korporat) kepada tingkatan manajer yang lebih rendah (pusat laba) dinamakan desentralisasi

(Supriyono, 2000). Oleh karena itu manajer pusat laba harus diberi wewenang untuk melakukan pembuatan keputusan yang berhubungan dengan laba yang dicapai oleh divisinya meliputi keputusan biaya sekaligus keputusan pendapatan. Manajer pusat laba dimotivasi agar dapat membuat "trade off" antara kenaikan biaya dengan kenaikan pendapatan, sehingga kenaikan biaya dapat menaikkan pendapatan dalam jumlah yang lebih besar dan divisi dapat meningkatkan labanya.

Pusat laba yang berbentuk unit organisasi dalam organisasi fungsional adalah unit organisasi pemasaran. Unit organisasi ini didesentralisasi menjadi pusat laba karena mempunyai beberapa keuntungan yaitu keputusan tentang operasional dapat lebih cepat diambil karena banyak keputusan tidak perlu lagi pertimbangan manajemen korporat. Kualitas keputusan lebih baik karena yang melakukan pengambilan keputusan adalah orang yang benar-benar mengerti keputusan tersebut. Kesadaran mengenai laba (*Profit consciousness*) lebih meningkat karena manajer pusat laba benar-benar bertanggung jawab untuk meningkatkan laba divisinya. Hal tersebut merupakan ukuran prestasi bagi manajer yang bersangkutan di masa yang akan datang (Abdul Halim, 2003).

Keputusan desentralisasi sebagai pelimpahan wewenang dalam pengambilan keputusan merupakan keputusan kunci yang dibuat oleh manajer pusat laba. Manajemen korporat membuat keputusan desentralisasi bertujuan mengarahkan manajer pusat laba untuk berinisiatif dan mengimplementasikan keputusan sehingga dapat meningkatkan nilai perusahaan. Nilai perusahaan akan meningkat, jika kinerja divisi – divisi laba meningkat kinerja finansialnya.

Jensen, (2001) dalam penelitiannya menyatakan bahwa manajemen perusahaan akan mendesentralisasi ketika desentralisasi dapat diimplementasikan pada sistem pengukuran kinerja yang dialokasikan untuk pengambilan keputusan pada manajer pusat laba. Menurut Abernethy (2004) dalam penelitiannya menyatakan bahwa penggunaan sistem pengukuran kinerja divisi didesain untuk meringkas pengambilan keputusan yang berlebihan yang menjadi tanggung jawab manajer divisi. Sistem pengukuran kinerja divisi menyediakan informasi bagi manajemen korporat untuk mengakses kontribusi divisi dalam perusahaan dan merupakan faktor penentu bagi manajer divisi dalam mengambil keputusan secara optimal.

Sistem pengukuran kinerja dihubungkan dengan faktor yang mempengaruhi yaitu informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba (Baiman, Larcker, M.V Rajan 1995; Keating 1997). Informasi asimetri merupakan suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki bawahan melebihi yang dimiliki oleh atasan (Dunk, 1993). Sedangkan interdependensi adalah pusat laba yang satu berhubungan dengan pusat laba yang lain dalam perusahaan (Supriyono, 2000). Ada dua jenis interdependensi yang mempengaruhi sistem pengukuran kinerja pusat laba yaitu divisi laba dipengaruhi aktivitas divisi laba lain dan divisi laba mempengaruhi aktivitas divisi laba lain.

Secara khusus, penelitian Abernethy (2004) mengidentifikasi pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer divisi dan interdependensi antar divisi terhadap penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)* dan pengaruh informasi asimetri antara manajemen

korporat dengan manajer divisi, interdependensi antar divisi, dan penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)* terhadap desentralisasi. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)* namun informasi asimetri tidak berpengaruh terhadap penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)*. Interdependensi (*Impact Them*) berpengaruh negatif terhadap penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)*. Dalam penelitian tersebut juga memberikan bukti bahwa informasi asimetri antara manajemen korporat dan manajer divisi berpengaruh positif dengan desentralisasi dan interdependensi antar divisi berpengaruh negatif.

Penelitian ini mengadopsi penelitian yang dilakukan Abernethy (2004) yaitu bertujuan menguji pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Penelitian terdahulu membahas mengenai pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer divisi dan interdependensi antar divisi terhadap penggunaan *Divisional Summary Performance Measures (DSMs)* di awal implementasi yang dilakukan oleh Abernethy tahun 2004. Abernethy (2004) memberikan alternatif untuk melakukan penelitian menggunakan sistem pengukuran kinerja yang lain yaitu profitabilitas. Penelitian ini akan menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dengan menggunakan ukuran profitabilitas. Penelitian ini penting diteliti untuk mendesain sistem pengendalian pusat laba yaitu penggunaan sistem pengukuran kinerja yang tepat untuk pusat laba.

Faktor-faktor yang mempengaruhi tersebut terdiri atas desentralisasi dari manajemen korporat kepada manajer pusat laba, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba. Penelitian ini akan menguji pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.

1.2 Rumusan Masalah

Keberhasilan dalam menilai kinerja suatu pusat laba, harus memperhatikan faktor-faktor penentu dalam mendesain sistem pengukuran kinerja pusat laba. Seringkali faktor-faktor penentu tersebut kurang mendapat perhatian pada saat mendesain sistem pengukuran kinerja pusat laba. Faktor-faktor penentu dalam desain sistem pengukuran kinerja pusat laba yaitu desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dengan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba. Namun, saat ini, masih sedikit riset empiris yang dapat menjelaskan mengapa perlu memperhatikan faktor-faktor tersebut dalam mendesain sistem pengukuran kinerja. Rumusan masalah yang akan diteliti adalah

- 1** Apakah terdapat pengaruh desentralisasi terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.
- 2** Apakah terdapat pengaruh informasi asimetri antara manajer korporat dengan manajer pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.
- 3** Apakah terdapat pengaruh interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Menguji pengaruh desentralisasi terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.
2. Menguji pengaruh informasi asimetri antara manajer korporat dan manajer pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.
3. Menguji pengaruh interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Pengembangan Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan literatur dibidang sistem pengendalian Manajemen, khususnya yang berkaitan dengan desain sistem pengendalian pusat laba. Desain sistem pengendalian pusat laba meliputi penggunaan sistem pengukuran kinerja yang tepat dan faktor-faktor yang mempengaruhi penggunaan sistem pengendalian pusat laba yaitu desentralisasi, informasi asimetri antara manajer korporat dan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba.

1.4.2 Pengembangan Praktik

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis pada manajemen korporat untuk mempertimbangkan desain sistem pengendalian pusat laba yaitu penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba yang tepat dan memberi masukan kepada manajemen korporat dalam mengelola pusat laba untuk memastikan tingkat keberhasilan usaha, memberikan dasar perencanaan strategis dan operasional di masa mendatang. Selain itu hasil penelitian ini dapat digunakan oleh manajer korporat dalam mengontrol dan memonitoring tindakan manajer pusat laba.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Telaah Teoritis

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi terfokus pada dua individu yaitu prinsipal dan agen. Prinsipal mendelegasikan *responsibility decision making* kepada agen. Baik prinsipal maupun agen diasumsikan sebagai orang-orang ekonomi yang rasional dan semata-mata termotivasi untuk kepentingan pribadi, tetapi mereka kesulitan membedakan penghargaan atas preferensi, kepercayaan, dan informasi. Hak dan kewajiban dari prinsipal dan agen dijelaskan dalam sebuah perjanjian kerja yang saling menguntungkan.

Berbagai konflik kepentingan dalam perusahaan sering terjadi baik antara manajer dengan pemegang saham, manajer dengan kreditur atau antara pemegang saham, kreditur dan manajer yang disebabkan adanya hubungan keagenan atau *agency relationship*. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melaksanakan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen untuk membuat keputusan tentunya yang terbaik bagi prinsipal (Jensen dan Meckling, 1976). Dalam prosesnya jika pihak tersebut mempunyai tujuan yang sama untuk memaksimalkan utilitas, maka dapat diyakini agen akan bertindak dengan cara-cara yang sesuai dengan kepentingan prinsipal. Pihak prinsipal dapat membatasi divergensi kepentingannya dengan memberikan tingkat insentif yang layak kepada agen untuk mencegah hazard dari agen. Kesemuanya itu sering disebut pula dengan biaya keagenan atau *agency*

cost. Secara umum tidak mungkin bagi prinsipal atau agen, pada tingkat biaya keagenan sebesar nol, dapat menjamin bahwa agen akan membuat keputusan optimal dari sudut pandang prinsipal.

Teori organisasi dan kebijaksanaan perusahaan sangat dipengaruhi oleh teori agensi yang menggambarkan top manajer sebagai agen dalam perusahaan, tetapi sama-sama berusaha memaksimalkan kepuasan masing-masing (Jensen dan Meckling, 1976). Aspek teori keagenan (*agency theory*) juga tercerminkan dalam hubungan manajer korporat sebagai prinsipal menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada manajer pusat laba yang bertindak sebagai agen. Agar pengelolaan pusat laba dapat dilaksanakan sesuai dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan maka perlu dibuat desain sistem pengendalian yang tepat. Dimana salah satunya adalah penggunaan sistem pengukuran kinerja. Penggunaan sistem pengukuran kinerja suatu pusat laba diukur dengan profitabilitas, sehingga besarnya kontribusi suatu pusat dapat ditentukan dan kinerja manajer pusat laba dapat dinilai.

2.1.2 Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat laba

Pusat laba dalam mengevaluasi kinerjanya menggunakan dua jenis pengukuran profitabilitas yaitu :

1. Pengukuran Kinerja Manajemen

Pengukuran kinerja manajemen digunakan untuk mengetahui seberapa baik seorang manajer dalam memimpin unit atau pusat pertanggungjawaban sehingga prestasi manajer diukur sesuai wewenang dan tanggungjawabnya. Pengukuran ini

digunakan untuk perencanaan, koordinasi dan pengendalian kegiatan sehari-hari dari pusat laba dan sebagai alat untuk memotivasi yang tepat bagi para manajer.

2. Pengukuran Kinerja Ekonomis.

Pengukuran kinerja ekonomi digunakan untuk mengetahui sejauh mana pusat laba sebagai unit kegiatan ekonomi dapat mencapai atau memenuhi anggaran labanya. Kinerja ekonomi diukur sebagaimana mengukur kinerja sebuah kesatuan usaha.

Kinerja ekonomi suatu pusat laba selalu diukur dari laba bersih yaitu pendapatan yang tersisa setelah dikurangi seluruh biaya yang dialokasikan pada pusat laba (Anthony, 2003). Dalam proses pengukuran kinerja pusat laba dibutuhkan elemen-elemen sebagai berikut (Thomas O, Thorsen dalam Abdul Halim, 2003):

1. Tersedianya anggaran laba atau rencana
2. Pemahaman dan penerimaan logika pengukuran oleh manajer pusat laba/divisi.
3. Delegasi pengendalian yang konsisten dengan tanggungjawab yang dibebankan.
4. Adanya konsistensi pengukuran di antara divisi-divisi dalam perusahaan.

Kinerja manajer pusat laba dievaluasi berdasarkan lima ukuran profitabilitas (Supriyono, 2000) yaitu :

1. Margin kontribusi

Margin Kontribusi adalah sebesar total pendapatan dikurangi beban variabel pusat laba. Laba ini digunakan untuk perencanaan, pembuatan keputusan dan pengendalian jangka pendek pusat laba. Biaya variabel meliputi biaya variabel yang dapat dikendalikan maupun biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh pusat laba.

2. Laba langsung

Laba langsung pusat laba adalah sebesar pendapatan dikurangi beban langsung pusat laba, laba ini digunakan untuk perencanaan, pembuatan keputusan dan pengendalian jangka panjang pusat laba. Laba langsung pusat laba dihitung dengan cara mengurangi pendapatan pusat laba dengan semua biaya langsung yang terjadi dalam pusat laba yang bersangkutan.

3. Laba yang dapat dikendalikan

Laba dikendalikan pusat laba adalah pendapatan dikurangi beban biaya terkendali pusat laba. Laba ini digunakan untuk menilai kinerja manajer pusat laba. Biaya terkendali pusat laba meliputi biaya variabel terkendali dan biaya tetap terkendali.

4. Laba sebelum pajak

Laba bersih pusat laba adalah sebesar pendapatan dikurangi semua biaya pusat laba. Laba ini digunakan untuk menilai kinerja ekonomi pusat laba.

5. Laba bersih setelah pajak

Laba bersih setelah pajak adalah sebesar laba bersih pusat laba setelah dikurangi pajak penghasilan pusat laba. Konsep laba ini digunakan untuk menilai prestasi ekonomi pusat laba.

Tujuan pengukuran kinerja pusat laba adalah untuk menentukan besarnya kontribusi pusat laba dalam pencapaian tujuan organisasi secara keseluruhan, menilai prestasi manajer pusat laba sesuai wewenang dan tanggung jawab yang dibebankan, mengidentifikasi penyebab selisih pelaksanaan dari rencana sesuai dengan ukuran prestasi manajer pusat laba yang ditentukan, membuat saran perbaikan, memotivasi

manajer pusat laba dalam meningkatkan prestasi dan sebagai dasar pembandingan prestasi antar pusat laba (Supriyono, 2000).

2.1.3 Desentralisasi

Desentralisasi adalah pendelegasian wewenang pembuatan keputusan oleh manajer level lebih tinggi (korporat) pada para manajer yang lebih rendah. Suatu organisasi merupakan kumpulan pusat-pusat pertanggungjawaban, dimana setiap pusat pertanggungjawaban dipimpin oleh manajer pusat pertanggungjawaban. Pusat-pusat pertanggungjawaban tersebut membentuk hierarki organisasi yang biasanya digambarkan dalam struktur organisasi.

Struktur organisasi desentralisasi secara umum ditunjukkan dengan tingkat pengambilan keputusan yang terjadi dalam organisasi. Dalam struktur sentralisasi yang tinggi sebagian keputusan diambil pada tingkat hirarki organisasi tertinggi, dan apabila sebagian besar otorisasi didelegasikan pada level yang lebih rendah dalam organisasi, maka organisasi tersebut lebih desentralisasi. Definisi Desentralisasi menurut Simon dalam Siegel & Ramanauskas (1989) adalah suatu organisasi administratif adalah sentralisasi yang luas apabila keputusan yang dibuat pada level organisasi yang tinggi, desentralisasi yang luas apabila keputusan didelegasikan dari manajemen korporat kepada level yang rendah dari wewenang eksekutif.

Dengan adanya desentralisasi akan membuat tanggungjawab yang lebih besar pada manajer pusat laba dalam melaksanakan tugasnya serta memberikan kebebasan dalam bertindak. Dengan desentralisasi ini akan meningkatkan independensi manajer dalam berfikir dan bertindak dalam satu tim tanpa mengorbankan kebutuhan

organisasi. Desentralisasi membutuhkan keseimbangan manajer yang independen dengan teamnya dan komitmen dalam organisasi.

Ada beberapa alasan suatu organisasi membentuk struktur desentralisasi (Siegel & Ramanauskas, 1989) :

1. Desentralisasi akan memberikan manajemen korporat waktu yang lebih banyak pada pembuatan keputusan strategik jangka panjang dari keputusan operasi.
2. Desentralisasi dapat membuat organisasi memberikan respon yang lebih cepat dan efektif pada suatu masalah.
3. Pada sistem sentralisasi tidak memungkinkan untuk mendapatkan seluruh kebutuhan informasi yang komplek untuk membuat keputusan yang optimis.
4. Desentralisasi akan menghasilkan dasar training yang baik untuk calon top manajemen di masa yang akan datang.
5. Desentralisasi memenuhi kebutuhan otonomi dan kemudian menjadi alat motivasi yang kuat bagi manajer.

Perkembangan perusahaan dan diversifikasi perusahaan menuntut dilakukan desentralisasi. Disamping desentralisasi, diversifikasi juga memerlukan divisionalisasi. Divisionalisasi adalah pembentukan divisi-divisi (pusat laba) yang manajernya diberi tanggung jawab terhadap fungsi produksi dan pemasaran sekaligus, sehingga manajer tersebut dapat bertanggung jawab terhadap laba divisinya. Oleh karena itu manajer divisi (pusat laba) diberi wewenang untuk melakukan pembuatan keputusan yang berhubungan dengan laba, meliputi keputusan biaya (keputusan sumber) dan keputusan pendapatan (keputusan pasar). Manajer pusat laba memperoleh wewenang untuk melakukan pembuatan keputusan laba,

maka manajer tersebut bertanggung jawab atas laba divisinya. Manajer pusat laba dimotivasi untuk membuat *trade off* antara kenaikan biaya dengan kenaikan pendapatan, sehingga kenaikan biaya dapat menaikkan pendapatan dalam jumlah yang lebih besar dan divisi dapat meningkatkan labanya. Sebelum keputusan *trade off* dapat didelegasikan kepada para manajer pusat laba harus menciptakan dua kondisi sebagai berikut (Supriyono, 2000):

1. Manajer harus mempunyai informasi yang relevan untuk membuat *trade off* pendapatan dan beban.
2. Harus ada cara untuk mengukur efisiensi dan efektifitas manajer yang membuat *trade off*.

2.1.4 Informasi Asimetri

Informasi asimetri merupakan suatu keadaan apabila informasi yang dimiliki oleh bawahan melebihi informasi yang dimiliki oleh atasannya (Dunk, 1993). Dalam suatu organisasi, bawahan mempunyai informasi yang lebih akurat bila dibandingkan dengan atasannya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja. Bawahan mungkin lebih banyak mengetahui kemampuan kinerja yang dimilikinya dan hasil yang diharapkan (Waller dan Chow, 1995).

Perbedaan informasi yang dimiliki atasan dengan bawahan inilah yang dinamakan informasi asimetri. Pada beberapa organisasi, bawahan dapat mempunyai informasi yang lebih akurat dibandingkan dengan atasannya. Hal tersebut merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi sistem pengukuran kinerja. Menurut Baiman,

Larcher & Rajan (1995) dalam penelitiannya menyatakan bahwa alokasi dapat ditingkatkan melalui komunikasi informasi yang dimiliki bawahan.

Baiman et al (1995) memberikan contoh informasi asimetri bentuk lokal yaitu informasi yang timbul saat bawahan mempunyai informasi yang relevan menuju proses pengambilan keputusan.

2.1.5 Interdependensi

Pada divisionalisasi, pusat laba yang satu harus berhubungan dengan pusat laba yang lain. Hubungan ini dapat menimbulkan kendala hubungan antar pusat laba misalnya hubungan tranfer barang antar pusat laba. Adanya masalah harga transfer untuk pusat laba yang terintegrasi, menunjukkan bahwa tanggung jawab laba tidak dapat dibagi dengan jelas diantara pusat laba. Untuk mengatasi kendala tersebut manajer pusat laba hendaknya diberi wewenang untuk mengendalikan keputusan yang berhubungan dengan keputusan produk, keputusan pengadaan dan keputusan pemasaran.

Selain masalah harga transfer, hubungan antar pusat laba yaitu timbulnya pendapatan bersama dan biaya bersama. Pendapatan bersama (pendapatan gabungan) yaitu pendapatan yang timbul karena suatu bagian pemasaran divisi tertentu dapat menemukan pembeli atau menjual produk yang dihasilkan divisi lain dalam perusahaan yang sama. Sedangkan biaya bersama (biaya gabungan) adalah biaya yang timbul karena penyelenggaraan fasilitas bersama yang dinikmati bersama oleh berbagai pusat laba.

2.2 Review Penelitian terdahulu

Beberapa hasil penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi penggunaan pengukuran kinerja yang terdiri dari desentralisasi, informasi asimetri dan interdependensi memberikan kontribusi untuk menelaah kembali secara empiris terhadap hasil penelitian yang sudah ada. Hasil penelitian Abernethy dan Lilis (2001) menunjukkan desentralisasi menyediakan kondisi yang potensial untuk pembagian sumber daya dan peningkatan hasil yang efektif dan pada gilirannya dapat berpengaruh pada kemampuan manajer dalam mengendalikan dan mengkoordinasikan aktivitas kinerja operasi pada level bawah dalam organisasi. Sedangkan penelitian Baiman, Larcher, Rajan, (1995) menguji desentralisasi dalam hubungannya dengan sistem kompensasi, tetapi tidak mempertimbangkan sistem pengukuran kinerja.

Penelitian Chow et al (1988) menemukan ada pengaruh informasi asimetri terhadap performance. Dunk (1993) menguji pengaruh budgetary emphasis dan informasi asimetris terhadap slack. Sedangkan Djoko Kristianto (2002) menguji pengaruh budgetary participation dan informasi asimetri terhadap budgetary slack. Hasil penelitian menyatakan bahwa budgetary participation dan informasi asimetri berhubungan negatif dengan budgetary slack.

Penelitian Keating (1996) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penggunaan pengukuran kinerja divisi dengan menggunakan tiga tipe matrik pengukuran kinerja divisi yaitu matrik akuntansi divisi, matrik akuntansi perusahaan dan harga saham perusahaan. Faktor-faktor tersebut meliputi interdependensi, *size*, hubungan antara laba divisi dan nilai divisi, *growth* dan hubungan antara *stock*

returns dan *market wide returns*. Keating (1996) menemukan bahwa penggunaan *division accounting metric* berhubungan positif dengan *the correlation between division earning and division value* dan negatif dengan *growth*, penggunaan *firm accounting metric* berhubungan positif dengan interdependensi masuk (*impon you*) dan berhubungan negatif dengan *growth* dan interdependensi keluar (*impon them*), dan penggunaan *firm stock price* berhubungan positif dengan *size* dan *the correlation between firm stock price and market wide returns*.

Abernethy & Bouwen (2004), menguji hubungan antara desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi antar divisi dengan penggunaan pengukuran kinerja. Hasil penelitian terdapat hubungan yang signifikan antara desentralisasi dengan penggunaan pengukuran kinerja. Dena Devi Susanti (2001), menguji pengaruh desentralisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi terhadap sistem informasi manajemen. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap sistem informasi manajemen. Sedangkan Nagar (2002) menemukan bukti bahwa ada hubungan antara pendelegasian dengan sistem kompensasi

Ringkasan mengenai variabel-variabel yang diteliti, dapat diilustrasikan sebagai berikut :

Tabel 2.2
Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

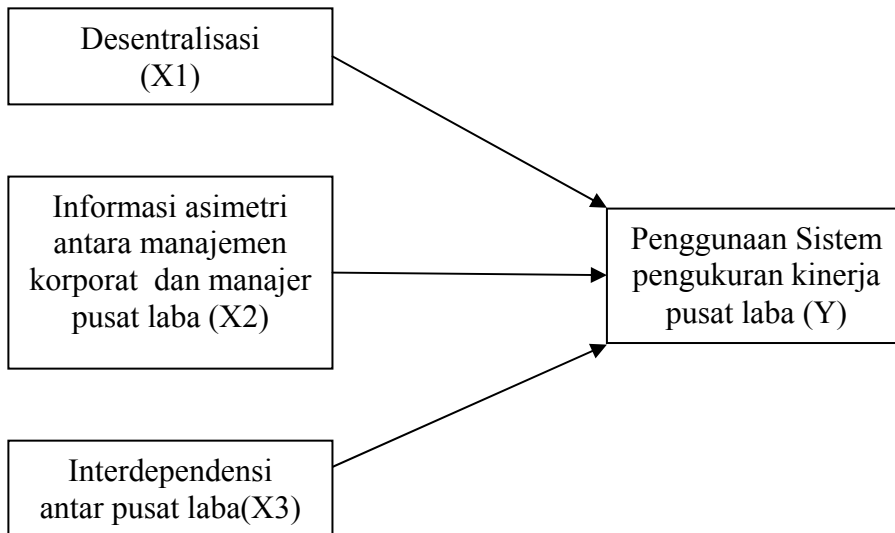
No	Tahun- Peneliti	Variabel	Alat Analisis	Hasil Penelitian
1	1988 - Cow, Cooper & Waller	Participative Budgeting, Pay Scheme, Information Asymmetry, Slack Performance.	ANOVA	Informasian Asymmetry, slack tidak berhubungan dengan Pay Scheme dan Pay Scheme dan Information Asymmetry berpengaruh terhadap Performance.
2	1993 – Alan S. Dunk	Budgetary Slack, Information Asymmetry, Budgetary participation, Budget emphasis	Analisis Regresi	Ada hubungan antara bugetary participation dan budget slack Ketika Budgetary emphasis dan Information Asymmetry tinggi maka Slack tinggi.
3	1996 - Keating	Divisional performance measurement, division accounting metric, firm accounting metric, firm stock price, interdependencies, size, growth, the correlation between division earning and division value, the correlation between firm stock price and market wide returns	Analisis Regresi	Penggunaan division accounting metric berhubungan positif dengan the correlation between division earning and division value dan negatif dengan growth. Penggunaan firm accounting metric berhubungan positif dengan interdependensi masuk (impon you) dan berhubungan negatif dengan growth dan interdependensi keluar (impon them) Penggunaan firm stock price berhubungan positif dengan size dan the correlation between firm stock price and market wide returns
4.	2001 – Dena Devi Susanti	Desentralisasi, Ketidakpastian lingkungan, Interdependensi, Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen	Path analisis dan Regresi Berganda	Desentralisasi berpengaruh terhadap karakteristik sistem informasi manajemen.
6.	2001 – Margaret Abernethy & Lilis	Effectivness & efficiency outcome, resources management perforemant, clinikal management perforemant, stuctural autonomi, strategy innovation	Structural Equation Model (SEM)	Terdapat independensi yang signifikan antara pemilihan strtegi, struktur dan kinerja pengukuran desain sistem. Variabel tersebut saling melengkapi untuk meningkatkan kinerja
7.	2002 – Djoko Kristianto	Budgetary Slack, Information Asymmetry, Budgetary participation, Budget emphasis	Analisis Regresi	Budget Participation dan information asyimetr berhubungan negatif dengan Budgetary slack.
8.	2002 – Venky Nagar	Delegation, job authority, incentive compensation	Analisis Regresi 2SLS	Delegation berhubungan positif dengan incentive compensation pada manajer tingkat bawah.
9.	2004 – Abernethy, Bouwen & Laurance	Penggunaan pengukuran kinerja, desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi antar divisi	Analisis regresi OLS	Terdapat hubungan antara penggunaan pengukuran kinerja dengan interdependensi dan desentralisasi, sedangkan desentralisasi berhubungan positif dengan informasi asimetri

2.3 kerangka Pemikiran Teoritis

Berdasarkan permasalahan dan review penelitian terdahulu, maka kerangka pemikiran teoritis yang dibangun untuk mengetahui pengaruh variabel dependen dan independen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, sedangkan variabel independen ada 3 (tiga) terdiri dari desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba. Selanjutnya pengaruh variabel desentralisasi, informasi asimetri antara manajemen korporat dan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dapat digambar dalam bentuk bagan sebagai berikut :

Gambar 2.1

Pengaruh Desentralisasi, Informasi asimetri antara manajemen korporat dan manajer pusat laba, Interdependensi antar pusat laba terhadap Penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.



2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Desentralisasi dan Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba

Manajemen perusahaan mengambil keputusan desentralisasi pada pusat laba dengan tujuan mengarahkan manajer pusat laba untuk berinisiatif dan mengimplementasikan keputusannya guna meningkatkan nilai perusahaan. Mengimplementasikan pengukuran kinerja dalam sebuah matrik dan merefleksikan alokasi pengambilan keputusan digunakan untuk menghindari atau mengurangi masalah-masalah potensial hilangnya pengendalian (Jensen 2001). Sistem pengukuran kinerja pusat laba dibuat untuk mengurangi masalah-masalah potensial hilangnya pengendalian pada pusat laba. Sistem pengukuran kinerja pusat laba berdasarkan pada pendelegasian wewenang pada manajer-manajer pusat laba digunakan untuk memonitor tindakan manajer pusat laba. Memonitor kinerja pusat laba dalam suatu sistem pengukuran yang mengabaikan aktivitas khusus akan mengurangi kewenangan pada manajer pusat laba dalam melakukan pertukaran kebutuhan untuk aktivitas kinerja divisi secara keseluruhan (Jensen, 2001).

Keputusan desentralisasi digunakan untuk sistem pengukuran kinerja yang memberikan kontribusi pada pusat laba untuk menciptakan nilai perusahaan. Dalam sistem pengukuran kinerja pusat laba menyarankan agar manajemen korporat memberikan wewenang kepada manajer-manajer pusat laba untuk mengelola sumber daya mereka sendiri (Jensen and Meckling, 1992). Jensen (2001) menyatakan beberapa keadaan dimana perubahan dalam sistem pengukuran kinerja pusat laba gagal karena perubahan desentralisasi tidak dilakukan secara bersama-sama. Sistem pengukuran kinerja pusat laba meningkat dalam kondisi *ceteris paribus* diasumsikan

bahwa manajer korporat lebih mampu menilai tindakan manajer-manajer pusat laba. Dengan menurunnya tingkat pendelegasian wewenang pada manajer pusat laba akan menyebabkan penurunan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba yang diukur dengan profitabilitas. Manajemen korporat akan melakukan keputusan desentralisasi, jika kinerja pusat laba dapat diungkapkan dalam sistem pengukuran kinerja akan menjadi alternatif pengendalian yang efektif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tingkatan desentralisasi yang tinggi akan meningkatkan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba yaitu dinilai dengan profitabilitas. Dari uraian tersebut dikembangkan hipotesis penelitian sebagai berikut.

H0-1 : Desentralisasi tidak berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

Ha-1 :Desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

2.4.2 Informasi Asimetri dan Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba

Informasi asimetri terjadi ketika manajer level lebih rendah mempunyai pengetahuan spesifik mengenai aktivitas kinerja pusat laba yang tidak diinformasikan kepada manajemen korporat (Christie, Joye dan Watts, 2003). Sistem pengukuran kinerja pusat laba oleh manajemen korporat digunakan untuk mengetahui secara keseluruhan pengukuran kinerja manajerial dan mempunyai pengetahuan yang cukup tentang aktivitas kinerja pusat laba untuk mendeteksi kemungkinan manipulasi dari pengukuran. Ada beberapa pendukung yang menunjukkan ketidakpercayaan

manajemen korporat pada sistem pengukuran kinerja pusat laba ketika informasi asimetri berada diantara manajer korporat dan manajer pusat laba. (Dunk, 1993; Rockness and Shields, 1984). Dalam situasi ini sistem pengukuran kinerja pusat laba tidak mampu untuk mengukur tindakan manajer dan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba akan menunjukkan perilaku disfungsional (Chow et al. 1988). Dengan kata lain, timbulnya informasi asimetri antara manajemen korporat dan manajer pusat laba akan menurunkan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Adapun hipotesis kedua yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah :

H0-2 : Informasi asimetri tidak berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

Ha-2 : Informasi asimetri berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

2.4.3 Interdependensi Antar Pusat Laba dan Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat laba

Interdependensi terjadi ketika fungsi permintaan yang dependen atau ketika divisi mempunyai penawaran dan biaya secara bersama-sama dalam perusahaan. Interdependensi antar pusat laba akan menimbulkan permasalahan dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal ini hanya akan terjadi apabila perusahaan menggunakan sistem harga transfer harga yang sempurna. Penggunaan sistem harga transfer yang sempurna akan membawa pengaruh dari transfer produk antara pusat laba, tetapi tidak mempengaruhi biaya dan pendapatan masuk dalam

laba pusat laba (Keating 1997; Lambert 2001) Ada dua jenis interdependensi yang mempengaruhi sistem pengukuran kinerja pusat laba

1. Ketika pusat laba mempengaruhi aktivitas pusat laba lainnya.
2. Ketika pusat laba dipengaruhi kinerja pusat laba lainnya.

Apabila kedua jenis interdependensi tersebut meningkat maka akan menyebabkan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba menurun tetapi untuk beberapa alasan yang berbeda (Keating 1997; Lambert 2001). Ketika kinerja pusat laba dipengaruhi aktivitas dan keputusan pusat laba lain sistem pengukuran menjadi lebih rumit dan informasi untuk manajemen korporat terbatas. Sistem pengukuran tidak hanya terbatas pada aktivitas pusat laba yang diukur, tetapi juga mencakup tindakan dari pusat laba lain dalam perusahaan. Jika tindakan dan keputusan pusat laba yang diukur mempengaruhi aktivitas pusat laba lain dalam perusahaan yang sama, maka sistem pengukuran kinerja pusat laba akan mengarahkan manajer pusat laba untuk melakukan tindakan yang optimis akan kinerja pusat labanya dari pada kinerja korporat. Kemudian manajer pusat laba merasa optimis pada sinergi potensial diantara pusat laba. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa interdependensi antar pusat laba dalam suatu perusahaan akan menurunkan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hipotesis ketiga dapat dirumuskan sebagai berikut :

H0-3 : Interdependensi antar pusat laba tidak berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba

Ha-3 : Interdependensi antar pusat laba berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba

2.4.4 Variabel Kontrol : Karakteristik Sistem Pengukuran Kinerja

Uraian yang ada pada pengembangan model teoritis, literatur sampai pada perumusan masalah tersebut diasumsikan bahwa pengaruh desentralisasi, informasi asimetri dan interdependensi antar pusat laba terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba adalah homogen sepanjang perusahaan. Asumsi seperti itu sangat tidak realistis, oleh karena itu harus ada pelanggaran terhadap asumsi sehingga spesifikasi maupun kekuatan penjelasan menjadi lebih nyata (Collin dan Kothari, 1989 dalam Syafruddin dan Haryani, 2001). Atas dasar ini, berbagai variabel kontrol akan dirumuskan dalam penelitian ini. Tujuan dilakukannya pelanggaran asumsi adalah untuk menghindari kemungkinan munculnya *counfounding effects* karena peneliti tidak memasukkan variabel yang secara empiris telah teruji pengaruhnya terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Adapun teknik yang digunakan untuk melonggarkan asumsi adalah dengan memilih dan memasukkan variabel kontrol dalam model penelitian akan diuji. Pemilihan variabel kontrol dilakukan dengan cara *ad hoc* yaitu berdasarkan pada hasil penelitian terdahulu.

Variabel kontrol yang dimasukkan dalam penelitian ini meliputi variabel-variabel sebagai berikut, (1) sensitivitas, dan (2) penghargaan. Argumentasi yang digunakan untuk memasukkan variabel sensitivitas dan penghargaan sebagai variabel kontrol bahwa kedua variabel tersebut merupakan karakteristik dari penggunaan sistem pengukuran kinerja dan sesuai yang disarankan oleh Luft dan Shields (2003). Dengan alasan ini maka variabel sensitivitas dan penghargaan merupakan variabel kontrol dalam penelitian. Menurut Banker dan Datar (1989) menyatakan bahwa

penggunaan sistem pengukuran kinerja berhubungan positif dengan sensitivitas dan penghargaan pada pengukuran. Penelitian ini tidak membuat prediksi pada sensitivitas dan penghargaan, tetapi diharapkan sensitivitas dan penghargaan berhubungan positif dengan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Populasi penelitian adalah manajer pusat laba pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Jawa Tengah yang terdaftar dalam Direktori Industri Pengolahan (*Manufacturing Industry Directory*) tahun 2001. Jumlah populasi belum diketahui secara pasti, karena jumlah perusahaan manufaktur yang memiliki unit usaha atau pusat laba Jawa Tengah sulit untuk diidentifikasi. Oleh karena itu teknik yang digunakan untuk pengambilan sampel ditentukan secara *convenience sampling* atau pengambilan sampel secara nyaman dengan kriteria sebagai berikut :

1. Perusahaan yang dipilih adalah perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.
2. Perusahaan memiliki pusat laba atau unit bisnis lebih dari satu .
3. Prestasi pusat laba diukur dengan profitabilitas

Berdasarkan data dari Direktori Industri Pengolahan, peneliti mengambil secara acak 100 perusahaan beserta alamatnya sebagai sampel. Kemudian peneliti mengirim kuesioner kepada manajer pusat laba/unit/cabang dari tiap-tiap perusahaan manufaktur yang dipilih sebagai sampel, sehingga kuesioner yang dikirim 300 buah.

3.2 Prosedur Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini, dikumpulkan dengan mengirim kuesioner melalui pos dan *contact person*. Kedua cara tersebut dilakukan untuk mengharapkan tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi (Sekaran 2000).

Kuesioner didesain terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisi deskripsi responden, merupakan uraian responden secara demografis. Bagian kedua, terdiri dari instrumen pertanyaan yang menkonstruksi variabel penelitian. Bagian kedua ini berisi pertanyaan dengan jawaban menggunakan skala Likert (1-7).

Sebelum kuesioner dikirimkan terlebih dahulu dimintakan masukan dari berbagai pihak yang dipandang perlu dan dilakukan *pilot test*. Pengiriman kuesioner dilakukan pada bulan Desember 2006 .

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer, diperoleh dengan cara pemberian daftar pertanyaan kepada responden dan mengirim kuesioner pada manajer pusat laba pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.

3.4 Definisi dan Pengukuran Variabel

3.4.1 Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat laba

Sistem pengukuran kinerja pusat laba yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sistem pengukuran kinerja yang menekankan pada penilaian seberapa baik manajer suatu pusat pertanggungjawaban bekerja. Sistem pengukuran ini dapat digunakan untuk proses perencanaan, pengkoordinasian, pengendalian kegiatan dan pemotivasi kerja manajer pusat laba. Penggunaan sistem pengukuran ini prestasi manajer pusat laba diukur dengan profitabilitas, dimana laba atau profit hanya dibatasi pada laba yang dapat dikendalikan dan dipengaruhi oleh manajer pusat laba. Untuk mengukur sistem pengukuran kinerja pusat laba digunakan instrumen

dari Keating (1997) yang merupakan pengukuran tunggal yang dikembangkan menjadi lima instrumen. Lima instrumen merupakan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba yang diukur dengan Margin kontribusi, selisih antara anggaran biaya dan realisasi biaya, seluruh biaya yang dikeluarkan, anggaran atau target laba dan pendapatan atau penjualan.

Untuk menunjukkan respon dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba digunakan skala Likert 1 sampai 7. Skala Likert 1 menunjukkan manajer korporat menggunakan sistem pengukuran kinerja pusat laba tersebut sangat rendah, sedangkan skala Likert 7 menunjukkan Manajer Korporat menggunakan sistem pengukuran kinerja pusat laba tersebut sangat tinggi. Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin intens penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba tersebut dalam menilai kinerja manajernya.

3.4.2 Desentralisasi

Desentralisasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah keputusan yang didelegasikan dari manajemen korporat kepada manajer pusat laba. Pengukuran tingkatan desentralisasi mengadopsi instrumen versi Gordon dan Narayanam (1984) yaitu manajer korporat melimpahkan kewenangan riil kepada manajer pusat laba. Delapan instrumen dirancang untuk membandingkan pengaruh manajer pusat laba dan manajer korporat pada pengambilan keputusan. Instrumen pertama mengidentifikasi keputusan dalam pengembangan produk baru. Instrumen kedua mengidentifikasi keputusan perluasan daerah pemasaran baru. Instrumen ketiga mengidentifikasi keputusan perolehan aset dan investasi. Instrumen keempat

mengidentifikasi keputusan prioritas penjualan. Instrumen keenam mengidentifikasi keputusan kontrak kerja dengan supplier. Instrumen ketujuh mengidentifikasi keputusan perekrutan karyawan dan pemberian kompensasi, sedangkan instrumen kedelapan mengidentifikasi keputusan strategi dalam unit. Untuk menunjukkan respon dari desentralisasi digunakan skala Likert 1 sampai 7. Skala Likert 1 menunjukkan manajer korporat mempunyai semua pengaruh dalam mengambil keputusan, sedangkan skala Likert 7 menunjukkan manajer pusat laba mempunyai semua pengaruh dalam mengambil keputusan. Semakin tinggi skala Likert menunjukkan semakin tinggi pengaruh manajer pusat laba dalam pengambilan keputusan atau semakin terdesentralisasi.

3.4.3 Informasi Asimetri

Informasi asimetri yang dimaksud dalam penelitian ini jika manajer pusat laba mempunyai pengetahuan khusus tentang unit atau pusat laba yang tidak diinformasikan untuk manajemen korporat (Christie et al, 2003). Dalam pengukuran informasi asimetri menggunakan proxy tentang pemahaman tentang informasi pusat laba meliputi aktivitas, input output, teknik aktivitas, faktor ekstern dan pencapaian prestasi. Pengetahuan khusus yang ada di pusat laba atau unit yang tidak diinformasikan kepada manajer korporat diimplikasikan munculnya informasi asimetri. Pengukuran informasi asimetri menggunakan 5 instrumen yang dikembangkan Dunk (1993). Instrumen pertama mengidentifikasi pemahaman informasi aktivitas dalam pusat laba. Instrumen kedua mengidentifikasi hubungan input dan output dalam pusat laba. Instrumen ketiga mengidentifikasi

pemahaman secara teknik aktivitas pusat laba. Instrumen keempat mengidentifikasi pemahaman dampak faktor ekstern yang mempengaruhi pusat laba dan instrumen kelima mengidentifikasi pemahaman dalam pencapaian prestasi dalam pusat laba. Untuk menunjukkan respon dari informasi asimetri digunakan skala Likert 1 sampai 7. Skala Likert 1 menunjukkan manajer korporat sangat paham dan skala Likert 7 menunjukkan manajer pusat laba sangat paham. Semakin tinggi nilai skala menunjukkan terjadinya informasi asimetri antara manajer korporat dengan manajer pusat laba.

3.4.4 Interdependensi

Interdependensi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah saling ketergantungan antara divisi. Pengukuran interdependensi menggunakan 5 (lima) pertanyaan mengadopsi instrumen dari Keating (1997) yaitu pusat laba dipengaruhi aktivitas pusat laba lain, pusat laba mempengaruhi aktivitas pusat laba lain, penawaran, dan pertukaran penawaran. Instrumen pertama mengidentifikasi aktivitas kinerja dipengaruhi aktivitas pusat laba lain. Sedangkan instrumen kedua mengidentifikasi aktivitas kinerja mempengaruhi aktivitas pusat laba lain. Untuk Instrumen ketiga dan keempat mengidentifikasi penawaran produk antar pusat laba dan instrumen kelima menunjukkan pertukaran penawaran. Untuk menunjukkan respon dari interdependensi digunakan skala Likert 1 sampai 7. Dimana untuk interdependensi ada tiga kategori yaitu pengaruh aktivitas antar pusat laba, penawaran, dan pertukaran penawaran. Kategori pertama yang menunjukkan respon pengaruh aktivitas antar pusat laba, skala Likert 1 menunjukkan tidak

membawa pengaruh dan skala Likert 7 menunjukkan membawa pengaruh sangat besar. Kategori kedua mengidentifikasi penawaran produk antar pusat laba, dimana skala Likert 1 menunjukkan 0 persen dan skala Likert 7 menunjukkan 100 persen. Kategori ketiga menunjukkan respon dari kriteria pertukaran penawaran. Skala Likert 1 menunjukkan mengirim tanpa keterlambatan dan skala Likert 7 menunjukkan dapat memenuhi sama dengan atau lebih dari 6 bulan. Semakin tinggi nilai skala menunjukkan terjadinya interdependensi antar pusat laba.

3.4.5 Variabel Kontrol

Penelitian ini memasukan dua variabel kontrol yang mempengaruhi penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah sensitivitas dan penghargaan dari sistem pengukuran kinerja. Pengukuran variabel kontrol menggunakan instrumen dari Albernethy (2003). Sensitivitas dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba diukur dengan menggunakan lima instrumen. Untuk menunjukkan respon dari sensitivitas digunakan skala Likert 1 sampai 7. Skala Likert 1 menunjukkan sensitivitas dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba sangat rendah, sedangkan skala Likert 7 menunjukkan sensitivitas dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba sangat tinggi. Penghargaan dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba diukur dengan menggunakan dua instrumen. Untuk menunjukkan respon penghargaan digunakan skala Likert 1 sampai 7. Skala Likert 1 menunjukkan penghargaan dari sistem pengukuran kinerja pusat laba sangat tidak akurat dan skala Likert 7 menunjukkan penghargaan dari penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba sangat akurat.

3.5 Teknik Analisis Data

3.5.1 Statistik Deskriptif

Data penelitian dianalisis dengan menggunakan alat statistik deskriptif untuk memberikan gambaran mengenai kondisi demografi responden (umur, jenis kelamin, pendidikan, lama bekerja) dan deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian (penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi antar pusat laba, sensitivitas dan penghargaan) dengan menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), median dan standar deviasi.

3.5.2 Uji Kualitas Data

Menurut Hair *et al* (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji realibilitas dan validitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

3.5.2.1 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur handal atau tidaknya kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pernyataan adalah konsisten dari waktu ke waktu (Imam, 2005). Dengan demikian uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui konsisten/tidaknya responden terhadap kuesioner-kuesioner penelitian.

Pengukuran reliabilitas dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu: *Repeated Measure* atau pengukuran ulang dan *One Shot* atau pengukuran sekali saja (Imam, 2005). Penelitian ini menggunakan pengukuran *One Shot*, yaitu responden diminta untuk mengisi kuesioner sekali saja, kemudian jawaban responden diuji dengan statistik *Cronbach alpha* (α). Menurut Nunnally dalam Imam (2005), suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach alpha* $> 0,60$.

3.5.2.2 Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Imam, 2005).

Menurut Imam (2005) mengukur tingkat validitas dilakukan dengan tiga cara yaitu: a) Menghitung korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel; b) Menghitung korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor; c) Melakukan analisis faktor yaitu menguji apakah butir-butir pertanyaan atau indikator yang digunakan dapat mengkonfirmasi sebuah faktor atau konstruk. Penelitian ini menggunakan cara kedua yaitu menghitung korelasi antar skor butir pertanyaan dengan total skor untuk menguji validitas. Petunjuk valid atau tidaknya butir-butir pertanyaan dilihat dari tampilan output SPSS. Jika tampilan output SPSS menunjukkan korelasi antara masing-masing skor butir pertanyaan misal (q1-q19) terhadap total skor butir pertanyaan menunjukkan hasil yang signifikan, maka disimpulkan bahwa instrumen yang akan digunakan adalah valid.

3.5.3 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independen terdistribusi normal (Imam, 2005). Dalam penelitian ini akan dilakukan dengan analisis grafik, dengan melihat perbandingan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal pada histogram. Selain itu juga akan dilihat dari dengan membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi data disebut normal jika garis data sesungguhnya mengikuti garis diagonalnya. Untuk menguji normal atau tidaknya model regresi juga menggunakan analisis statistik dengan melihat nilai Kolmogorof-Smirnov Z. Model regresi akan normal jika nilai signifikansi lebih besar dari 0.05. (Imam Ghozali, 2005).

3.5.4 Uji Hipotesis

Analisis statistik yang digunakan untuk menguji masing-masing hipotesis dalam penelitian ini adalah menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*). Analisis ini digunakan untuk mengetahui ketergantungan satu variabel pada lebih dari satu variabel yang menjelaskan (Gujarati, 1999). Untuk pengujian terhadap hipotesis menggunakan tingkat keyakinan 5 %. Adapun persamaan regresi yang digunakan sebagai berikut:

Penggunaan Sistem pengukuran kinerja Pusat Laba = f (Desentralisasi, Informasi Asimetri, Interdependensi antar pusat laba, Variabel control)

Model ini digunakan untuk menguji pengaruh desentralisasi, informasi asimetri antara manajer korporat dan manajer pusat laba, interdependensi antar pusat laba dan variabel control yang terdiri dari dengan persamaan sebagai berikut :

$$\text{PSPKPL} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{ DESEN} - \alpha_2 \text{ INFORASIM} - \alpha_3 \text{ INTERDEPEN} + \alpha_5 \text{ SENS} + \alpha_6 \text{ PENGHARGAAN} + E$$

Dimana:

PSPKPL = Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba

DESEN = Desentralisasi

INFORASIM = Informasi Asimetri

INTERDEPEN = Interdependensi antar Pusat Laba

SENS = Sensitivitas dari PSPKPL

PENGHARGAAN = Penghargaan dari PSPKPL

β_0 / α_0 = Intercept

β / α = Slope

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini akan dibahas mengenai hasil penelitian studi lapangan yang dimulai dari statistik deskriptif yang berhubungan dengan data penelitian (meliputi gambaran umum responden, variabel penelitian, uji kualitas data, uji normalitas); hasil pengujian hipotesis dan pembahasan terhadap uji hipotesis yang diuji secara statistik dengan menggunakan program pengolahan data SPSS versi.12.0.

4.1 Data Penelitian

4.1.1 Gambaran Umum Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan menyebarkan 300 kuesioner kepada responden yaitu manajer pusat laba/unit bisnis pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah. Penyebaran kuesioner di mulai pada bulan Desember 2006 dan ditargetkan dapat kembali pada bulan Januari 2007. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 95 eksemplar, namun 25 kuesioner diantaranya tidak dapat diikutsertakan dalam pengolahan data dikarenakan pengisian jawaban kuesioner yang tidak lengkap. Oleh karena itu, kuesioner yang layak untuk di analisis adalah sebanyak 70 kuesioner. Peneliti menganggap hal itu sudah cukup layak untuk digunakan dalam analisis karena sudah termasuk dalam kategori sampel besar yaitu $n > 30$.

Untuk mengetahui lebih jelas jumlah kuesioner yang disebar dan yang dikembalikan dapat dilihat pada tabel 4.1 berikut.

Tabel 4.1
Ringkasan Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
- Kuesioner yang dikirim	300
- Kuesioner yang tidak kembali	(205)
- Kuesioner yang kembali	95
- Kuesioner yang digugurkan/tidak lengkap	(25)
- Kuesioner yang digunakan	70
- Tingkat Pengembalian (<i>response rate</i>) $95/300*100\%$	31 %
Tingkat Pengembalian yang digunakan ($70/300*100\%$)	23,33 %

Sumber : Data primer yang diolah, 2007

Berdasarkan data tersebut di atas dapat dilihat bahwa untuk pengiriman 300 kuesioner, yang kembali sebanyak 95 kuesioner dan layak untuk di analisis sebanyak 70 kuesioner, dengan tingkat *response rate* sebesar 31 %. Tingkat *response rate* tersebut di atas tingkat rata-rata *response rate* untuk ukuran Indonesia dengan rata-rata 1% - 20 % (Nur Indriantoro, 1993).

Profil 70 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 4.2. Tabel tersebut menginformasikan bahwa mayoritas responden berusia antara 25 sampai dengan 45 tahun (88,5%), jenis kelamin laki-laki (84 %), memiliki latar belakang pendidikan formal strata satu atau S1 (55,70%), dan telah bekerja pada perusahaan tersebut antara 4 sampai 10 tahun (47,1%).

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif Profil Responden

Keterangan	Jumlah	Persentasi (%)
Usia/umur responden :		
< 25 tahun	1	1,4
25 - 35 tahun	35	50
35 – 45 tahun	27	38,6
> 45 tahun	7	10
<i>Jumlah</i>	<u>70</u>	<u>100</u>
Jenis Kelamin :		
Laki-laki	59	84,3
Perempuan	11	15,7
<i>Jumlah</i>	<u>70</u>	<u>100</u>
Pendidikan :		
SMA	10	14,2
D3	18	25,7
S1	39	55,8
S2	3	4,3
<i>Jumlah</i>	<u>70</u>	<u>100</u>
Lama Bekerja di Perusahaan ini :		
< 2 tahun	3	4,3
2 – 4 tahun	15	21,4
4 – 10 tahun	33	47,1
> 10 tahun	19	27,2
<i>Jumlah</i>	<u>70</u>	<u>100</u>

Sumber : Data primer yang diolah 2007

4.1.2 Statistik Deskriptif Variabel

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel dalam penelitian yang terdiri dari sistem pengukuran kinerja pusat laba, desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi antara pusat laba, sensitivitas dan penghargaan, maka digunakan tabel frekuensi absolut yang menunjukkan kisaran teoritis, kisaran aktual, median, rata-rata (mean) dan standar deviasi yang dapat disajikan dalam tabel 4.3 berikut.

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif Variabel

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Median	Rata-rata	Standar Deviasi
S.Pengukuran K. Pusat Laba	5 - 35	9 - 35	26,5	26,11	5,213
Desentralisasi	8 - 56	16 - 53	34	33,26	9,144
Informasi Asimetri	5 - 35	5 - 34	21	21,33	6,211
Interdependensi	5 - 35	5 - 35	20	19,50	5,973
Sensitivitas	4 - 28	7 - 28	20	20,09	4,211
Penghargaan	2 - 14	2 - 14	12	10,77	2,292

Sumber : Data primer yang diolah 2007

Berdasarkan tabel 4.3 di atas jawaban responden pada masing-masing variabel terlihat memberikan informasi bahwa :

- a. Variabel Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba (SPKPL) diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan mengenai tingkat intensitas supervisor/atasan responden menggunakan sistem pengukuran kinerja yang diketahui responden. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 9 sampai dengan 35 dari kemungkinan kisaran teoritis 5 sampai dengan 35. Rata-rata jawaban responden adalah 26,11 dan standar deviasi 5,213. Ini berarti bahwa jawaban responden berkisar antara sedang sampai sangat tinggi. Tingkat jawaban responden terhadap variabel penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba cukup tinggi.
- b. Variabel desentralisasi diukur dengan menggunakan 8 item pertanyaan mengenai desentralisasi dalam pengambilan keputusan yang diketahui responden. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas

pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 16 sampai 53 dari kemungkinan kisaran teoritis 8 sampai dengan 56 . Rata-rata jawaban responden adalah 33,26 dan standar deviasi 9,144. Ini berarti bahwa jawaban responden sangat bervariasi dan tingkat jawaban responden terhadap variabel desentralisasi relatif rendah yang ditunjukkan pada nilai rata-rata lebih rendah dari median dan standar deviasi yang tinggi.

- c. Variabel informasi asimetri diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan mengenai pengetahuan khusus yang diketahui responden yang tidak diinformasikan kepada atasan atau korporat. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 5 sampai dengan 34 dari kemungkinan kisaran teoritis 5 sampai dengan 35 . Rata-rata jawaban responden adalah 21,33 dan standar deviasi 6,211. Ini berarti bahwa tingkat jawaban responden sangat bervariasi, menyebar dalam tujuh kategori pilihan. Tingkat jawaban responden terhadap variabel informasi asimetri relatif rendah yang ditunjukkan pada nilai rata-rata lebih rendah dari median dan standar deviasi yang tinggi.
- d. Variabel interdependensi diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan mengenai saling ketergantungan antar pusat laba. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 5 sampai dengan 35 dari kemungkinan kisaran teoritis 5 sampai dengan 35 . Rata-rata jawaban responden adalah 19,50 dan standar deviasi 5,973. Ini berarti bahwa tingkat jawaban responden sangat bervariasi, menyebar dalam tujuh kategori pilihan.

Tingkat jawaban responden terhadap variabel interdependensi relatif rendah yang ditunjukkan pada nilai rata-rata lebih rendah dari median dan standar deviasi yang tinggi.

- e. Variabel sensitivitas diukur dengan menggunakan 5 item pertanyaan mengenai sensitivitas dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja yang diketahui responden. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 7 sampai 28 dari kemungkinan kisaran teoritis 4 sampai dengan 28. Rata-rata jawaban responden adalah 20,09 dan standar deviasi 4,211. Ini berarti bahwa jawaban responden berkisar antara sedang sampai sangat tinggi. Tingkat jawaban responden terhadap variabel sensitivitas cukup tinggi, ditunjukkan dengan nilai rata-rata lebih tinggi dari median.
- f. Variabel penghargaan diukur dengan menggunakan 2 item pertanyaan mengenai keakuratan responden dalam menggunakan sistem pengukuran kinerja tersebut. Berdasarkan tabel 4.3 dapat dilihat bahwa jawaban responden atas pertanyaan yang berkaitan dengan variabel tersebut menunjukkan rentang aktual 2 sampai 14 dari kemungkinan kisaran teoritis 2 sampai dengan 14. Rata-rata jawaban responden adalah 10,77 dan standar deviasi 2,292. Ini berarti bahwa tingkat jawaban responden sangat bervariasi, menyebar dalam tujuh kategori pilihan. Tingkat jawaban responden terhadap variabel penghargaan relatif rendah yang ditunjukkan pada nilai rata-rata lebih rendah dari median

4.1.4 Uji Kualitas Data

Menurut Hair et. al (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Dari hasil uji reliabilitas yang dilakukan dengan menggunakan program SPSS yang memberikan fasilitas untuk melakukan uji statistik *Cronbach Alpha* (α), dimana suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Imam Ghozali, 2005). Berdasarkan tabel 4.5 hasil dari uji reliabilitas variabel atas enam instrumen variabel penelitian menunjukkan *Cronbach Alpha* (α) diatas 0,60. Hal ini berarti semua penggunaan instrumen-instrumen tersebut memenuhi tingkat reliabilitas yang disyaratkan.

Tabel 4.5
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>
1.	Sistem Pengukuran Kinerja Pusat laba	0.901
2.	Desentralisasi	0.813
3.	Informasi asimetri	0.778
4.	Interdependensi	0,632
5.	Sensitivitas	0,834
6.	Penghargaan	0.880

Sumber : Data primer yang diolah 2007

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu instrumen pengukur variabel dalam kuesioner. Dalam penelitian ini, uji validitas dilakukan dengan cara menghitung korelasi antara skor masing-masing pertanyaan dengan total skor dari masing-masing variabel. Pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa instrumen sistem pengukuran kinerja pusat laba, desentralisasi, informasi asimetri

antara manajer korporat dengan manajer pusat laba, interdependensi antar pusat laba, sensitivitas dan penghargaan masing-masing item-item pertanyaan terbukti valid, dimana hubungan korelasi masing-masing item terhadap total skor dengan tingkat signifikansi (**) pada level di bawah 0,01 dan tingkat signifikansi (*) pada level di bawah 0,05.

Tabel 4.6
Hasil uji Validitas

No	Variabel	Pearson Correlation	Signifikan	Status
1	S. Pengukuran Kinerja P. laba	0,763 ** - 0,874**	0,000 – 0.000	Valid
2	Desentralisasi	0,412 ** - 0,706**	0,000 – 0.000	valid
3	Informasi asimetri	0,624 ** - 0,879**	0,000 – 0.000	valid
4	Interdependensi	0,536 ** - 0,685**	0.000 – 0.000	Valid
5	Sensitivitas	0,761** - 0,868**	0.000 – 0.036	Valid
6	Penghargaan	0,941** - 0,949**	0.000 – 0.000	Valid

** signifikan pada level 0.01 (2-tailed) dan * signifikan pada level 0.05 (2-tailed)

Sumber : Data primer yang diolah 2007

4.1.5 Uji Normalitas

Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak dapat dilakukan dengan cara melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Jika distribusi data adalah normal maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya, demikian pula sebaliknya.

Berdasarkan hasil output dari uji normalitas dari tampilan grafik *normal probability plot* ditunjukkan pada lampiran 5 masing-masing menunjukkan bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya mengikuti garis diagonal. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi normalitas. Uji normalitas juga bisa dilihat

dengan melihat nilai Kolmogorov-Smirnov Z pada tabel 4.7, hasilnya menunjukkan data residual terdistribusi normal dengan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05.

Tabel 4.7
Hasil Uji Normalitas

Nilai Kolmogorov-Smirnov	Sig.
0,627	0,827

Sumber : Data primer yang diolah 2007

4.2 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dalam menguji hipotesis ditunjukkan pada tabel 4.8.

Tabel 4.8
Hasil Uji Hipotesis dengan Analisis Regresi berganda

Variabel	Koefisien regresi	t-hitung	Sig.	keterangan	Hasil Hipotesis
Desentralisasi	0,120	2,325	0,023	Signifikan	H1 Diterima
Informasi asimetri	- 0,061	-0,783	0,436	Tidak Signifikan	H2 Ditolak
Interdependensi	0,071	0,986	0,328	Tidak Signifikan	H3 Ditolak
Sensitivitas	0,554	4,643	0,000	Signifikan	NP
Penghargaan	0,779	3,493	0,001	Signifikan	NP

Sumber : Data primer yang diolah 2007

4.2.1 Pengujian Hipotesis Satu (H1)

Hipotesis satu (Ha-1) menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja kinerja pusat laba. Hal ini dapat

dibuktikan dengan melihat tabel 4.8. Tabel tersebut menunjukkan bahwa tingkat koefisien beta sebesar 0,120 dengan nilai t sebesar 2,325 serta nilai probabilitas signifikansinya sebesar 0,023 berarti nilai ini lebih kecil dari nilai $\alpha = 0,05$. Ini berarti bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Dengan kata lain hipotesis nol satu (H_0-1) berhasil ditolak.

4.2.2 Pengujian Hipotesis Dua (H_2)

Hipotesis dua (H_a-2) menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal ini dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.8. Tabel tersebut menunjukkan bahwa tingkat koefisien beta sebesar -0,061 dengan nilai t sebesar -0,783 serta nilai probabilitas signifikansinya sebesar 0,436 berarti nilai ini lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$. Hasil ini mengindikasikan bahwa informasi asimetri antara manajer korporat dengan manajer pusat laba tidak berpengaruh terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Dengan kata lain, hipotesis nol dua (H_0-2) gagal ditolak.

4.2.3 Pengujian Hipotesis Tiga (H_3)

Hipotesis tiga (H_a-3) menyatakan bahwa interdependensi antar pusat laba berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal

ini dapat dibuktikan dengan melihat tabel 4.8. Tabel tersebut menunjukkan bahwa tingkat koefisien beta sebesar 0,071 dengan nilai t sebesar 0,986 serta nilai probabilitas signifikansinya sebesar 0,328 berarti nilai ini lebih besar dari nilai $\alpha = 0,05$. Hasil ini mengindikasikan bahwa interdependensi antar pusat laba tidak berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Dengan kata lain, hipotesis nol tiga (H_0-3) gagal ditolak.

4.2.4 Pengujian Signifikansi Simultan

Hasil dari uji signifikansi simultan atau F test dengan memasukan variabel kontrol yaitu sensitivitas dan penghargaan dari pengukuran menghasilkan nilai F hitung sebesar 22,393 dengan tingkat signifikansi 0,00. karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba atau dapat dikatakan bahwa desentralisasi, informasi asimetri antara manajer korporat dan manajer pusat laba dan interdependensi antar pusat laba dan variabel kontrol secara bersama-sama berpengaruh terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

Hasil dari uji signifikansi simultan atau F test tidak memasukan variabel kontrol yaitu sensitivitas dan penghargaan dari pengukuran menghasilkan nilai F hitung sebesar 6,390 dengan tingkat signifikansi 0,001. karena probabilitas signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba atau dapat dikatakan bahwa desentralisasi, informasi asimetri antara manajer korporat dan manajer pusat

laba dan interdependensi antar pusat laba secara bersama-sama berpengaruh terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.

4.2.5 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. Hasil dari Adjusted R^2 dengan memasukan variabel kontrol yaitu sensitivitas dan penghargaan dari pengukuran menghasilkan Adjusted R^2 adalah 0,608. Hal ini berarti 60,8 % variasi variabel penggunaan pengukuran kinerja pusat laba bisa dijelaskan oleh variasi kelima variabel independen desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi, sensitivitas dan penghargaan. Sedangkan sisanya ($100\% - 60,8\% = 39,2\%$) dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model.

Hasil dari Adjusted R^2 tidak memasukkan variabel kontrol yaitu sensitivitas dan penghargaan dari pengukuran menghasilkan Adjusted R^2 adalah 0,19. Hal ini berarti 19 % variasi variabel penggunaan pengukuran kinerja pusat laba bisa dijelaskan oleh variasi tiga variabel independen desentralisasi, informasi asimetri, interdependensi, sensitivitas dan penghargaan. Sedangkan sisanya ($100\% - 19\% = 81\%$) dijelaskan oleh variabel-variabel lain diluar model.

4.3 Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis

Penelitian ini merupakan adopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Abernethy (2004) yang meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi desain sistem

pengendalian divisi di lingkungan perusahaan manufaktur. Abernethy meneliti pengaruh desentralisasi, informasi asimetri dan interdependensi terhadap penggunaan *DSMS (Divisional Summary Measures)*. Peneliti ini menguji pengaruh desentralisasi, informasi asimetri dan interdependensi terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah. Penelitian ini menggunakan analisis *regresi berganda* dengan menggunakan *software SPSS 12.0*. Hasil pengujian menunjukkan dari 3 hipotesis yang diajukan hanya ada satu hipotesis yang diterima sedangkan yang lain tidak dapat menerima hipotesis alternatif.

4.3.1 Pembahasan Hipotesis 1 (H1) : Pengaruh Desentralisasi Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.

Hipotesis satu (H_{a-1}) menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja kinerja pusat laba. Hasil pengujian hipotesis dapat menerima hipotesis satu (H_{a-1}) atau berhasil menolak hipotesis nol 1 (H_{0-1}). Kondisi ini menunjukkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja kinerja pusat laba. Hal ini berarti bahwa perusahaan manufaktur di Jawa Tengah yang terdesentralisasi sebagai pusat-pusat laba, dalam mengukur tindakan manajer pusat laba menggunakan profit pusat laba. Hasil temuan ini mendukung teori yang menyatakan bahwa unit bisnis/divisi/pusat laba yang terdesentralisasi sebagai pusat laba akan menggunakan sistem pengukuran kinerja yaitu profit pusat laba. Jadi profit atau keuntungan yang diperoleh pusat laba merupakan ukuran yang tepat digunakan untuk menilai kinerja manajer pusat laba.

Hasil penelitian ini, mendukung penelitian Abernethy (2004) menemukan adanya pengaruh tingkatan desentralisasi terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja divisi (*DSMS*) pada tingkat signifikansi 5%. Selain itu juga mendukung penelitian penelitian Nagar (2001).

4.3.4 Pembahasan Hipotesis 2 (H2) : Pengaruh Informasi Asimetri Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.

Hipotesis dua (H_{a-2}) menyatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hasil pengujian hipotesis tidak menerima hipotesis 2 (H_{a-2}) atau tidak berhasil menolak hipotesis nol 2 (H_{0-2}). Kondisi ini menunjukkan bahwa informasi asimetri tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hasil ini mengindikasikan bahwa di Jawa Tengah kinerja manajer pusat laba yang diukur dengan profit penggunaannya masih sangat akurat tanpa memperhatikan ada tidaknya informasi asimetri diantara manajer korporat dan manajer pusat laba. Hasil penelitian ini tidak dapat mendukung pernyataan Chow et al (1988) yang menyatakan bahwa dalam situasi informasi asimetri berada diantara manajer korporat dan manajer pusat laba maka sistem pengukuran kinerja pusat laba tidak mampu untuk mengukur tindakan manajer pusat laba/divisi dan sistem pengukuran kinerja menunjukkan perilaku disfungsional.

Disisi lain hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Abernethy (2004) yang menemukan bahwa informasi asimetri tidak berpengaruh secara signifikan dengan penggunaan sistem pengukuran kinerja (*DSMS*).

4.3.5 Pembahasan Hipotesis 3 (H3) : Pengaruh Interdependensi antar Pusat Laba Terhadap Penggunaan Sistem Pengukuran Kinerja Pusat Laba.

Hipotesis tiga (H_a-3) menyatakan bahwa interdependensi antar pusat laba berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hasil pengujian hipotesis tidak dapat menerima hipotesis 3 (H_a-3) atau tidak berhasil menolak hipotesis nol 3 (H_0-3). Hal ini mengindikasikan bahwa selain tidak berhasil menolak hipotesis nol 3, justru bertentangan dengan teori yang menyatakan bahwa terjadinya interdependensi antar pusat laba yang terdiri dari pusat laba dipengaruhi aktivitas pusat laba lain dan pusat laba mempengaruhi pusat laba lain berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Kondisi ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur di Jawa Tengah kinerja manajer pusat laba yang diukur dengan profit penggunaannya masih sangat akurat tanpa memperhatikan ada tidaknya interdependensi antar pusat laba baik pusat laba dipengaruhi aktivitas pusat laba lain dan pusat laba mempengaruhi pusat laba lain.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Lambert (2001) yang menyatakan bahwa kedua jenis interdependensi antar pusat laba akan menurunkan penggunaan sistem pengukuran kinerja. Selain itu hasil penelitian Abernethy (2004) menemukan bahwa interdependensi keluar tidak signifikan dengan penggunaan sistem pengukuran kinerja (*DSMS*) dan interdependensi masuk signifikan dengan

penggunaan sistem pengukuran kinerja (*DSMS*). Disisi lain, penelitian ini sejalan dengan Keating (1996) yang membuktikan bahwa interdependensi tidak berpengaruh secara signifikan dengan Penggunaan matrik akuntansi divisi. Dengan demikian, maka sistem pengukuran kinerja pusat laba yang diukur dengan profit tetap akurat digunakan oleh perusahaan-perusahaan manufaktur di Jawa Tengah dalam menilai tindakan manajer tanpa memperhatikan ada tidaknya interdependensi antar pusat laba.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Desentralisasi berpengaruh positif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal ini dibuktikan dengan tingkat probabilitas hasil uji statistik yang lebih kecil dari 0,05. Hasil temuan ini mendukung teori yang menyatakan bahwa unit organisasi yang terdesentralisasi sebagai pusat laba akan menggunakan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Abernethy (2004) dan Nagar (2002)
2. Informasi asimetri tidak berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal ini dibuktikan dengan tingkat probabilitas hasil uji statistik yang lebih besar dari 0,05. Penemuan ini mengindikasikan bahwa di Jawa Tengah kinerja manajer pusat laba yang diukur dengan profit penggunaannya masih sangat akurat tanpa memperhatikan ada tidaknya informasi asimetri diantara manajer korporat dan manajer pusat laba. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Abernethy (2004)
3. Interdependensi antar pusat laba tidak berpengaruh negatif terhadap penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Hal ini dibuktikan dengan tingkat probabilitas hasil uji statistik yang lebih besar dari 0,05. Penemuan ini

mengindikasikan bahwa penggunaan sistem pengukuran kinerja pada pusat laba tetap akurat tanpa memperhatikan adanya interdependensi antar pusat laba. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Abernethy (2004) yang menyatakan interdependensi keluar tidak signifikan dengan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dan Keating (1996).

5.2. Implikasi

Penelitian ini mempunyai implikasi yang luas di masa yang akan datang, khususnya untuk penelitian-penelitian yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba. Model ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya oleh Abernethy (2004), sehingga hasil penelitian ini perlu ditindaklanjuti dan diteliti kembali apakah penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dipengaruhi oleh faktor-faktor yang lain. Hal ini disarankan karena ada faktor lain yang menentukan penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba, seperti faktor perilaku dan lingkungan. Peneliti juga menyarankan untuk penelitian selanjutnya dengan memperluas obyek penelitian dengan responden yang mempunyai jabatan manajer divisi pemasaran atau yang setingkat supaya hasilnya dapat digeneralisasi.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan suatu gambaran mengenai penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba dan pengaruhnya terhadap desentralisasi, informasi asimetri dan interdependensi antar pusat laba.

5.3. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan yang memungkinkan dapat menimbulkan gangguan terhadap hasil penelitian, di antaranya adalah :

1. Penelitian ini merupakan adopsi dari penelitian Abernethy (2004) yang berlatar belakang budaya barat. Perbedaan budaya tersebut menyebabkan perbedaan perilaku dalam menggunakan sistem pengukuran kinerja yang ada. Perbedaan budaya tersebut dapat menimbulkan bias terhadap hasil penelitian.
2. Instrumen pengukuran variabel penelitian digunakan dengan menterjemahkan instrumen dari peneliti sebelumnya yaitu Abernethy (2004), sehingga kemungkinan adanya kelemahan dalam penerjemahan instrumen yang menyebabkan terjadinya perubahan dalam arti yang sebenarnya yang ingin dicapai. Kemungkinan juga responden salah dalam mempersepsikan maksud yang sebenarnya sehingga penelitian yang akan datang perlu kajian yang lebih mendalam.
3. Responden penelitian terbatas pada wilayah Jawa Tengah, sehingga kemungkinan akan menghasilkan hasil yang berbeda, maka perlu untuk diperluas ke wilayah lain di Indonesia supaya dapat digeneralisasi.
4. Sampel yang dapat diolah jumlahnya terbatas, sehingga memungkinkan terjadinya bias terhadap hasil penelitian, maka perlu diperbanyak jumlah sampel penelitian.
5. Penelitian ini hanya dilakukan pada satu waktu (*cross sectional*), sehingga ada kemungkinan perilaku individu berubah dari waktu ke waktu.

5.4 Saran

Berdasarkan keterbatasan tersebut, maka dikemukakan beberapa saran dalam penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lain, seperti perilaku dan lingkungan dalam penggunaan sistem pengukuran kinerja pusat laba.
2. Perlu dilakukan penelitian dengan sampel yang lebih banyak dan tidak terbatas pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.
3. Perlu dilakukan pengembangan instrumen, yaitu disesuaikan dengan kondisi dan lingkungan dari obyek yang diteliti.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, Tjahjono dan Fakhri Husen, (2003). *Sistem Pengendalian Manajemen*, Edisi Revisi. Yogyakarta. UUP AMP YKPN.
- Abernethy, M.A., Bouwen. J and Laurence, (2004). Determinants of Control System Design in Divisionalized Firm. *The Accounting Review* 13: 107-129.
- Abernethy, M.A., and A. Lillis. (2001) Interdependencies in Organization Design. *Journal of Management Accounting Research* 79 (3): 545-570.
- Anthony dan Govindarajan. (2003). *Management Control System, Edition 11*. Mc Graw Hill.
- Baiman, S., D. Larcher, and M.V. Rajan. (1995). Organizational Design for Business. *Journal of Accounting Research*. 33 (2): 205-229.
- Chow. C.W., J.C. Cooper and W.S. Waller. 1988. Participative Budgeting: Effect of truth-inducing pay scheme and Information Asymmetry on slack and Performance. *The Accounting Review* 61 (1):16-35.
- Christie. A.A., M.P. Joye and RL Watts. 2003. Decentralization of the Firm: theory and evidence. *Journal of Corporate Finance* 9: 3-36.
- Datar, S., S. R.A. Lambert (2001). Balancing Performance Measures, *Journal of Accounting Research* 39(1): 75-92.
- Dena Evi Susanti. (2001). *Pengaruh Struktur, Ketidakpastian Lingkungan dan Interdependensi Organisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister akuntansi Universitas Diponegoro (tidak dipublikasikan)
- Djoko Kristianto. (2002). *Pengaruh Information Asymmetry, Budget Emphasis sebagai Variabel Moderating terhadap Hubungan antara Budgetary Participation dan Budgetary Slack*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister akuntansi Universitas Diponegoro (tidak dipublikasikan)
- Dunk, A.S. (1993). The Effect Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review* 68 (2): 400-410.
- Fisher, J. (1994). Technological Interdependence, Labor Production Functions, and Control System. *Accounting Organizations and Society* 19(6): 493-505.

- Gordon, L.A., and V.K. Narayanan, (1984). *Management Accounting Systems: An Empirical Evaluation. Accounting Organizations Society* 9 (1): 33-47.
- Gujarati, Damodar N. (1999). *Basic Econometric, Third edition*. USA: Mc Grow Hill.
- Hair, Joseph F, Rolp E. Anderson, Ronald L. Tatham Wiliam. C.Black. (1998). *Multivariate Data Analysis*, Prestice. Hall International. Inc New. Jersey.
- Horngren, CT., 6. Foster, and S.M. Datar. (1999). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Upper Saddle River. NJ: Prentice Hall.
- Iman Ghazali. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi 3. Badan Penerbit, Universitas Diponegoro. Semarang.
- Jensen, M.C., and W.H. Meckling. (1972). *Specific and General Knowledge and Organizational Structure. In Contract Economics*, edited by L Werin, and H Wijkander Cambridge, U.K. Black Well Publisers.
- _____ (1976). *Theory of the Firm : Management Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure, Journal of Financial Economic* V.3, No.. 305-360.
- _____, (2001). *Value Maximization, Stakeholder Theory, and Corporate Objective Function. Journal of Applied Corporate Finance* 14(3): 8-21.
- Keating, A S. (1997). *Determinants Divisional Performance Evaluation Practices, Journal of Accounting and Economics* 24 : 343-274.
- Lambert, R.A . 2001. *Contracting Theory and Accounting. Journal of Accounting and Economic* 32 (1-3): 3-88
- Luft, J. and M. Shields. 2003. *Mapping Management Accounting: Graphic and Guidelines for Theory Consistent Empirical Research. Accounting, Organizations and Society* 28:169 – 250.
- Nagar, V. 2002. *Delegation and Incentive Compensation. The Accounting Review* 77 (2): 279-395.
- Nur Indrianto dan Bambang Supomo, (1999). *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama, Yogyakarta, BPFE.
- Rockness, H.O., and M.D. Shield. 1984. *Organizational Control System in Research and Development. Accounting, Organizations and Society* 9 (2): 165-177.

- Sekaran, V.. (1992). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*, 2nd Edition, John Wiley and Sons, Inc., New York, USA.
- Siegel, G. and H. Ramanauskas-Marconi. (1989). *Behavioral Accounting*. South-Western Publishing. Co. Cincinnati. Ohio
- Syafruddin dan Haryani (2001). Dampak Ketidak-pastian Lingkungan Pada Hubungan Kepemilikan dan Kinerja Organisasi., *Simpusium Nasional Akuntansi IV*.
- Supriyono. (2000). Sistem Pengendalian Manajemen. Edisi Pertama. Buku Satu. BPFE. Yogyakarta.

