

BAB II

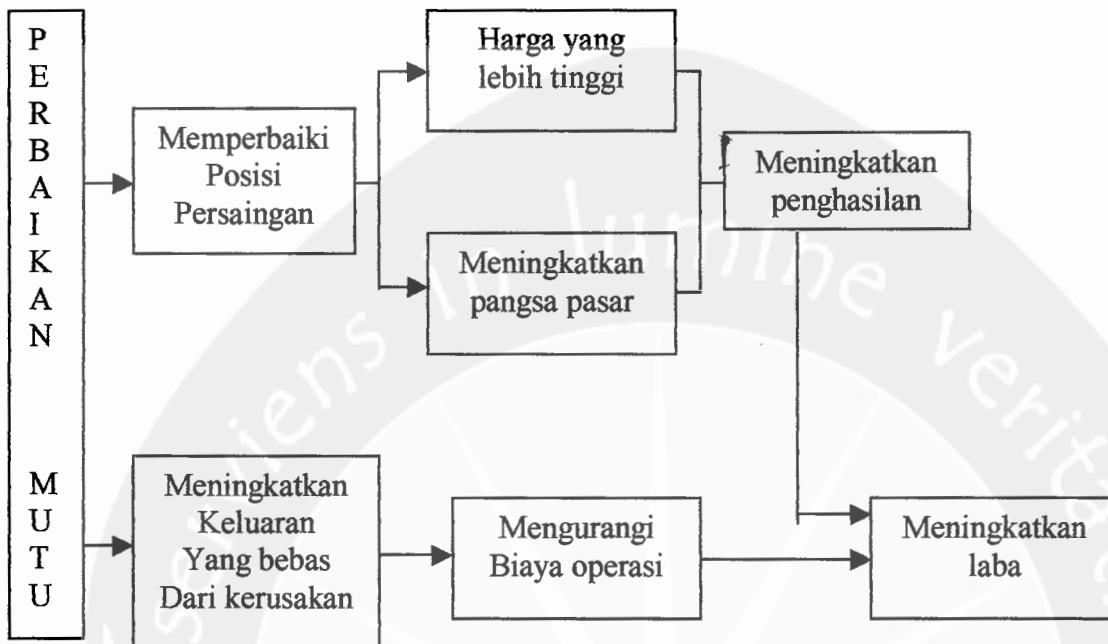
LANDASAN TEORI

2.1 *Total Quality Management (TQM)*

TQM merupakan sistem manajemen yang mengangkat kualitas sebagai strategi usaha dan berorientasi pada kepuasan pelanggan dengan melibatkan anggota organisasi (Santosa, 1992:33). Untuk memudahkan pemahaman, *TQM* dapat dibedakan dalam dua aspek. Aspek pertama menguraikan apa yang dimaksud *TQM* sedangkan aspek kedua membahas bagaimana mencapainya. *Total Quality Management* merupakan suatu pendekatan dalam menjalankan usaha yang mencoba untuk memaksimumkan daya saing organisasi melalui perbaikan terus menerus atas produk, jasa, tenaga kerja, proses, dan lingkungannya.

Menurut Nasution (2001:42) manfaat *TQM* dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu dapat memperbaiki posisi persaingan dan meningkatkan keluaran yang bebas dari kerusakan seperti tampak pada gambar 2.1.

Gambar 2.1
Manfaat *Total Quality Management*



(Sumber: Nasution 2001: 42)

2.1.1 Latar Belakang Perlunya *TQM*

Dasar pemikiran perlunya *TQM* sangatlah sederhana, yakni bahwa cara terbaik agar dapat bersaing dan unggul dalam persaingan global adalah dengan menghasilkan kualitas yang terbaik. Untuk menghasilkan kualitas terbaik diperlukan upaya perbaikan berkesinambungan terhadap kemampuan manusia, proses, dan lingkungan. Cara terbaik agar dapat memperbaiki kemampuan komponen-komponen tersebut secara berkesinambungan adalah dengan menerapkan *TQM*.

Penerapan *TQM* dalam suatu perusahaan dapat memberikan beberapa manfaat utama yang pada gilirannya meningkatkan laba serta daya saing perusahaan yang bersangkutan. Dengan melakukan perbaikan kualitas secara

terus-menerus maka perusahaan dapat meningkatkan labanya melalui dua rute.

Rute pertama, yaitu rute pasar. Perusahaan dapat memperbaiki posisi persaingannya sehingga pangsa pasarnya semakin besar dan harga jualnya dapat lebih tinggi. Kedua hal ini mengarah pada meningkatnya penghasilan sehingga laba yang diperoleh juga semakin besar. Sedangkan pada **rute kedua**, perusahaan dapat meningkatkan output yang bebas dari kerusakan melalui upaya perbaikan kualitas. Hal ini menyebabkan biaya operasi perusahaan berkurang. Dengan demikian laba yang diperoleh akan meningkat.

2.1.2 Perbedaan *TQM* Dengan Metode Manajemen Lainnya

Asal muasal dan alur pendirian *TQM* berbeda dengan inovasi manajemen dan organisasi yang lain yang tumbuh setelah periode Perang Dunia II, seperti *management by objectives (MBO)*, *time-based management*, dan *strategic management of core competences*. Ada empat perbedaan pokok antara *TQM* dengan metode manajemen lainnya. **Pertama**, asal intelektual, sebagian besar teori dan teknik manajemen berasal dari ilmu-ilmu sosial. Ilmu ekonomi mikro merupakan dasar dari sebagian besar teknik-teknik manajemen keuangan (misalnya analisis *discounted cash flow*, dan penilaian sekuritas); ilmu psikologi mendasari teknik pemasaran dan *decision support system*; dan sosiologi memberikan dasar konseptual bagi desain organisasi. Sementara itu dasar teoritis dari *TQM* adalah statistika. Inti dari *TQM* adalah Pengendalian Proses Statistika (*SPC/Statistical Process Control*) yang didasarkan pada sampling dan analisis varians.

Perbedaan **kedua** yakni sumber inovasi. Bila sebagian besar ide dan teknik manajemen bersumber dari sekolah bisnis dan perusahaan konsultan manajemen terkemuka, maka inovasi *TQM* sebagian besar dihasilkan oleh para pionir yang pada umumnya adalah insinyur teknik industri dan ahli fisika yang bekerja di sektor industri dan pemerintah.

Perbedaan **ketiga** yakni asal negara kelahiran. Kebanyakan konsep dan teknik dalam manajemen keuangan, pemasaran, manajemen strategik, dan desain organisasi berasal dari Amerika Serikat dan kemudian tersebar ke seluruh dunia. Sebaliknya *TQM* semula berasal dari Amerika Serikat, kemudian lebih banyak dikembangkan di Jepang dan kemudian berkembang ke Amerika Utara dan Eropa. Jadi *TQM* mengintegrasikan keterampilan teknis dan analisis dari Amerika, keahlian implementasi dan pengorganisasian Jepang, serta tradisi keahlian dan integrasi dari Eropa dan Asia.

Sedangkan perbedaan **keempat** yakni proses diseminasi atau penyebaran. Penyebaran sebagian besar manajemen modern bersifat hirarkis dan *top-down*. Yang mempelopori biasanya adalah perusahaan-perusahaan raksasa seperti General Electric, IBM, dan General Motors. Sedangkan gerakan perbaikan kualitas merupakan proses *bottom up*, yang dipelopori perusahaan-perusahaan kecil. Dalam implementasi *TQM*, penggerak utamanya tidaklah selalu CEO, tetapi seringkali malah manajer departemen atau manajer divisi. Di samping perbedaan dalam asal muasal dan alur pendiriannya, ada pula perbedaan mendasar antara *TQM* dengan beberapa teknik manajemen modern lainnya, seperti *reengineering*, *rightsizing*, *restructuring*, dan *automation* dapat dilihat pada tabel 2.1.

Tabel 2.1
Perbedaan Antara TQM dan Teknik manajemen Modern lainnya

ASPEK	TQM	REENGINEERING	RIGHTSIZING	RESTRUCTURING	AUTOMATION
Assumptioned Questioned	Customers Wants and Needs	Fundamental	Staffing	Reporting Relationships	Technology Applications
Scope of Change	Orientation	Radical	Staffing, job Responsibility	Organization	Systems
Orientation	Processes	Processes	Functional	Functional	Procedures
Improvement Goals	Incremental	Dramatic	Incremental	Incremental	Incremental

Sumber: Management Review, June 1994 (dalam Sutoyo,1994:10)

2.1.3 Prinsip Dan Unsur Pokok Dalam *TQM*

TQM merupakan suatu konsep yang berupaya melaksanakan sistem manajemen kualitas kelas dunia. Untuk itu diperlukan perubahan besar dalam budaya dan sistem nilai suatu organisasi. Menurut Hensler dan Brunell (dalam Scheuing dan Christopher:165-166), ada empat prinsip utama dalam *TQM*.

Keempat prinsip tersebut adalah:

1. Kepuasan Pelanggan

Dalam *TQM*, konsep mengenai kualitas dan pelanggan diperluas. Kualitas tidak lagi hanya bermakna kesesuaian dengan spesifikasi-spesifikasi tertentu, tetapi kualitas tersebut ditentukan oleh pelanggan. Pelanggan itu sendiri meliputi pelanggan internal dan pelanggan eksternal. Kebutuhan pelanggan diusahakan untuk dipuaskan dalam segala aspek, termasuk di dalamnya harga, keamanan, dan ketepatan waktu. Oleh karena itu segala aktivitas perusahaan harus dikoordinasikan untuk memuaskan para pelanggan.

Kualitas yang dihasilkan suatu perusahaan sama dengan nilai yang diberikan dalam rangka meningkatkan kualitas hidup para pelanggan. Semakin tinggi nilai yang diberikan, maka semakin besar pula kepuasan pelanggan.

2. Respek terhadap Setiap Orang

Dalam perusahaan yang berkualitas kelas dunia, setiap karyawan dipandang sebagai individu yang memiliki talenta dan kualitas kreativitas khas. Sehingga karyawan merupakan sumber daya organisasi yang bernilai bagi perusahaan. Oleh karena itu setiap orang dalam organisasi diperlakukan dengan baik dan diberi kesempatan untuk terlibat dan berpartisipasi dalam tim pengambilan keputusan suatu organisasi.

3. Manajemen Berdasarkan Fakta

Perusahaan kelas dunia berorientasi pada fakta. Maksudnya bahwa setiap keputusan selalu didasarkan pada data, bukan sekedar pada perasaan (*feeling*). Ada dua konsep pokok berkaitan dengan hal ini. **Pertama**, prioritasasi (*prioritization*) yakni suatu konsep bahwa perbaikan tidak dapat dilakukan pada semua aspek pada saat yang bersamaan, mengingat keterbatasan sumber daya yang ada. Oleh karena itu dengan menggunakan data, manajemen dan tim dalam organisasi dapat memfokuskan usahanya pada situasi tertentu yang vital. **Konsep kedua**, variasi (*variation*) atau variabilitas kinerja manusia. Data statistik dapat memberikan gambaran mengenai variabilitas yang

demikian manajemen dapat memprediksi hasil dari setiap keputusan dan tindakan yang dilakukan.

4. Perbaikan Berkesinambungan

Agar dapat sukses, setiap perusahaan perlu melakukan proses sistematis dalam melaksanakan perbaikan berkesinambungan. Konsep yang berlaku disini adalah siklus PDCA (*plan-do-check-act*), yang terdiri dari langkah-langkah perencanaan, melaksanakan perencanaan, memeriksa hasil pelaksanaan perencanaan, dan melakukan tindakan korektif terhadap hasil yang diperoleh.

Definisi yang telah diberikan mengenai *TQM* mencakup dua komponen, yakni apa dan bagaimana menjalankan *TQM*. Yang membedakan *TQM* dengan pendekatan-pendekatan lain dalam menjalankan usaha adalah komponen bagaimana tersebut. Komponen ini memiliki sepuluh unsur utama (Goetsch dan Davis, 1994:14-18) yang masing-masing akan dijelaskan sebagai berikut.

1. Fokus pada pelanggan

Dalam *TQM*, baik pelanggan internal maupun eksternal merupakan *driver*. Pelanggan eksternal menentukan kualitas produk atau jasa yang disampaikan kepada mereka, sedangkan pelanggan internal berperan besar dalam menentukan kualitas manusia, proses, dan lingkungan yang berhubungan dengan produk atau jasa.

2. Obsesi terhadap kualitas

Dalam organisasi yang menerapkan *TQM*, pelanggan internal dan eksternal yang menentukan kualitas. Dengan kualitas yang ditetapkan tersebut, organisasi harus terobsesi untuk memenuhi atau melebihi apa yang ditentukan tersebut. Hal ini berarti bahwa semua karyawan pada setiap level berusaha melaksanakan setiap aspek pekerjaannya berdasarkan perspektif “bagaimana kita dapat melakukannya dengan lebih baik?” Bila suatu organisasi terobsesi dengan kualitas, maka berlaku prinsip ‘*good enough is never good enough*’.

3. Pendekatan Ilmiah

Pendekatan ilmiah sangat diperlukan dalam penerapan *TQM*, terutama untuk mendesain pekerjaan, dalam proses pengambilan keputusan dan pemecahan masalah yang berkaitan dengan pekerjaan yang didesain tersebut. Dengan demikian data diperlukan dan dipergunakan dalam menyusun patok duga (*benchmark*), memantau prestasi, dan melaksanakan perbaikan.

4. Komitmen Jangka Panjang

TQM merupakan suatu paradigma baru dalam melaksanakan bisnis. Untuk itu dibutuhkan budaya perusahaan yang baru pula. Oleh karena itu komitmen jangka panjang sangat penting guna mengadakan perubahan budaya agar penerapan *TQM* dapat berjalan dengan sukses.

5. Kerja Sama Tim (*teamwork*)

Dalam organisasi yang dikelola secara tradisional, seringkali diciptakan persaingan antar departemen yang ada dalam organisasi tersebut agar daya saingnya terdongkrak. Akan tetapi persaingan internal tersebut cenderung hanya menggunakan dan menghabiskan energi yang seharusnya dipusatkan pada upaya perbaikan kualitas, yang pada gilirannya untuk meningkatkan daya saing eksternal.

Sementara itu dalam organisasi yang menerapkan *TQM*, kerja sama tim, kemitraan dan hubungan dijalin dan dibina, baik antar karyawan perusahaan maupun dengan pemasok, lembaga-lembaga pemerintah, dan masyarakat sekitarnya.

6. Perbaikan Sistem Secara Berkesinambungan

Setiap produk dan atau jasa dihasilkan dengan memanfaatkan proses-proses tertentu di dalam suatu sistem/ lingkungan. Oleh karena itu sistem yang ada perlu diperbaiki secara terus-menerus agar kualitas yang dihasilkannya dapat meningkat.

7. Pendidikan dan Pelatihan

Dewasa ini masih terdapat perusahaan yang menutup mata terhadap pentingnya pendidikan dan pelatihan. Mereka beranggapan bahwa perusahaan bukanlah sekolah, yang diperlukan adalah tenaga terampil siap pakai. Jadi, perusahaan-perusahaan seperti itu hanya akan memberikan pelatihan-pelatihan sekedarnya terhadap karyawannya. Kondisi seperti itu menyebabkan perusahaan yang

bersangkutan sulit bersaing dengan perusahaan lainnya, apalagi dalam era persaingan global.

Sedangkan dalam organisasi yang menerapkan *TQM*, pendidikan dan pelatihan merupakan faktor yang fundamental. Setiap orang diharapkan dan didorong untuk terus belajar. Dalam hal ini berlaku prinsip bahwa belajar merupakan proses yang tidak ada akhirnya dan tidak mengenal batas usia. Dengan belajar, setiap orang dalam perusahaan dapat meningkatkan ketrampilan teknis dan keahlian profesional.

8. Kebebasan yang terkendali

Dalam *TQM* keterlibatan dan pemberdayaan karyawan dalam pengambilan keputusan dan pemecahan masalah merupakan unsur yang sangat penting. Hal ini dikarenakan unsur tersebut dapat meningkatkan rasa 'rasa memiliki' dan tanggung jawab karyawan terhadap keputusan yang telah dibuat. Selain itu unsur ini juga dapat memperkaya wawasan dan pandangan dalam suatu keputusan yang diambil, karena pihak yang terlibat lebih banyak.

Meskipun demikian, kebebasan yang timbul karena keterlibatan dan pemberdayaan tersebut merupakan hasil dari pengendalian yang terencana dan terlaksana dengan baik. Pengendalian itu sendiri dilakukan terhadap metode-metode pelaksanaan setiap proses tertentu. Dalam hal ini karyawan yang melakukan standarisasi proses dan mereka pula yang berusaha

meyakinkan setiap orang agar bersedia mengikuti prosedur standar tersebut.

9. Kesatuan Tujuan

Supaya *TQM* dapat diterapkan dengan baik maka perusahaan harus dapat memiliki kesatuan tujuan. Dengan demikian setiap usaha dapat diarahkan pada tujuan yang sama.

10. Adanya Keterlibatan dan Pemberdayaan karyawan

Keterlibatan dan pemberdayaan karyawan merupakan hal yang penting dalam penerapan *TQM*. Usaha untuk melibatkan karyawan membawa dua manfaat utama. Pertama, hal ini akan meningkatkan kemungkinan dihasilkannya keputusan yang baik, rencana yang lebih baik, atau perbaikan yang lebih efektif karena juga akan mencakup pandangan dan pemikiran dari pihak-pihak yang langsung berhubungan dengan situasi kerja. Kedua, keterlibatan karyawan juga meningkatkan 'rasa memiliki' dan tanggung jawab atas keputusan dengan melibatkan orang-orang yang harus melaksanakannya.

Selanjutnya akan dibahas mengenai teori hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian yang dilakukan. Banyak artikel mengenai *TQM* yang mencoba membahas mengenai *TQM*. Misalnya, Diepitro (1993 dalam Kurnianingsih, 2000) mendefinisikan *TQM* sebagai suatu konsep perbaikan yang dilakukan secara terus menerus, yang melibatkan semua karyawan di setiap jenjang organisasi untuk mencapai kualitas yang prima dalam semua aspek

organisasi melalui proses manajemen. Dengan menyadari berbagai pendapat tentang definisi *TQM*, maka definisi *TQM* diambil dari Sim & Killough (1998) yang menjelaskan tentang *TQM* sebagai suatu filosofi yang menekankan pada peningkatan proses pemanufakturan secara berkelanjutan dengan mengeliminasi pemborosan, meningkatkan kualitas, mengembangkan ketrampilan serta mengurangi biaya produksi. Menurut Johnson & Kaplan (1987), aspek *TQM* meliputi kesederhanaan desain produk, interaksi dengan pemasok dan pemeliharaan peralatan produksi secara berkesinambungan. Young *et. al* (1998) menunjuk aspek tersebut sebagai proses pengawasan, suatu pendekatan dimana kualitas produk atau jasa ditentukan oleh karyawan yang bekerja di perusahaan.

Penelitian empiris yang dilakukan Banker & Schroeder (1993) mengenai adopsi terhadap praktik pemanufakturan baru (*TQM*, *JIT* dan *teamwork*) memberikan gambaran bahwa praktik pemanufakturan *TQM* lebih menekankan karyawan dalam memecahkan masalah, bekerja secara *teamwork*, dan membangkitkan pendekatan inovatif untuk memperbaiki produksi. Menurut mereka karyawan diminta mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan proses pemanufakturan, mengurangi kerusakan dan memastikan bahwa operasi perusahaan berjalan dengan efisien. Siegel *et. al* (1997) menyatakan bahwa praktik pemanufakturan tradisional menekankan pada sistem produksi massa, optimalisasi dicapai melalui aliran produksi yang mengalir terus-menerus, persediaan ditentukan dan tanggung jawab terhadap kualitas produksi sering terletak pada suatu departemen pengendalian kualitas yang terpisah, karyawan diawasi secara seksama dan biasanya hanya melakukan suatu aktivitas tertentu.

TQM lebih menekankan pada produksi, kualitas jasa, dan pelanggan, bukan hanya produksi massa. Meskipun karyawan bertanggung jawab pada peningkatan kemampuan produk dan jasa yang diberikan dalam menyelenggarakan berbagai aktivitas, namun tanggung jawab untuk mendeteksi perubahan-perubahan yang tidak sesuai dengan departemen pengendalian kualitas merupakan wewenang personalia lini (Sim & Killough, 1998).

Oleh karena itu, filosofi *TQM* membuat masing-masing karyawan bertanggung jawab untuk mengontrol kualitas menghentikan produksinya ketika terjadi masalah dalam perusahaan (Monder, 1989), karyawan juga didorong untuk mengidentifikasi berbagai cara untuk memperbaiki kualitas produksi dan proses (Cole, 1983; Sieget, *et. al* 1997). Penting bagi para manajer untuk memberikan wewenang kepada karyawannya untuk ikut aktif dalam mengambil inisiatif dengan harapan keterlibatan karyawan dapat meningkatkan proses produksi (Ichniowski, *et. al* 1997; Sarkar, 1997).

Dengan demikian dalam praktik *TQM* lebih menekankan pada keterlibatan karyawan (Zipkin, 1991). Karyawan belajar melalui pekerja yang membangkitkan kemampuan yang tinggi untuk memahami masalah dan untuk mencari penyelesaiannya (Aoki, 1986), sehingga pelaporan informasi produktivitas dan kualitas kepada personalia ini akan memberikan umpan balik yang diperlukan untuk perbaikan dan pembelajaran produksi (Banker, *et. al*, 1993).

Dari uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan dimensi atas perusahaan yang belum dan yang telah menerapkan *TQM*. Dengan menerapkan *TQM* akan berakibat pada terjadinya perubahan struktur organisasi,

tujuan organisasi, proses operasi, peran manajer dan karyawan, cara mengevaluasi kinerja dan sebagainya (Spencer, 1994; Waldman, 1994). Selanjutnya sistem akuntansi manajemen agar digunakan sebagai mekanisme untuk memotivasi dan mempengaruhi perilaku karyawan dalam berbagai cara yang memaksimalkan kesejahteraan pada keduanya yaitu organisasi dan karyawan (Alles, *et. al*, 1995).

2.2 Pendekatan Kontinjensi Pada Sistem Akuntansi Manajemen

Sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan adalah bagian dari sistem akuntansi manajemen. Tujuan dari akuntansi manajemen adalah memberikan informasi untuk perencanaan, pengevaluasian dan pengendalian dalam suatu organisasi. Salah satu tipe evaluasi yang umumnya terjadi dalam organisasi adalah evaluasi terhadap kinerja departemen operasi dan manajer dari departemen-departemen tersebut. Akuntansi manajemen menggunakan informasi tersebut untuk menilai kinerja departemen dan manajernya adalah paling baik, buruk atau berada di antaranya (Schiff dan Hoftman, 1996 dalam Kurnianingsih 2000).

Sementara sistem akuntansi manajemen merupakan suatu mekanisme kontrol organisasi dan alat yang efektif dalam menyediakan informasi yang bermanfaat guna memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai aktivitas yang dilakukan. Salah satu fungsi sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manajer mengendalikan aktivitasnya serta mengetahui ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai

tujuan organisasi dengan sukses (Gordon, *et. al* 1976; Waterhouse, *et. al* 1978; Kaplan, 1984; Anthony, *et. al* 1989; Atkinson, *et. al* 1995).

Penelitian yang menguji hubungan antara desain sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan yang menerapkan teknik *TQM* ternyata terdapat hasil yang bertentangan. Untuk merekonsiliasi temuan perbedaan tersebut maka dilakukan penelitian lebih lanjut untuk menguji kembali hasil-hasil yang tidak konsisten tersebut. Dalam literatur penelitian, menurunkan desain sistem akuntansi manajemen biasanya digunakan sebagai faktor kontinjensi yang merupakan moderating terhadap kinerja. Sementara, pendekatan kontinjensi pada akuntansi manajemen berdasarkan premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen tersebut tergantung jadi pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi. Misalnya Milgrom dan Roberts (1990, dalam Kurnianingsih 2000) menyatakan bahwa keberhasilan penerapan teknik pemanufakturan baru (*TQM*) membutuhkan komplemen-komplemen sistem akuntansi manajemen. Johnson & Kaplan (1987), Banker *et. al* (1993) menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah disebabkan ketergantungan terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan yang gagal dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat.

Wruck & Jensen (1994) menyatakan bahwa efisiensi penerapan *TQM* memerlukan perubahan mendasar pada infrastruktur organisasional, meliputi sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan dan sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan serta hukuman/*punishment*.

Menurut Ittner and Larcker (1995) semakin besar penggunaan sistem akuntansi manajemen termasuk pengukuran kinerja non keuangan dan pemberian

insentif berdasarkan kinerja kemungkinan mempunyai hubungan dengan kinerja yang semakin tinggi pada perusahaan-perusahaan dengan praktik *TQM* yang semakin ekstensif. Dalam penelitian ini mereka tidak menemukan bukti bahwa organisasi yang mempraktikkan *TQM* dan sistem akuntansi manajemen dapat mencapai kinerja yang paling tinggi. Sementara Sim & Killough (1998) menyatakan bahwa adanya pengaruh interaktif antara praktik pemanufakturan *TQM* terhadap kinerja dengan desain sistem akuntansi manajemen tertentu.

Dengan demikian, efektivitas praktik *TQM* membutuhkan perubahan dalam sistem akuntansi manajemen. Ittner and Larcker (1995) menggambarkan perubahan tersebut sehingga kumpulan dari informasi baru dan penyebarannya (*diseminasi*) dalam organisasional serta perubahan dalam sistem penghargaan. Sehingga dari uraian di atas, komponen-komponen sistem akuntansi manajemen yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari sistem pengukuran kinerja dan sistem penghargaan.

2.3 Sistem Pengukuran Kinerja

Sistem pengukuran kinerja adalah frekuensi pengukuran kinerja para manajer dalam unit organisasi yang dipimpin mengenai kualitas dalam aktivitas operasi perusahaan. Penelitian mengenai sistem pengukuran kinerja misalnya dilakukan oleh Milground & Roberts (1990) yang mendiskusikan bagaimana perusahaan membuat revisi-revisi yang selaras dengan teknologi produksi, praktik-praktik organisasional serta kebijakan-kebijakan manajemen tenaga kerja mereka yang mengubah pengendalian produksi ke personalia lini perusahaan.

Masalah produksi tidak diidentifikasi kepada manajer itu sendiri maupun solusinya kepada cara-cara peningkatan produktivitas dan kualitas. Konsekuensinya, informasi kinerja pemanufakturan perlu dilaporkan untuk perbaikan dan pembelajaran produksi. Dalam penelitian mereka juga menemukan bahwa frekuensi laporan pengukuran kinerja pemanufakturan untuk para karyawan secara positif berhubungan dengan penerapan *TQM*, *teamwork*, dan *JIT* (Banker, *et. al* 1993).

Sementara penelitian lain yang dilakukan Drucker (1990), Willson (1992), Iones (1998) menyatakan bahwa program peningkatan kualitas seperti *TQM* secara individu efektif jika perusahaan telah mengimplementasikan cara-cara untuk memperbaiki kualitas terus-menerus dibandingkan dengan organisasi pesaing yang mengadakan *improvement* dengan tidak menggunakan teknik *TQM*, meskipun membuat suatu penurunan (atau setidaknya tidak ada peningkatan) dalam kinerja. Milground & Roberts (1990) memberikan kerangka teoritis yang mencoba menunjukkan isu tentang hubungan antara sistem pemanufakturan berpengaruh terhadap kinerja. Mereka menyatakan bahwa organisasi sering mengalami perubahan secara simultan dalam strategi persaingan dengan elemen-elemen desain organisasional ketika mereka mengalami perubahan yaitu dari pemanufakturan tradisional yang menekankan pada produksi massa ke pemanufakturan dengan *TQM*. Selanjutnya komplemen-komplemen atau pengaruh peran yang saling melengkapi meningkatkan kinerja keseluruhan. Misalnya mereka menyatakan bahwa organisasi mungkin akan menghasilkan kinerja yang lebih baik jika pemanufakturan dibuat untuk pesanan. Ini terjadi jika

perusahaan mempunyai biaya pemeliharaan persediaan yang rendah, menggunakan peralatan produksi dengan waktu *set-up* dan biaya yang lebih rendah arus produksi lebih pendek tingkat kerusakan lebih rendah dan kualitas perusahaan lebih meningkat.

Selanjutnya dukungan studi mengenai keberadaan komplemen-komplemen antara lain diteliti oleh Sim & Killough (1998) yang mengatakan terdapat hubungan yang signifikan antara praktik *TQM* dan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja. Sarkar (1997) mengatakan proses peningkatan kualitas akan menjadi lebih baik jika pembagian informasi dinyatakan dalam bagian pekerjaan. Perhatian kualitas yang meningkat terhadap perlunya seorang pengawas dalam laporan operasi perusahaan berdasarkan pengukuran kinerja menunjukkan sistem akuntansi manajemen bukan tugas baru bagi seorang akuntan. Berdasarkan banyaknya pendapat mengenai hasil penelitian yang telah dilakukan, dan untuk semakin memperkuat hasil penelitian tentang efektivitas *TQM* maka penelitian ini dilakukan kembali untuk menguji kembali mengenai interaksi teknik *TQM* dan desain sistem akuntansi manajemen yaitu sistem pengukuran terhadap kinerja.

2.4 Sistem Penghargaan

Sistem penghargaan atau kompensasi adalah semua bentuk *return* baik finansial ataupun non finansial yang diterima karyawan karena jasa yang disumbangkan ke perusahaan. Kompensasi dapat berupa finansial seperti: gaji, upah, bonus, komisi, dan masih banyak lainnya yang diperoleh karyawan

berkaitan dengan kinerja yang telah diberikan kepada perusahaan. Sistem penghargaan menurut Kurnianingsih (2000) adalah pemberian kompensasi kepada para manajer yang terdiri atas pembayaran tetap saja dan pembayaran tetap ditambah variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan kinerja manajer (*performance contingent reward*).

Simamora (2001:548) berpendapat bahwa setiap organisasi memiliki beberapa tujuan dalam dasar dalam merancang sistem kompensasi, yaitu: memikat karyawan-karyawan, mempertahankan karyawan-karyawan yang kompeten dan motivasi dan kompensasi. Menurut Anthony *et. al* (1995:652) ada dua jenis penghargaan yaitu penghargaan intrinsik yang berhubungan dengan sifat dasar dari organisasi dan desain pekerjaan pada pengalaman seseorang tanpa campur tangan orang lain dan penghargaan ekstrinsik yang berdasarkan pada kinerja, yang disediakan bagi individu oleh organisasi.

Sedangkan menurut Simamora (2001:544) terminologi-terminologi dalam kompensasi adalah sebagai berikut:

1. Upah dan gaji. Upah biasanya berhubungan dengan tarif gaji perjam yang kerap digunakan bagi pekerja-pekerja produksi dan pemeliharannya. Sedangkan gaji pada umumnya berlaku untuk tarif bayaran mingguan, bulanan, atau tahunan terlepas dari lamanya jam kerja yang kerap digunakan bagi karyawan-karyawan manajemen, staf profesional dan klerikal.
2. Insentif adalah tambahan-tambahan kompensasi diatas atau diluar gaji atau upah yang diberikan oleh organisasi. Tujuan utama program insentif

adalah mendorong peningkatan produktivitas karyawan dan efisiensi karyawan dan efisiensi biaya.

Menurut Simamora (2001:544), terdapat lima karakteristik yang harus dimiliki oleh sistem kompensasi apabila kompensasi dikehendaki secara optimal dan efektif dalam mencapai tujuan-tujuannya. Karakteristik-karakteristik tersebut adalah arti penting, *fleksibilitas*, frekuensi, *visibilitas*, dan biaya.

Dalam sistem pemanufakturan yang lama seorang karyawan dianggap sebagai seseorang yang pasif dimana setiap kinerja baik yang telah diberikan tidak dihargai. Sedangkan dalam sistem pemanufakturan yang baru pemberdayaan karyawan sangat diperhatikan dalam rangka meningkatkan kinerjanya.

Sim & Killough (1998), mengatakan jika praktik *TQM* digunakan bersama dengan program kinerja sebagai dasar pemberian insentif (*performance contingent insentive plan*) maka peningkatan kinerja dapat tercapai. Ichniowski *et. al* (1997), mengatakan bahwa kinerja tergantung pada insentif dihubungkan dengan pekerjaan yang mendukung, meliputi: penilaian kinerja, informasi yang merata, dan keamanan. Young *et. al* (1988) menyatakan kinerja dengan insentif meningkat cenderung akan lebih meningkat jika dibandingkan dengan program pembayaran. Pengaruh interaktif *TQM* dengan insentif akan meningkatkan motivasi sehingga dapat meningkatkan kinerja karyawan.

2.5 Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah kinerja para individu dalam kegiatan manajerial. Kinerja personel meliputi delapan dimensi yaitu:

1. Perencanaan, dalam artian kemampuan untuk menentukan tujuan, kebijakan dan tindakan/pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, merancang prosedur dan pemrograman.
2. Investigasi, yaitu kemampuan mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan, laporan, dan rekening, mengukur hasil, menentukan persediaan, dan analisis pekerjaan.
3. Pengkoordinasian, yaitu kemampuan melakukan tukar-menukar informasi dengan orang lain di bagian organisasi yang lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahukan ke bagian lain, dan hubungan dengan manajer lain.
4. Evaluasi, yaitu kemampuan untuk menilai dan mengukur proposal, kinerja yang diamati atau dilaporkan, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk.
5. Pengawasan (*supervisi*), yaitu kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, mengembangkan bawahan anda, membimbing, melatih dan menjelaskan peraturan kerja pada bawahan, memberikan tugas pekerjaan dan menangani bawahan.
6. Pengaturan staf (*staffing*), yaitu kemampuan mempertahankan angkatan kerja dibagian Anda, merekrut, mewawancarai dan memilih pegawai baru, menempatkan, mempromosikan dan memutasi pegawai.
7. Negosiasi, yaitu kemampuan untuk pembelian, penjualan atau melakukan kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, tawar menawar dengan wakil penjual, tawar menawar secara kelompok.

8. Perwakilan (*representatif*), yaitu kemampuan dalam menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain, pertemuan perkumpulan bisnis, pidato untuk acara-acara kemasyarakatan, mempromosikan tujuan umum perusahaan Anda.

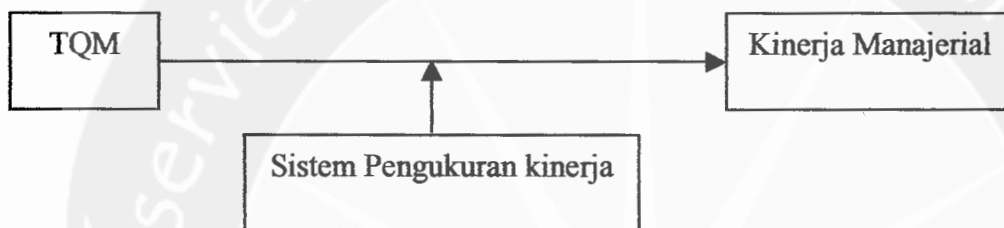
2.6 Hubungan TQM dengan Sistem Pengukuran Kinerja

TQM merupakan sistem manajemen yang mengangkat kualitas sebagai strategi usaha dan berorientasi pada kepuasan pelanggan dengan melibatkan seluruh anggota organisasi. Sedangkan sistem pengukuran kinerja dapat bermanfaat bagi para pemakainya apabila hasilnya dapat menyediakan umpan balik yang bisa membantu anggota organisasi dalam usaha untuk melakukan perbaikan kinerja lebih lanjut. Seorang manajer seharusnya dapat memberikan wewenang kepada karyawannya untuk ikut aktif dalam mengambil inisiatif dengan harapan keterlibatan karyawan dapat meningkatkan proses produksi dan peningkatan kualitas pelayanan (Ichniowski, *et. al* 1997; Sarkar, 1997).

Milgrom dan Roberts (1990, dalam Kurnianingsih 2000) menyatakan bahwa keberhasilan penerapan teknik pemanufakturan baru (TQM) membutuhkan komplemen-komplemen sistem akuntansi manajemen yang dalam penelitian ini berupa sistem penilaian kinerja dan sistem penghargaan. Johnson & Kaplan (1987). Wruck & Jensen (1994) menyatakan bahwa efisiensi penerapan TQM memerlukan perubahan mendasar pada infrastruktur organisasional, meliputi sistem alokasi wewenang pembuatan keputusan dan sistem pengukuran kinerja, sistem penghargaan serta hukuman/*punishment*.

Sehingga berdasarkan hasil penelitian dan dasar teori yang relevan dengan penelitian ini dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat hubungan antara *TQM* dengan sistem pengukuran kinerja. Dengan adanya penerapan *TQM* dalam sistem pengukuran kinerja akan semakin meningkatkan kinerja manajerial karyawan dalam mencapai tujuan perusahaan.

Gambar 2.2
Model Interaksi Antara Teknik TQM Dan Sistem Penilaian Kinerja



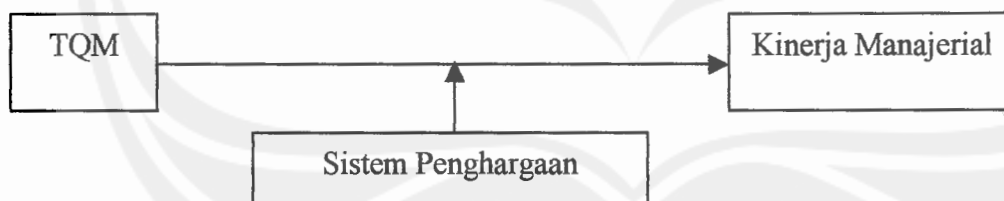
2.7 Hubungan *TQM* dengan Sistem Penghargaan

Suatu perusahaan yang menerapkan *TQM* dapat membuat masing-masing karyawan bertanggung jawab untuk mengontrol kualitas dan menghentikan produksinya ketika terjadi masalah dalam perusahaan (Monder, 1989), karyawan juga didorong untuk mengidentifikasi berbagai cara untuk memperbaiki kualitas produksi dan proses (Cole, 1983; Sieget, *et. al* 1997).

Sistem penghargaan menurut Kurnianingsih (2000:237) adalah pemberian kompensasi kepada para manajer yang terdiri atas pembayaran tetap dan pembayaran tetap ditambah variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan kinerja manajer (*performance contingent reward*). Sistem penghargaan dengan menerapkan *TQM* memberikan kompensasi yang lebih baik kepada manajer dan memotivasi manajer untuk meningkatkan kinerjanya.

Milgrom dan Roberts (1990, dalam Kurnianingsih 2000), menyatakan bahwa keberhasilan penerapan teknik pemanufakturan baru (*TQM*) membutuhkan komplemen-komplemen sistem akuntansi manajemen. Johnson & Kaplan (1987), Banker *et. al* (1993) menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah disebabkan ketergantungan terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan yang gagal dalam penentuan sasaran-sasaran yang tepat. Penelitian lain yang dilakukan Ittner and Larcker (1995), semakin besar penggunaan sistem akuntansi manajemen termasuk pengukuran kinerja non keuangan dan pemberian insentif berdasarkan kinerja, kemungkinan mempunyai hubungan dengan kinerja yang semakin tinggi pada perusahaan-perusahaan dengan praktik *TQM* yang semakin ekstensif.

Gambar 2.3
Model Interaksi Antara Teknik TQM Dan Sistem Penghargaan



2.8 Pengembangan Hipotesa

Setiap perusahaan tentu memiliki tujuan untuk meningkatkan kualitas suatu pelayanan atau mutu pelayanan. Peningkatan kualitas produk ini sangat penting bagi kelangsungan hidup perusahaan, karena dengan mutu pelayanan yang bagus maka perusahaan akan mendapatkan kepercayaan konsumen. Banyak perusahaan yang menyadari bahwa mutu pelayanan yang baik dapat memberikan

keunggulan bersaing yang kuat kepada mereka serta menghasilkan penjualan dan laba yang tinggi. Untuk mencapai usaha memaksimumkan daya saing organisasi maka perusahaan menerapkan suatu teknik *Total Quality Management* (TQM). Apabila perusahaan menggunakan TQM, maka kualitas pelayanan yang diberikan akan menjadi lebih baik dan meningkatkan penghasilan perusahaan. Sehingga penggunaan TQM dalam meningkatkan kinerja khususnya kinerja manajerial dalam perusahaan semakin dibutuhkan. Berdasarkan hal tersebut ditarik hipotesis alternatif pertama:

H₁ : *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Sistem pengukuran kinerja dapat bermanfaat bagi para pemakainya apabila hasilnya dapat menyediakan umpan balik yang bisa membantu anggota organisasi dalam usaha untuk melakukan perbaikan kinerja lebih lanjut. Honggren and Foster (1991, dalam Nursa 2003) berpendapat, sistem pengukuran kinerja memiliki peran dalam pengendalian dan memberikan umpan balik pada proses perencanaan dan pengambilan keputusan. Dalam hubungannya dengan kinerja manajerial pengukuran kinerja sangat berpengaruh terhadap kinerja manajerial karena dengan kinerja yang baik dan tinggi dalam perusahaan maka kinerja manajerial akan semakin baik secara keseluruhan. Seperti dikatakan Kurnianingsih (2000), sistem kinerja yang tinggi akan meningkatkan motivasi untuk memperbaiki kinerja manajerial. Sehingga dengan dasar tersebut maka hipotesis alternatif kedua yang dapat diambil:

H₂ : Sistem pengukuran kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Sistem penghargaan menurut Kurnianingsih (2000) adalah pemberian kompensasi kepada para manajer yang terdiri atas pembayaran tetap dan pembayaran tetap ditambah variabel yang jumlahnya ditentukan berdasarkan kinerja manajer (*performance contingent reward*). Desain sistem penghargaan yang diberikan dengan memberikan kompensasi yang lebih baik kepada manajer akan memotivasi manajer dalam meningkatkan kinerjanya. Sehingga dengan dasar tersebut maka ditarik hipotesis alternatif ketiga:

H₃ : Sistem penghargaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

Untuk mencapai usaha memaksimalkan daya saing organisasi maka perusahaan menerapkan suatu teknik *Total Quality Management* (TQM). Apabila perusahaan menggunakan TQM, akan meningkatkan penghasilan sehingga laba semakin tinggi. Penggunaan TQM dalam meningkatkan kinerja perusahaan semakin dibutuhkan terutama jika didukung dengan sistem akuntansi manajemen yang baik seperti sistem penghargaan dan sistem pengukuran kinerja. Kurnianingsih (2000), menyatakan bahwa kinerja perusahaan yang rendah, seringkali disebabkan oleh ketergantungan terhadap sistem akuntansi manajemen perusahaan tersebut yang gagal dalam menentukan sasaran-sasaran yang tepat. Sehingga berdasarkan pengertian tersebut ditarik hipotesis alternatif keempat dan kelima:

H₄ : Interaksi antara sistem pengukuran kinerja dengan *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

H₅ : Interaksi antara sistem penghargaan dengan *Total Quality Management* (TQM) berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

