



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

**PENGARUH KETERLIBATAN DALAM PEMILIHAN INISIATIF STRATEGIS DAN  
LAPORAN INISIATIF STRATEGIS TERHADAP EVALUASI INISIATIF STRATEGIS  
DAN KINERJA MANAJER DIVISI YANG MENGGUNAKAN BALANCED SCORECARD**

**Syaiful Anas**  
Universitas Padjajaran

**Mahfud Sholihin**  
Universitas Gadjah Mada

**ABSTRACT**

This study examines the impact of involvement in the selection of a strategic initiatives and the strategic initiatives report on strategic initiatives and managerial performance evaluation in the Balanced Scorecard context. It is argued that managers' involvement in the selection of strategic initiatives will increase the tendency to arrive at conclusions that are consistent with their preference especially when they receive a complex information. Strategic initiatives report is expected to reduce the impact of motivated reasoning by providing strong evidence about initiative's effectiveness.

Using a 2x2 between subjects experiment involving 63 undergraduate students we find that the involvement has no significant effect on both the evaluation of strategic initiative effectiveness and division manager's performance. The strategic initiatives report has only effect on division manager's performance but at the unexpected direction. The study also failed to obtain evidence on the interaction effect of the two independent variables. In other words, there is no significant difference of the evaluation of strategic initiative and division manager's performance between by whom are involved in the initiative selection and whom are not involved. Likewise, the strategic initiatives report does not matter.

**Keywords:** Balanced Scorecard (BSC), strategic initiatives, involvement, strategic initiatives report, motivated reasoning, strategy evaluation, performance evaluation.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

**PENDAHULUAN**

BSC yang mengkombinasikan ukuran-ukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan diyakini oleh pencetusnya, yaitu Kaplan dan Norton, dapat menerjemahkan strategi perusahaan ke dalam tindakan-tindakan operasional. Atkinson *et al.* (1997) mengatakan bahwa BSC memiliki kerangka yang kaya untuk mempelajari hubungan antar komponen dalam sistem pengendalian manajemen perusahaan. BSC mengikat strategi, proses dan manajer dalam satu kesatuan sehingga dapat memberikan sistem perencanaan dan pengendalian yang terintegrasi.

Semenjak dicetuskan pada tahun 1992 oleh Kaplan dan Norton, BSC mengalami perkembangan konsep hingga sekarang. Pada awalnya BSC diperkenalkan sebagai sebuah alat pengukuran kinerja (Kaplan dan Norton 1992). Selanjutnya, BSC berkembang menjadi sistem manajemen strategi (Kaplan dan Norton 1996a, 1996b, 2001). Perkembangan konsep tersebut banyak dipengaruhi oleh perkembangan praktik penggunaan BSC di berbagai organisasi, baik bisnis maupun nonbisnis.<sup>1</sup>

Sebagai sebuah inovasi, BSC membutuhkan waktu, bukti yang objektif dan analisis yang tajam untuk mendapatkan validitasnya. BSC dinilai memiliki pengaruh positif terhadap kinerja organisasi (Hoque dan James, 2000), unit bisnis (Davis dan Albright, 2004) serta terhadap motivasi kerja individu (Burney dan Swanson, 2010). Namun demikian beberapa peneliti lain justru menemukan dampak

---

<sup>1</sup> Lihat Kaplan (2009)



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

negatif penerapan BSC di dalam perusahaan (Malina dan Selto, 2001; Ittner, Larcker dan Randall, 2003; Ittner, Larcker dan Meyer, 2003).

Beberapa hal yang dianggap sebagai penghambat efektivitas BSC antara lain adalah komunikasi satu arah (Malina dan Selto, 2001), subjektivitas dalam evaluasi (Ittner, Larcker dan Meyer, 2003), dan keterbatasan kognitif (Lipe dan Salterio, 2000). Tayler (2010) mengungkapkan adanya bias lain dalam penggunaan BSC, khususnya ketika seorang atasan mengevaluasi strategi yaitu adanya kecenderungan seseorang untuk menyimpulkan data-data BSC yang sangat kompleks sesuai dengan preferensinya. Hal itu disebabkan apa yang disebut dengan "*motivated reasoning*". Dalam penelitiannya, Tayler (2010) menemukan bahwa seorang manajer atas yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis akan menilai inisiatif tersebut lebih berhasil dibandingkan mereka yang tidak terlibat.

Penelitian ini mengembangkan penelitian Tayler (2010) dengan menelaah lebih lanjut pengaruh keterlibatan dalam pemilihan inisiatif strategis terhadap penilaian atas kinerja manajer divisi. Penelitian ini ingin menguji apakah keterlibatan manajer atas dalam pemilihan inisiatif strategis juga berpengaruh terhadap penilaiannya atas kinerja manajer divisi selain juga terhadap inisiatif strategis tersebut. Sesuai dengan teori atribusi, penelitian ini menduga bahwa kegagalan akan dipersepsi sebagai akibat kesalahan pihak lain sedangkan keberhasilan akan dipersepsi sebagai akibat kemampuan diri sendiri (bias pemuasan diri). Dengan kata lain, seorang atasan yang



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis akan menilai bahwa inisiatif strategis tersebut berhasil dan mengatributkan kegagalan kepada manajer divisi ketika laporan BSC kinerja divisi mengindikasikan kegagalan.

Selain itu penelitian ini juga menawarkan pendekatan untuk mengurangi efek akibat "*motivated reasoning*" dan bias atribusi dengan umpan balik strategis. Umpan balik strategis ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris tentang efektif atau tidaknya suatu inisiatif strategis. Umpan balik strategis yang dipakai dalam penelitian ini adalah analisis korelasi antara inisiatif strategis dengan ukuran-ukuran kinerja dan antar ukuran kinerja.<sup>2</sup> Kaplan dan Norton (1996a) mengatakan bahwa pemberian umpan balik yang memberikan gambaran jelas tentang hubungan sebab-akibat antar ukuran kinerja akan sangat membantu dalam menentukan validitas teori yang mendasari strategi organisasi. Manajer diharapkan akan lebih mudah untuk mengkonfirmasi keefektifan strategi dengan umpan balik strategis tersebut.

Dengan menggunakan 63 mahasiswa S-1 akuntansi yang telah menempuh mata kuliah akuntansi manajemen, eksperimen 2x2 *between subjects* digunakan untuk membuktikan apakah terdapat pengaruh keterlibatan dalam pemilihan inisiatif strategis dan umpan balik strategis terhadap penilaian manajer atasan atas kinerja inisiatif

---

<sup>2</sup> Terdapat beberapa jenis umpan balik strategis lain yang ditawarkan oleh Kaplan dan Norton (1996a). Diantaranya adalah analisis skenario, pelaporan anekdot, riviui inisiatif dan riviui sebaya (peer review)



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

strategis dan kinerja manajer bawahan. Hasil penelitian menunjukkan tidak ada pengaruh signifikan faktor keterlibatan terhadap evaluasi atas inisiatif strategis maupun kinerja manajer divisi. Adapun laporan inisiatif strategis hanya memberikan pengaruh terhadap nilai atas kinerja manajer namun dengan arah yang tidak diharapkan. Penelitian ini juga tidak menemukan pengaruh interaksi kedua variabel bebas tersebut.

Penelitian ini diharapkan dapat memperkaya khasanah penelitian tentang BSC mengingat penelitian-penelitian tentang BSC lebih banyak melihat BSC sebagai alat pengukuran kinerja dan bukan sebagai alat manajemen strategis. Penelitian ini melihat lebih dalam pada proses penyusunan BSC yang mana didalamnya terdapat proses pemilihan inisiatif strategis. Penelitian ini juga menelaah pengaruh umpan balik strategis yang disarankan oleh Kaplan dan Norton (1996a) sebagai alat untuk proses pembelajaran strategis BSC yang sangat menarik untuk dilakukan penelitian selanjutnya.

Bagian selanjutnya dari paper ini adalah tinjauan literatur dan pengembangan hipotesis. Setelah itu dilanjutkan dengan metoda penelitian. Bagian selanjutnya akan menampilkan hasil penelitian dan pembahasan. Paper ini ditutup dengan kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian selanjutnya.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

**TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

***Balanced Scorecard dan dampaknya***

Istilah BSC diperkenalkan pertama kali oleh Kaplan dan Norton pada tahun 1992. BSC terdiri dari ukuran-ukuran kinerja keuangan yang dilengkapi oleh ukuran-ukuran operasional pada dimensi-dimensi pelanggan, proses bisnis internal dan inovasi dan pembelajaran (Kaplan dan Norton 1992). Kerangka umum BSC terdiri dari tujuan strategis, perspektif-perspektif, hubungan sebab akibat, indikator-indikator kinerja keuangan dan nonkeuangan, target-target, inisiatif-inisiatif strategis, matriks BSC, peta BSC dan kisah BSC (Kaufmann dan Becker, 2005).

Menurut Kaplan (2009) ada tiga perkembangan konsep BSC: BSC untuk pengukuran kinerja, tujuan strategis dan peta strategis, serta sistem manajemen strategis. Pada awalnya BSC hanya melengkapi pengukuran kinerja keuangan dengan ukuran-ukuran operasional seperti pelanggan, proses internal dan inovasi dan pembelajaran. Seiring dengan penerapan BSC, muncullah konsep tujuan strategis sebagai dasar pemilihan ukuran-ukuran kinerja BSC dan peta strategi untuk menggambarkan bagaimana strategi perusahaan untuk mencapai tujuan strategis tersebut dengan melihat hubungan sebab akibat antar ukuran kinerja. Kaplan dan Norton (1996b) berpendapat bahwa tujuan utama BSC bukan sebagai metode evaluasi tetapi lebih sebagai alat perencanaan dan komunikasi strategi. Setelah mempelajari keberhasilan implementasi BSC pada beberapa perusahaan, Kaplan dan



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Norton mengajukan lima proses manajemen dan kepemimpinan yang menentukan keberhasilan eksekusi strategi yang membuat organisasi menjadi "*Strategy-Focused Organization*" (Kaplan dan Norton 2001).

Penerapan BSC membuahkan hasil yang beragam. Dampak positif penerapan BSC antara lain; BSC dapat memotivasi manajer untuk menitikberatkan pada dimensi nonkeuangan (Ittner *et al.*, 1997), berhubungan positif dengan kinerja organisasi (Hoque dan James, 2000), mengubah orientasi kepada pelanggan (Malina dan Selto, 2001), meningkatkan kinerja keuangan (Davis dan Albright, 2004), meningkatkan kepuasan kerja (Burney dan Swanson, 2010) dan lain-lain. Di sisi lain Ittner, Larcker dan Randall (2003) menunjukkan bahwa penerapan BSC tidak berkorelasi dengan pertumbuhan penjualan dan kembalian saham (stock return) bahkan berkorelasi negatif dengan Return on Asset (ROA). Braam dan Nijssen (2004) menyatakan bahwa penggunaan BSC tidak secara otomatis akan meningkatkan kinerja perusahaan tetapi tergantung pada cara menggunakannya, yang mana penggunaan BSC yang selaras dengan strategi akan berdampak positif terhadap kinerja dan yang tidak selaras mungkin justru akan berdampak sebaliknya.

Penerapan BSC tidak selalu berjalan lancar. Ittner dan Larcker (1998) memaparkan dari hasil surveinya bahwa masalah yang sering dihadapi ketika mengimplementasikan BSC antara lain kuantifikasi data kualitatif, kebutuhan akan sistem informasi yang canggih, banyaknya ukuran yang dimasukkan, kesulitan dalam evaluasi terkait



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

pentingnya ukuran yang relatif, kesulitan dalam menurunkan sasaran (goal) ke tingkat bawah (lower level) organisasi, serta banyaknya waktu dan biaya yang dibutuhkan. Malina dan Selto (2001) menambahkan beberapa kesulitan yang berpengaruh negatif terhadap persepsi tentang BSC dan menyebabkan konflik antara atasan dan bawahan yaitu ukuran yang tidak akurat atau subjektif, komunikasi tentang BSC yang bersifat satu arah dan *benchmark* yang tidak tepat dalam evaluasi. Ittner, Larcker dan Meyer (2003) berpendapat bahwa subjektivitas dalam penilaian kinerja yang menggunakan BSC memungkinkan atasan untuk sewenang-wenang dalam memberikan penilaian.<sup>3</sup>

Salah satu penyebab lain keterbatasan BSC yang banyak mendapat perhatian beberapa peneliti adalah keterbatasan kognitif manajer dalam evaluasi kinerja (Lipe dan Salterio 2000). Melalui eksperimen mereka menemukan bahwa dalam mengevaluasi kinerja menggunakan BSC, manajer cenderung terpengaruh *common measures bias*, yaitu bias yang disebabkan ketergantungan penilaian pada ukuran-ukuran kinerja yang bersifat umum (common) daripada yang unik. Beberapa peneliti melakukan penelitian lebih lanjut tentang *common measure bias* dan menawarkan beberapa pendekatan untuk mengurangi bias tersebut (Libby

---

<sup>3</sup> Beberapa bentuk kesewenang-wenangan tersebut adalah mengurangi keseimbangan dalam pemberian bonus, dengan cara memberi bobot lebih besar pada ukuran kinerja keuangan, memasukkan faktor di luar BSC dalam penilaiannya, mengubah kriteria penilaian dari waktu ke waktu, mengabaikan ukuran-ukuran yang memiliki daya prediktif dan memberi bobot pada ukuran-ukuran yang tidak memiliki daya prediktif.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

et al., 2004; Roberts et al., 2004; Banker et al., 2004; Dilla dan Steinbart, 2005; Hibbets et al. 2006).<sup>4</sup>

***Motivated Reasoning***

Kunda dan Sinclair (1999) menyatakan bahwa istilah "motivated reasoning" banyak dibahas oleh ahli psikologi sosial. Ia dihubungkan dengan dua teori besar yaitu *dissonance theory* dan *attribution theory*. Salah satu model *motivated reasoning* menjelaskan bahwa motivasi mempengaruhi *judgment* melalui proses kognitif. Motivasi dapat mempengaruhi pemilihan elemen kognitif seperti keyakinan, konsep dan aturan penyimpulan pada saat memberikan *judgment*. Seseorang akan cenderung memilih dan menggunakan struktur pengetahuan yang mendukung kesimpulan yang diinginkannya (Kunda dan Sinclair, 1999).

Beberapa penelitian di bidang akuntansi menggunakan konsep *motivated reasoning*. Cuccia et al. (1995) dan Cloyd dan Spilker (1999) membuktikan bahwa evaluasi oleh profesional pajak pada pencarian bukti dan informasi didorong oleh kesimpulan yang diinginkan oleh klien mereka. Hackenbrack dan Nelson (1996), Bazerman et al. (1997), Wilks (2002), dan Kadous et al. (2003) menggambarkan efek bias motivasi auditor dalam *judgment* mereka.

---

<sup>4</sup> Pendekatan-pendekatan yang ditawarkan antara lain pemberian jaminan dari pihak ketiga akan keandalan ukuran kinerja, mekanisme pemecahan (*disaggregating*) dan mekanis, pelatihan tambahan dll.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Gilovich (1991) dalam Tayler (2010) menyatakan bahwa "motivated reasoning" muncul dari cara evaluator melihat bukti. Ketika ia menghadapi bukti yang tidak sesuai dengan keinginannya maka ia akan cenderung meragukan bukti itu dan berusaha mencari informasi untuk membantah atau meragukan validitas bukti yang tidak diinginkan tersebut. Dengan demikian penerimaan atas informasi dibatasi oleh data yang lebih sesuai dengan rasionalisasinya (Kunda 1990).

### **Teori Atribusi**

Teori atribusi merupakan istilah untuk beberapa model yang menguji proses bagaimana seseorang dalam mencari sebab (causal reasoning), yaitu bagaimana kita memandang mengapa suatu kejadian terjadi (Fiske & Taylor 1991 dan Jones 1990 dalam De Villiers 2002). Teori atribusi menjelaskan bagaimana seseorang menggunakan informasi dalam lingkungannya untuk membuat hubungan sebab dari suatu hasil atau kejadian (Polyhart & Ryan 1997 dan Schroth & Shaw 2000 dalam Keren dan Teygen 2004). Beberapa bias seperti bias korespondensi (correspondence bias), bias pelaku-pengamat (actor-observer bias) dan bias pemuasan diri (self-serving bias) seringkali didiskusikan dalam kerangka teori ini (Keren dan Teygen 2004).

Bias korespondensi adalah kecenderungan orang untuk mengambil kesimpulan tentang watak seseorang dari perilaku-perilaku yang secara keseluruhan sebenarnya dapat dijelaskan oleh situasi dari perilaku-perilaku tersebut (Gilbert dan Malone 1995 dalam Wong-On-



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Wing *et al.* 2007). Bias pelaku-pengamat adalah kecenderungan pelaku (actor) memandang tindakan mereka ditentukan oleh faktor situasional dan kecenderungan pengamat (observer) mengatributkan tindakan yang sama kepada faktor watak pelaku (Jones dan Nisbett 1971 dalam Wong-On-Wing *et al.* 2007). Shields *et al.* (1981) dalam Birnberg *et al.* (2007) menemukan bahwa ketika individu diasumsikan sebagai atasan maka ia cenderung mengatributkan kinerja bawahan lebih kepada faktor internal daripada faktor eksternal. Begitu juga sebaliknya, individu yang diasumsikan sebagai bawahan cenderung mengatributkan kinerjanya lebih kepada faktor eksternal daripada faktor internal.<sup>5</sup>

Bias pemuasan diri yaitu kecenderungan seorang individu untuk mengatributkan keberhasilan kepada dirinya dan mengatributkan kegagalan kepada faktor-faktor di luar pengendaliannya (Elliot *et al.* 1998). Penelitian-penelitian tentang atribusi mendokumentasikan kecenderungan memuaskan diri sendiri (self-serving) pada seseorang dengan memandang diri mereka sendiri sebagai penyebab dari hasil yang menguntungkan dan meletakkan tanggung jawab atas hasil yang tidak menguntungkan kepada faktor eksternal seperti ketidakberuntungan atau tindakan orang lain (Francis-Gladney *et al.* 2009).

---

<sup>5</sup> Watson (1982) dalam Wong-On-Wing *et al.* (2007) menyatakan bahwa bias pelaku-pengamat lebih disebabkan oleh perbedaan kecenderungan antara pelaku dan pengamat untuk mengatributkan penyebab kepada faktor lingkungan daripada disebabkan oleh perbedaan kesimpulan terhadap watak. Secara partikular, pelaku dan pengamat tidak berbeda signifikan dalam mengatributkan tindakan kepada watak pelaku namun dibandingkan pelaku, pengamat lebih sedikit mengatributkan tindakan pelaku kepada faktor situasional.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Faktor strategi merupakan faktor penting yang harus diperhatikan dalam evaluasi karena ia sangat berpengaruh terhadap kinerja. Wong-On-Wing *et al.* (2007) menyatakan bahwa dalam evaluasi kinerja unit bisnis menggunakan BSC, manajer atas cenderung mengabaikan faktor strategi sebagai penyebab dari kinerja unit bisnis yang buruk.

### **Pengembangan Hipotesis**

Kaplan dan Norton (1996a) menyarankan agar pengembangan BSC dilakukan dengan melibatkan banyak pihak seperti manajer tingkat atas, manajer unit bisnis, karyawan dan lain sebagainya. Hal ini diharapkan akan mendorong mereka untuk memberikan perhatian dan rasa memiliki atas kinerja organisasi. Survei 2GC (2010) menunjukkan bahwa keterlibatan manajemen yang akan menggunakan BSC akan sangat berpengaruh terhadap nilai BSC. BSC dinilai sangat tinggi oleh organisasi yang melibatkan manajer dalam penyusunannya (90 persen) dan dinilai tidak begitu tinggi oleh organisasi yang tidak melibatkan manajer dalam penyusunannya. Niven (2005) mengatakan bahwa wujud dari komitmen seseorang atasan terhadap BSC adalah dengan keterlibatannya dalam proses penyusunan BSC.

Namun demikian penelitian Tayler (2010) menunjukkan adanya efek samping dari keterlibatan penyusunan BSC. Seorang manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategi memiliki motivasi untuk menganggap pilihannya tersebut berhasil. Ketika mereka diminta mengevaluasi inisiatif strategi tersebut dalam format BSC yang



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

kompleks maka mereka akan cenderung membatasi upaya kognitifnya untuk mengetahui keefektifan strateginya dan terjebak dalam *motivated reasoning*-nya. Oleh sebab itu diprediksikan bahwa manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategi akan cenderung memberikan nilai yang lebih besar terhadap inisiatif strategi sehingga mereka akan mendukung kelangsungan penerapan strategi tersebut meskipun keefektifannya dipertanyakan. Implikasi lain dari hal ini adalah ketika manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategi diminta untuk menilai kinerja manajer divisi yang mengindikasikan kegagalan untuk mencapai hasil yang diinginkan maka mereka akan memberikan nilai yang lebih kecil daripada manajer yang tidak terlibat dalam pemilihan inisiatif strategi. Hal ini sesuai dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa seseorang akan cenderung mengatributkan kesuksesan kepada dirinya dan kegagalan kepada faktor eksternal (manajer divisi). karena itu kami mengajukan hipotesis:

H1: Manajer atasan yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis akan lebih cenderung menilai inisiatif strategis tersebut berhasil daripada mereka yang tidak terlibat.

H2: Pada kondisi yang menunjukkan adanya kegagalan dalam meraih hasil yang diinginkan, penilaian atas kinerja manajer divisi yang diberikan oleh manajer atas yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategi akan lebih buruk daripada manajer yang tidak terlibat.

Meskipun hubungan sebab-akibat telah digunakan dalam menyusun BSC masih terdapat permasalahan ketika hubungan sebab-akibat tidak tampak dalam laporan BSC. Laporan BSC sebagaimana yang digunakan pada penelitian Tayler (2010) maupun Wong-On-Wing *et al.* (2007)



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

terbukti gagal untuk menunjukkan bukti yang jelas bahwa strategi perusahaan efektif atau tidak.<sup>6</sup> Oleh sebab itu kami berpendapat bahwa diperlukan umpan balik yang lebih komprehensif agar pengguna BSC dapat membaca hubungan sebab akibat antar dan antara ukuran kinerja dan inisiatif strategis.

Kaplan dan Norton (1996a) memberikan contoh beberapa umpan balik yang dapat membantu manajer dalam proses pembelajaran strategis yaitu analisis korelasi, analisis skenario, pelaporan anekdot, riviui inisiatif dan riviui sebaya (peer review). Dalam penelitian ini peneliti akan menggunakan salah satunya yaitu analisis korelasi. Kaplan dan Norton (1996a) mengatakan bahwa korelasi antar ukuran kinerja akan memberikan konfirmasi yang kuat bagi manajer tentang keefektivan strategi unit bisnis. Namun demikian ternyata berdasarkan survei oleh Downing (2000) menunjukkan bahwa responden yang memiliki laporan BSC yang dilengkapi dengan umpan balik inisiatif strategis masih sedikit yaitu sebesar 16 persen.

Ketika manajer melakukan evaluasi terhadap kinerja divisi maupun terhadap inisiatif strategis dengan menggunakan umpan balik strategis berupa analisis korelasi antar ukuran maka mereka akan lebih mudah menyimpulkan keefektivan strategi organisasi. Diharapkan dengan lebih jelasnya hubungan sebab-akibat ini akan dapat mengurangi kompleksitas dalam laporan BSC yang ditengarai

---

<sup>6</sup> Laporan BSC biasanya disajikan hanya dengan menunjukkan pencapaian kinerja setiap ukuran yang dikelompokkan berdasarkan perspektif-perspektif.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

menimbulkan bias dalam evaluasi. Dengan demikian diharapkan ketika melakukan evaluasi terhadap inisiatif strategis maupun terhadap kinerja divisi pengaruh *motivated reasoning*, bias pelaku pengamat dan bias korespondensi akan berkurang. Berdasarkan hal tersebut kami mengajukan hipotesis;

H3: Pada kondisi yang menunjukkan adanya kegagalan dalam meraih hasil yang diinginkan, penilaian atas kinerja manajer divisi yang diberikan oleh manajer atas yang mendapatkan umpan balik inisiatif strategi berupa analisis korelasi akan lebih besar daripada yang diberikan oleh manajer yang tidak mendapatkannya.

H4: Pada kondisi yang menunjukkan kegagalan dalam meraih hasil yang diinginkan, perbedaan penilaian terhadap inisiatif strategis antara manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis dengan mereka yang tidak terlibat akan lebih kecil jika laporan BSC dilengkapi dengan umpan balik inisiatif strategis berupa analisis korelasi antar ukuran kinerja.

H5: Pada kondisi yang menunjukkan kegagalan dalam meraih hasil yang diinginkan, perbedaan penilaian terhadap kinerja manajer divisi antara manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis dengan mereka yang tidak terlibat akan lebih kecil jika laporan BSC dilengkapi dengan umpan balik inisiatif strategis berupa analisis korelasi antar ukuran kinerja.

#### **METODE PENELITIAN**

##### **Desain, Prosedur dan Protokol Eksperimen**

Untuk menguji hipotesis penelitian, eksperimen dirancang dengan menggunakan desain 2 (keterlibatan) × 2 (analisis korelasi) *between-subject*. Empat sel tersebut digambarkan pada Gambar 1. Pembagian partisipan ke dalam empat sel tersebut dilakukan secara *random*

*assignment.* Agar eksperimen sesuai dengan manipulasi yang diinginkan, peneliti membuat rangkaian prosedur yang akan dikerjakan oleh partisipan. Protokol eksperimen diadopsi dari Tayler (2010).<sup>7</sup> Pilot test telah dilakukan dengan hasil yang menunjukkan bahwa kasus cukup mudah dimengerti, realistis dan mudah dikerjakan. Eksperimen dilakukan dua kali karena eksperimen pertama mengalami kegagalan pada cek manipulasi. Peneliti melakukan beberapa perbaikan pada protokol eksperimen untuk menghindari kegagalan yang terjadi sebelumnya.

		Analisis Korelasi	
		Tidak	Ya
Keterlibatan	Rendah	Kelompok 1	Kelompok 3
	Tinggi	Kelompok 2	Kelompok 4

**Gambar 1. Desain Eksperimen**

Seluruh partisipan akan memulai eksperimen dengan membaca instruksi eksperimen dan mengisi lembar persetujuan untuk mengikuti

---

<sup>7</sup> terdapat beberapa perbedaan dengan desain penelitian sebelumnya. Pertama, penelitian sebelumnya menggunakan manipulasi pembingkaihan BSC menjadi pembingkaihan empat perspektif dan rantai sebab-akibat sedangkan dalam penelitian ini hanya dilakukan satu pembingkaihan yaitu pembingkaihan rantai sebab-akibat. Kedua, penelitian sebelumnya mengindikasikan subjek memerankan seorang manajer yang menangani restoran yang mana mereka diposisikan sebagai manajer bawah sedangkan dalam penelitian ini subjek akan memerankan manajer menengah. Ketiga, penelitian sebelumnya tidak memanipulasi bentuk laporan BSC sedangkan dalam penelitian ini laporan BSC dimanipulasi yaitu sebagian tidak dilengkapi dengan analisis korelasi dan sebagian yang lain dilengkapi. Keempat, manipulasi keterlibatan dalam penelitian sebelumnya membagi partisipan menjadi tiga kelompok yaitu yang kelompok dengan keterlibatan rendah (tidak dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategi dan ukuran kinerja), kelompok yang dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategi saja dan kelompok yang dilibatkan dalam baik pemilihan inisiatif strategi maupun ukuran kinerja. Penelitian ini memanipulasi keterlibatan menjadi dua kelompok yaitu keterlibatan rendah (tidak dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategi) dan keterlibatan tinggi (dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategi).



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

eksperimen. Selanjutnya mereka mendengarkan arahan dari peneliti berupa rekaman yang berisi tentang petunjuk umum pelaksanaan kegiatan eksperimen. Selagi mereka membaca dan mengisi lembar instruksi dan lembar persetujuan, dibagikan amplop besar yang berisi protokol eksperimen. Mereka tidak diperkenankan membuka amplop tersebut sebelum diinstruksikan. Amplop besar tersebut berisi beberapa amplop kecil yang diberi nomor. Amplop kecil yang diterima masing-masing kelompok manipulasi berbeda. Kelompok 1 dan 3 hanya mendapatkan empat buah amplop sedangkan kelompok 2 dan 4 mendapatkan enam buah amplop.

Setelah mendapatkan arahan, partisipan diinstruksikan untuk membuka amplop 1 dan membaca latar belakang kasus. Dalam informasi latar belakang tersebut dijelaskan kepada mereka bahwa mereka memerankan seorang manajer menengah (middle manager) pada PT. WIRABOGA, yaitu perusahaan yang bergerak di bidang restoran yang memiliki beberapa lini bisnis yang diantaranya ialah bisnis restoran pizza. Digambarkan bahwa partisipan menjabat sebagai manajer departemen pizza yang membawahi beberapa divisi yang mengelola beberapa restoran pizza. Restoran pizza yang dimiliki oleh PT. WIRABOGA bernama Pizza Lizza.

Diceritakan bahwa direktur utama PT. WIRABOGA sedang mempertimbangkan dua alternatif strategi yang akan diimplementasikan pada restoran-restoran Pizza Lizza untuk mencapai tujuan strategisnya yaitu memberi kepuasan kepada para pelanggan atau



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

"delight the customers". Dua alternatif strategi yang sedang dipertimbangkan tersebut adalah "Strategi Kualitas Bahan" dan "Strategi Beli 4 Gratis 1". Masing-masing inisiatif strategis tersebut mengindikasikan pendekatan yang berbeda yaitu pendekatan kualitas dan kuantitas. Selanjutnya dinyatakan bahwa kedua inisiatif strategis tersebut tidak menimbulkan biaya tetap, biaya variabel kedua inisiatif strategis tersebut relatif sama dan perusahaan tidak menaikkan harga produk terkait dengan penerapan inisiatif strategis tersebut.

Selanjutnya partisipan pada kelompok dengan keterlibatan rendah, yaitu kelompok 1 dan 3, mendapatkan informasi bahwa keputusan akhir direktur utama adalah menerapkan "Strategi Kualitas Bahan". Dalam latar belakang kasus tersebut diberitahukan bahwa inisiatif strategis tersebut akan diujicobakan terlebih dahulu pada divisi A selama setahun untuk melihat keefektifan inisiatif strategis tersebut. Setelah mereka membaca latar belakang kasus, ditanyakan pertanyaan-pertanyaan cek manipulasi. Setelah itu partisipan disilakan membuka amplop berikutnya.

Untuk kelompok 1 dan 3 karena pilihan inisiatif strategis sudah ditentukan, maka mereka langsung membuka amplop 2. Untuk kelompok 2 dan 4, mereka disilakan untuk membuka salah satu amplop antara amplop 2 dan 3 sesuai dengan pilihan inisiatif strategis mereka sebelumnya. Bagi partisipan yang memilih inisiatif strategis Kualitas Bahan mereka disilakan membuka amplop 2 sedangkan yang



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

memilih inisiatif strategis Beli 4 Gratis 1 disilakan membuka amplop 3. Namun demikian mereka tidak mengetahui perbedaan-perbedaan antara amplop 2 dan amplop 3. Peneliti tidak membedakan isi amplop 2 dan 3 kecuali hanya nama inisiatif strategis yang ada di dalam protokol eksperimen yang disesuaikan dengan pilihan inisiatif strategis partisipan.

Protokol yang terdapat pada amplop yang dibuka setelah amplop 1 berisi tentang pengantar tentang BSC yang diadopsi oleh Pizza Lizza dalam sistem manajemen mereka, informasi tentang data kinerja empat belas restoran Pizza Lizza yang terdiri dari tujuh restoran yang menerapkan inisiatif strategis yang dipilih dan tujuh restoran lain yang belum menerapkannya, serta laporan kinerja inisiatif strategis berupa analisis korelasi bagi kelompok 2 dan 4.

Pengantar BSC disajikan berupa penjelasan tentang BSC yang dibingkai sebagai rangkaian hubungan sebab akibat dan penerapannya pada Pizza Lizza dan penjelasan tentang ukuran-ukuran kinerja yang digunakan. Selain itu disajikan pula gambar tentang bagaimana hubungan sebab akibat antar ukuran kinerja dan inisiatif strategis. Inisiatif strategis digambarkan memiliki pengaruh langsung terhadap Nilai Survei Pelanggan dan pengaruh tidak langsung terhadap laba kotor. Hal ini untuk menunjukkan bagaimana inisiatif strategis diharapkan dapat menghasilkan tujuan strategi tercapai. Gambaran tentang hal ini dapat dilihat di lampiran 1.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Laporan BSC menyajikan informasi tentang kinerja tujuh restoran yang dikelola oleh divisi A dan tujuh restoran yang memiliki karakteristik mirip dengan restoran-restoran yang dikelola oleh divisi A tetapi tidak mengimplementasikan inisiatif strategis yang dipilih. Dijelaskan lagi bahwa inisiatif strategis masih diujicobakan pada divisi A dan dinyatakan bahwa hasil dari implementasi strategi menurut konsultan strategi akan bisa dilihat pada tahun pertama implementasi. Hal ini bertujuan agar tidak ada partisipan yang mempersepsi bahwa inisiatif strategis pada tahun pertama belum dapat dinilai keefektivannya.

Khusus untuk kelompok 2 dan 4, mereka mendapatkan laporan inisiatif strategis yang menunjukkan secara eksplisit koefisien korelasi antara ukuran kinerja dengan ukuran kinerja lain dan inisiatif strategis yang relevan. Gambaran tentang laporan BSC dan umpan balik strategis berupa analisis korelasi yang diterima oleh partisipan dapat dilihat di lampiran 2 dan 3.

Setelah membaca laporan kinerja restoran-restoran yang dikelola oleh divisi A dan restoran-restoran pembanding, partisipan diberikan pertanyaan terkait *judgment* mereka atas kinerja tersebut. Setelah menjawab pertanyaan tentang penilaian mereka atas keberhasilan dan dukungan mereka terhadap inisiatif strategis yang dipilih untuk diimplementasikan pada seluruh restoran di masa yang akan datang, partisipan disilakan untuk membuka amplop berikutnya. Bagi kelompok 1 dan 3, mereka diminta membuka amplop 3. Sedangkan bagi kelompok 2



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

dan 4, mereka disilakan untuk membuka salah satu dari amplop 4 dan amplop 5 sesuai dengan pilihan strategi yang mereka pilih sebelumnya. Amplop-amplop tersebut berisi data-data laporan BSC sebagaimana yang ada pada amplop sebelumnya serta diminta menjawab pertanyaan tentang penilaian mereka atas kinerja manajer divisi A. Seperti pada tahap sebelumnya, partisipan yang masuk kedalam kelompok 3 dan 4 mendapatkan laporan inisiatif strategis berupa analisis korelasi.

Setelah selesai menjawab pertanyaan yang ada pada amplop 3 untuk kelompok 1 dan 3, dan amplop 4 atau amplop 5 untuk kelompok 2 dan 4, mereka disilakan membuka amplop terakhir yang berisi *debriefing*. Pada amplop terakhir tersebut partisipan dihadapkan dengan beberapa pertanyaan cek manipulasi, faktor-faktor yang diduga mempengaruhi penilaian mereka terhadap keberhasilan inisiatif strategis dan kinerja manajer divisi serta beberapa pertanyaan demografis. Di akhir pertanyaan, peneliti menawarkan kepada para partisipan untuk menerima hasil penelitian yang dilakukan dan meminta mereka menuliskan alamat e-mail bagi mereka yang menginginkannya.

Setelah menjawab semua pertanyaan yang diajukan, peserta diminta untuk memasukkan seluruh amplop kecil kedalam amplop besar beserta lembar instruksi dan lembar persetujuan yang akan disimpan oleh peneliti. Mengingat kecepatan untuk mengerjakan tugas eksperimen berbeda antara satu partisipan dengan partisipan lainnya



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

berbeda, maka peneliti meminta mereka untuk tidak meninggalkan ruangan sampai semua partisipan selesai mengerjakan. Sebagaimana diperkirakan, waktu untuk menyelesaikan tugas eksperimen kurang lebih selama 30 menit.

**Partisipan**

Eksperimen melibatkan 63 mahasiswa S-1 yang sudah belajar mata kuliah akuntansi manajemen. Peneliti meminta izin untuk menggunakan waktu dan tempat kepada dosen yang mengajar mereka. Penelitian dilakukan setelah mereka selesai mengikuti perkuliahan. Eksperimen kedua dilakukan dengan dua gelombang. Gelombang I dilaksanakan pada tanggal 21 Maret 2011 pada pukul 09.00 wib. dengan 21 orang partisipan dan Gelombang II dilaksanakan pada tanggal 1 April 2011 pukul 09.00 wib. dengan 42 orang partisipan.

**Ukuran Operasionalisasi Variabel**

Partisipasi dalam pemilihan inisiatif strategis dan pemberian umpan balik strategis yang dimanipulasi dalam eksperimen ini merupakan variabel bebas. Partisipasi dalam pemilihan inisiatif strategis dimanipulasi dengan meminta kepada sebagian partisipan, yaitu yang termasuk kedalam kelompok 2 dan 4, untuk memilih salah satu inisiatif strategis yang sedang dipertimbangkan oleh perusahaan. Hal ini dilakukan sebelum mereka mendapatkan laporan tentang kinerja 14 restoran.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Variabel bebas selanjutnya adalah ada atau tidaknya laporan inisiatif strategis berupa analisis korelasi. Sebagian partisipan, yaitu yang termasuk kedalam kelompok 3 dan 4 akan mendapatkan laporan tambahan berupa analisis statistik yang menunjukkan keefektivan inisiatif strategis. Dalam hal ini kinerja yang dilaporkan dalam BSC akan sama untuk semua kelompok partisipan kecuali adanya hasil analisis korelasi untuk sebagian partisipan.

Dalam penelitian ini terdapat dua variabel terikat yaitu nilai terhadap inisiatif strategis dan nilai terhadap kinerja manajer divisi A. Variabel nilai terhadap kinerja divisi akan diukur dengan meminta partisipan memberikan nilai terhadap kinerja manajer divisi A yang menerapkan inisiatif strategis dengan skala 0 (sangat buruk) dan 100 (istimewa). Sedangkan nilai terhadap inisiatif strategis diukur dengan meminta partisipan menentukan tingkat dukungan mereka terhadap inisiatif strategis yang sudah diterapkan pada divisi A pada seluruh restoran Pizza Lizza dengan skala 0 (tidak mendukung sama sekali) sampai 100 (sangat mendukung).

#### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

##### **Cek Manipulasi**

Cek manipulasi dilakukan tiga tahap. Tahap pertama untuk melihat apakah partisipan dapat mengikuti instruksi yang diberikan, tahap kedua untuk melihat apakah partisipan dapat menjawab dengan benar pertanyaan tentang manipulasi, dan tahap ketiga untuk melihat apakah



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

ada perbedaan rata-rata rasa tanggung jawab atas kinerja divisi A antara kelompok yang dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis dan kelompok yang tidak dilibatkan. Pada tahap pertama, terdapat satu partisipan yang membuka amplop yang tidak diperkenankan untuk dibuka. Oleh sebab itu maka pada analisis berikutnya data tersebut dikeluarkan.

Cek manipulasi kedua dilakukan dengan menguji partisipan untuk menentukan benar atau salah dua pernyataan. Pernyataan pertama adalah bahwa mereka berperan sebagai manajer menengah yang membawahi beberapa divisi. Pernyataan kedua adalah bahwa mereka dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis yang akan diujicobakan pada restoran-restoran yang dikelola oleh divisi A. Hasil analisis menunjukkan terdapat 12 partisipan yang gagal menjawab dengan benar kedua pertanyaan tersebut. Sehingga 63 orang total jumlah partisipan awal, tersisa 50 partisipan yang akan dilakukan analisis pada tahap berikutnya.

Cek manipulasi ketiga dilakukan dengan membandingkan rata-rata rasa tanggung jawab atas kinerja divisi A antara kelompok yang dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis dan kelompok yang tidak dilibatkan. Hasil statistik uji t menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan ( $t=2,572$   $p=0,013$ ) antara rata-rata rasa tanggung jawab atas kinerja divisi A pada kelompok yang dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis (81,30 sd=12,78) dan pada kelompok yang tidak dilibatkan (67,22 sd=24,88).

**Pengujian Hipotesis**

Tabel 1 menyajikan jumlah partisipan , rata-rata nilai dan dukungan terhadap inisiatif strategis serta rata-rata nilai untuk manajer divisi A untuk masing-masing kelompok beserta deviasi standarnya. Pengujian hipotesis dilakukan dengan MANOVA (*Multivariate Analysis of Variance*). Tabel 2 meyajikan hasil uji pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat.

**Tabel 1. Statistik Deskriptif**

Kelompok	N	Rata-rata DUKUNG_IS	Deviasi Standar DUKUNG IS	Rata- rata NIL MAN	Deviasi Standar NIL MAN
1	12	62.42	25.692	67.75	12.491
2	13	70.77	17.954	67.92	10.372
3	11	55.55	26.216	52.91	18.620
4	14	72.14	18.055	65.14	15.058

Keterangan:

DUKUNG\_IS: dukungan terhadap inisiatif strategis

KIN\_MAN: nilai untuk kinerja manajer divisi A

Pengaruh utama variabel keterlibatan (KTRLBTN) terhadap dukungan atas inisiatif strategis (DUKUNG\_IS) tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan nilai  $F=3,795$  dengan nilai  $p=0,058$ . Berdasarkan tabel 3 terlihat bahwa rata-rata dukungan atas inisiatif strategis oleh kelompok dengan keterlibatan rendah sebesar 59,05 dan oleh kelompok dengan keterlibatan tinggi sebesar 71,436. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 1 tidak didukung.

Pengaruh utama variabel KTRLBTN terhadap penilaian atas kinerja manajer divisi A (NIL\_MAN) juga tidak signifikan dengan nilai  $F=1,948$  dengan nilai  $p=0,170$  (Tabel 2). Tabel 4 menunjukkan bahwa

rata-rata nilai terhadap kinerja manajer divisi A oleh kelompok dengan keterlibatan rendah sebesar 60,570 dan oleh kelompok dengan keterlibatan tinggi sebesar 66,332. Dengan demikian hipotesis 2 juga tidak terdukung.

**Tabel 2. Tests of Between-Subject Effects**

Source	Dependent Variable	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	DUKUNG_IS	2179.473 <sup>a</sup>	4	544.868	1.103	.367
	NIL_MAN	1850.779 <sup>b</sup>	4	462.695	2.237	.080
Intercept	DUKUNG_IS	17600.612	1	17600.612	35.615	.000
	NIL_MAN	14369.771	1	14369.771	69.462	.000
KTRLBTN	DUKUNG_IS	1875.679	1	1875.679	3.795	.058
	NIL_MAN	403.001	1	403.001	1.948	.170
ANKOR	DUKUNG_IS	94.708	1	94.708	.192	.664
	NIL_MAN	1006.570	1	1006.570	4.866	.033
KTRLBTN * ANKOR	DUKUNG_IS	209.709	1	209.709	.424	.518
	NIL_MAN	438.244	1	438.244	2.118	.152
wkt_eksprmn	DUKUNG_IS	1.139	1	1.139	.002	.962
	NIL_MAN	112.575	1	112.575	.544	.465
Error	DUKUNG_IS	22238.527	45	494.189		
	NIL_MAN	9309.221	45	206.872		
Total	DUKUNG_IS	240900.000	50			
	NIL_MAN	214682.000	50			
Corrected Total	DUKUNG_IS	24418.000	49			
	NIL MAN	11160.000	49			

a. R Squared = ,089 (Adjusted R Squared = ,008)

b. R Squared = ,166 (Adjusted R Squared = ,092)

Pengaruh variabel waktu eksperimen telah dipertimbangkan dengan memasukkannya sebagai kovariat. Hal ini dapat dilihat pada tabel 2. Pada tabel tersebut terlihat bahwa variabel waktu eksperimen tidak

**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
 Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
 www.sna14aceh.com

---

memiliki pengaruh yang signifikan baik terhadap variabel "DUKUNG\_IS" ( $F=0,002$ ,  $p=0,962$ ) maupun "NIL\_MAN" ( $F=0,544$ ,  $p=0,465$ ). Di dalam model, kovariat waktu eksperimen dievaluasi pada nilai 1,60.

Adapun untuk variabel analisis korelasi (ANKOR), pengaruh utamanya terhadap dukungan atas inisiatif strategis (DUKUNG\_IS) tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan nilai  $F=0,192$  dengan nilai  $p=0,664$  (Tabel 2). Pada tabel 3 dapat dilihat bahwa rata-rata

**Tabel 3.**  
**Nilai Mean dan Mean Difference**  
**Dukungan terhadap Inisiatif strategis**

Variabel		Mean	Mean Difference	Sig.
Keterlibatan	Rendah	59,005	-12,431	0,058
	Tinggi	71,436	12,431	0,058
Analisis Korelasi	Tidak	66,606	2,771	0,664
	Ya	63,835	-2,771	0,664

**Tabel 4.**  
**Nilai Mean dan Mean Difference**  
**Nilai terhadap Kinerja Manajer Divisi A**

Variabel		Mean	Mean Difference	Sig.
Keterlibatan	Rendah	60,570	-5,672	0,170
	Tinggi	66,332	5,672	0,170
Analisis Korelasi	Tidak	67,968	9,035	0,033
	Ya	58,933	-9,035	0,033

dukungan atas inisiatif strategis oleh kelompok yang diberi analisis korelasi sebesar 66,606 dan oleh kelompok yang tidak diberi sebesar 63,835. Sedangkan pengaruh utama variabel ANKOR terhadap penilaian



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

atas kinerja manajer divisi A (NIL\_MAN) signifikan dengan nilai  $F=4,866$  dengan nilai  $p=0,033$  (Tabel 2). Pada Tabel 4 ditunjukkan bahwa rata-rata nilai terhadap kinerja manajer divisi A oleh kelompok yang diberi analisis korelasi sebesar 67,968 dan oleh kelompok tidak diberi analisis korelasi sebesar 58,933. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 3 tidak terdukung. Hipotesis 3 menyatakan bahwa kelompok yang diberi analisis korelasi akan memberikan nilai yang lebih besar daripada mereka yang tidak diberi. Namun hasil analisis menunjukkan sebaliknya, yaitu kelompok yang diberi analisis korelasi memberikan nilai yang lebih rendah atas kinerja manajer divisi A.

#### **Hasil dan Interpretasi Uji Interaksi**

Untuk menguji hipotesis 4 dan hipotesis 5 maka peneliti menggunakan variabel interaksi antara variabel KTRLBTN dan ANKOR. Berdasarkan Tabel 2 kita dapat menyimpulkan bahwa pengaruh interaksi variabel KTRLBTN dan ANKOR terhadap DUKUNG\_IS tidak signifikan dengan nilai  $F=2,118$  dan nilai  $p=0,152$ . Dengan demikian hipotesis 4 tidak didukung. Tabel 2 juga menunjukkan bahwa pengaruh interaksi variabel KTRLBTN dan ANKOR terhadap NIL\_MAN tidak signifikan dengan nilai  $F=2,118$  dan nilai  $p=0,152$ . Dengan demikian hipotesis 5 tidak didukung.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

**KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN UNTUK PENELITIAN SELANJUTNYA**

Berbeda dengan temuan Tayler (2010), penelitian ini tidak memperoleh dukungan empiris bahwa keterlibatan manajer dalam pemilihan inisiatif strategis akan menghasilkan dukungan yang lebih besar dibandingkan dengan mereka yang tidak terlibat. Hal ini mungkin disebabkan oleh perbedaan peran yang diasumsikan. Pada penelitian sebelumnya, Tayler (2010) mengasumsikan subjek eksperimen sebagai manajer restoran sedangkan dalam penelitian ini subjek diasumsikan sebagai manajer menengah (*middle manager*) yang membawahi manajer divisi, yang dalam kasus ini mengangani restoran-restoran tersebut. Hal ini memungkinkan adanya perbedaan motivasi antara manajer divisi dan manajer menengah meskipun mereka sama-sama dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis.

Implikasi yang mungkin dari adanya *motivated reasoning* selain akan menghasilkan penilaian yang lebih tinggi atas keberhasilan inisiatif strategis yang sesuai dengan preferensinya, juga akan menimbulkan penilaian terhadap kinerja bawahan yang lebih rendah. Dalam hipotesis 2 dinyatakan bahwa nilai terhadap kinerja manajer divisi pada kondisi yang mengindikasikan kegagalan oleh manajer yang terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis akan lebih kecil daripada manajer yang tidak terlibat. Hipotesis ini tidak mendapatkan dukungan dalam penelitian ini.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

Terdapat beberapa kemungkinan yang menyebabkan hal ini. Pertama, asumsi dalam hipotesis tersebut adalah kondisi yang mengindikasikan kegagalan. Pada kondisi kegagalan, peneliti berargumen sesuai dengan teori atribusi bahwa seseorang akan lebih cenderung menyalahkan pihak lain daripada diri sendiri. Tidak terdukungnya hipotesis ini dimungkinkan karena partisipan tidak mempersepsi kondisi kegagalan ini.<sup>8</sup>

Upaya yang ditawarkan peneliti untuk mengurangi pengaruh *motivated reasoning* dalam penelitian ini adalah dengan memberikan laporan insiatif strategi yang diharapkan dapat mempermudah subjek untuk menilai keberhasilan inisiatif strategis dengan tepat. Kesulitan untuk memperoleh kesimpulan yang tepat atas keberhasilan inisiatif strategis akan mendorong seseorang untuk berhenti mencari informasi yang lebih komprehensif. Dengan adanya analisis korelasi yang mengindikasikan ketidakberhasilan inisiatif strategis untuk meningkatkan laba kotor pada restoran-restoran divisi A diharapkan akan meningkatkan penilaian subjek terhadap kinerja manajer divisi A. Kegagalan yang diindikasikan dalam laporan BSC dijelaskan oleh laporan inisiatif strategis yang menunjukkan kegagalan strategi sehingga mereka tidak mengatributkan kesalahan kepada manajer divisi A atas kegagalan tersebut, tetapi lebih kepada keefektivan inisiatif

---

<sup>8</sup> Uji *one-sample t-test* menunjukkan bahwa rata-rata nilai keberhasilan terhadap inisiatif strategis oleh kelompok yang tidak terlibat dalam pemilihan inisiatif strategis (mean=61,78 ds=21,667) lebih besar dari 50 ( $t=2,608$   $p=0,08$ , *one-tailed*) (0 = sangat tidak berhasil, 100 = sangat berhasil) dan oleh kelompok yang terlibat (mean=66,78 ds=16,282) juga demikian ( $t=5,354$   $p<0,001$ ).



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

strategis. Dengan demikian hipotesis ketiga menyatakan bahwa kelompok yang diberi analisis korelasi akan memberikan nilai terhadap kinerja manajer divisi A lebih besar daripada mereka yang tidak diberi. Namun hipotesis ini ternyata tidak terdukung. Analisis menunjukkan bahwa nilai terhadap kinerja manajer divisi A yang diberikan oleh mereka yang mendapatkan analisis korelasi lebih kecil dibandingkan dengan yang tidak mendapatkannya.

Ada beberapa hal yang mungkin menjadi penyebab dari kegagalan hipotesis 3 tidak terdukung. Pertama, seperti kegagalan pada hipotesis 2 yang mungkin disebabkan oleh kegagalan partisipan menangkap sinyal adanya kegagalan. Hasil laba kotor yang lebih kecil daripada restoran-restoran pembanding dan lebih kecil dari target yang ditetapkan tidak membuat mereka melihatnya sebagai kegagalan karena nilai survei pelanggan yang sangat baik. Uji Friedman menunjukkan bahwa terdapat perbedaan bobot yang diberikan partisipan atas empat perspektif BSC baik dalam penilaian mereka atas keefektifan strategi ( $p < 0,001$ ) maupun atas kinerja manajer divisi A ( $p = 0,012$ ) dengan bobot tertinggi diberikan pada perspektif pelanggan. Anggapan bahwa kinerja restoran-restoran yang dikelola oleh divisi berhasil sesuai dengan teori atribusi justru akan memperkecil nilai peran dari pelaku. Teori atribusi menyatakan bahwa ketika berhasil, seseorang akan cenderung mengatributkan keberhasilan tersebut kepada dirinya namun ketika gagal, seseorang



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

akan cenderung mengatributkannya pada faktor eksternal, dalam hal ini manajer divisi.

Kedua, tambahan data berupa analisis korelasi mungkin gagal untuk mempermudah pengambilan kesimpulan akan keefektivan strategi. Penambahan laporan mungkin justru menambah kesulitan karena adanya faktor *information overload*. Meskipun mereka yang mendapatkan laporan inisiatif strategis berupa analisis korelasi menyatakan bahwa laporan tersebut membantu mereka dalam menentukan keefektivan strategi (mean=1,40; ds=2,582; skala -5 sampai 5) namun mereka masih kesulitan dalam menilai bahwa untuk menentukan keefektivan strategi adalah sulit (mean=1,44; ds=2,383; skala -5 sampai 5). Tidak ada perbedaan persepsi tentang kesulitan ini antara mereka yang mendapatkan analisis korelasi dengan yang tidak mendapatkannya ( $t=0,471$ ;  $p=0,640$ ).

Dengan ketidakefektivan laporan inisiatif strategis berupa analisis korelasi tersebut maka pengaruh interaksi antara variabel keterlibatan dalam pemilihan inisiatif strategis dengan analisis korelasi tidak dapat diharapkan. Dengan demikian kegagalan terdukungnya hipotesis 4 dan hipotesis 5 juga mungkin disebabkan oleh faktor-faktor yang sudah dijelaskan sebelumnya. Analisis atas korelasi antara variabel DUKUNG\_IS dengan bobot yang diberikan partisipan dalam menilai keefektivan strategi pada masing-masing perspektif BSC, yaitu perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal dan pembelajaran dan pertumbuhan tidak didapatkan adanya



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

korelasi yang signifikan. Begitu juga analisis korelasi antara variabel NIL\_MAN dengan bobot pada empat perspektif BSC.

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain adalah bahwa penelitian ini menggunakan partisipan mahasiswa S-1 yang kurang berpengalaman dalam menilai kinerja inisiatif strategis dan manajer divisi menggunakan BSC. Meskipun seluruh partisipan telah mengikuti mata kuliah akuntansi manajemen dan statistik dan 90 persen pernah belajar tentang BSC namun tidak diketahui tingkat pemahaman mereka terhadap BSC. BSC meletakkan perspektif keuangan sebagai *bottom line* dari strategi perusahaan. Keefektifan suatu strategi seharusnya dilihat dari apakah ia dapat mempengaruhi hasil (outcome). Upaya untuk memberikan pemahaman tentang BSC pada protokol eksperimen mungkin kurang efektif. Mungkin akan lebih baik jika sebelum melakukan eksperimen, partisipan mendapatkan pelatihan terlebih dahulu sebagaimana dilakukan oleh Dilla dan Steinbart (2005).

Dalam penelitian ini partisipan berperan sebagai manajer menengah, tidak seperti yang ada pada Tayler (2010). Posisi sebagai manajer menengah yang tidak bertanggung jawab langsung atas kinerja restoran mungkin akan menimbulkan tingkat *motivated reasoning* yang berbeda dengan manajer yang bertanggung jawab langsung ketika mereka dilibatkan dalam pemilihan inisiatif strategis. Posisi manajer menengah adalah posisi yang akan menilai dan dinilai berdasarkan kinerja restoran-restoran tersebut. Manajer departemen dalam kasus



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

ini adalah atasan bagi manajer divisi namun juga bawahan bagi direktur utama.

Kasus dalam penelitian ini sangat kompleks sehingga mungkin akan menimbulkan *information overload*. Banyaknya partisipan yang tidak lulus dari cek manipulasi menunjukkan hal tersebut. Kompleksitas kasus dan data tersebut disajikan secara manual sehingga lebih menyulitkan partisipan dalam mengerjakan tugas eksperimen. Hasil penelitian mungkin akan berbeda jika protokol eksperimen disajikan dengan komputer.

Penelitian ini hanya menggunakan satu urutan penilaian, yaitu partisipan memberikan penilaian terhadap keefektifan inisiatif strategis terlebih dahulu kemudian baru menilai kinerja manajer divisi A. Mungkin akan ada perbedaan penilaian antara mereka yang menilai inisiatif strategis lebih dulu daripada kinerja manajer divisi dengan penilaian dengan urutan sebaliknya. Penelitian selanjutnya bisa menyelidiki hal ini.

**DAFTAR PUSTAKA**

- 2GC. 2010. Balanced Scorecard usage survey. <http://www.2gc.co.uk>
- Atkinson, A. A.; R. Balakrishnan, P. Booth; J.M. Cote; T. Groot; T. Malmi; H. Roberts; E. Uliana; dan A. Wu. 1997. New directions in management accounting research. *Journal of Management Accounting Research* 9: 79-108.
- Banker, R. D.; H. Chang; dan M. Pizzini. 2004. The balanced scorecard: judgmental effects of performance measures linked to strategy. *The Accounting Review* 79(1): 1-23.
- Bazerman, M. H.; K. P. Morgan; dan G. Loewenstein. 1997. The impossibility of auditor independence. *Sloan Management Review* 38(4): 89-94.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

- Birnberg, J. G.; J. Luft; dan M. D. Shield. 2007. Psychology theory in management accounting research. *Handbook of Management Accounting Research* 1: 113-135.
- Braam, G. J. M.; dan E. J. Nijssen. 2004. Performance effect of using the Balanced Scorecard: a note on Dutch experience. *Long Range Planning* 37: 335-349.
- Burney, L. L.; dan N. J. Swanson. 2010. The relationship between Balanced Scorecard characteristics and managers' job satisfaction. *Journal of Managerial Issues* 22(2): 166-181.
- Cloyd, C. B.; dan B. C. Spilker. 1999. The influence of client preferences on tax professionals' search for judicial precedents, subsequent judgments and recommendations. *The Accounting Review* 74(3): 299-322.
- Cuccia, A. D.; K. Hackenbrack; dan M. W. Nelson. 1995. The ability of professional standards to mitigate aggressive reporting. *The Accounting Review* 70(2): 227-248.
- Davis, S.; dan T. Albright. 2004. An investigation of the effect of Balanced Scorecard implementation on financial performance. *Management Accounting Research* 15: 135-153.
- DeVilliers, CJ. 2002. The effect of attribution on perceptions of managers' performance. *Meditary Accountancy Research* 10: 53-70.
- Dilla, W. N. dan P. J. Steinbart. 2005. Relative weighting of common and unique Balanced Scorecard measures by knowledgeable decision makers. *Behavioral Research in Accounting* 17: 43-53.
- Downing, L. 2000. Progress report on the balanced Scorecard: a global users' survey. <http://www.bscreport.com>
- Elliot, A. J.; C. Sedikides; W. K. Campbell; dan G. D. Reeder. 1998. The self serving bias in relational context. *Journal of Personality and Social Psychology* 74(2): 378-386.
- Francis-Gladney, L.; R. B. Welker; dan N. Magner. 2009. An experimental study of the effect of budget favorability on the formation of pseudo-participation perceptions. *Advance in Management Accounting* 17: 217-245.
- Hackenbrack, K.; dan M. W. Nelson. 1996. Auditors' Incentives and Their Application of Financial Accounting Standards. *The Accounting Review* 71(1): 43-59.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

- Hibbets, A.R.; M. L. Roberts; dan T. L. Albright. 2006. Common-measure bias in the Balanced Scorecard: cognitive effort and general problem-solving ability. *Working Paper*.
- Hoque, Z.; dan W. James. 2000. Linking Balanced Scorecard measures to size and market factor: impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research* 12: 1-17.
- Ittner, C. D.; dan D. F. Larcker. 1998. Innovations in performance measurement: trend and research implications. *Journal of Management Accounting Research* 10: 205-238.
- Ittner, C. D.; D. F. Larcker; dan M. W. Meyer. 1997. Performance, compensation, and the Balanced Scorecard. *Working Paper*.
- . 2003. Subjectivity and the weighting of performance measures: evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review* 78 (3): 725-758.
- Ittner, C.D; D. F. Larcker; dan T. Randall. 2003. Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society* 28: 715-741.
- Kadous, K.; S. J. Kennedy; dan M. E. Peecher. 2003. The effect of quality assessment and directional goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred accounting methods. *The Accounting Review* 78(3): 759-778.
- Kaplan, R. S. 2009. Coceptual foundation s of the Balanced Scorecard. *Handbook of Management Accounting Research* 3: 1253-1269.
- Kaplan, R. S.; dan D. P. Norton. 1992. The Balanced Scorecard - measures that drive performance. *Harvard Business Review* 70(1): 71-79.
- . (1996a). *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- . (1996b). Using the Balanced Scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review* 74(1): 75-85.
- . (2001). *The Strategy-Focused Organisation: how Balanced Scorecard companies thrive in the new business environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaufmann, L.; dan A. Becker. 2005. Overcoming the barriers during implementation and use of the Balanced Scorecard by



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

- multinational companies in Brazil. *Latin America Business Review* 6(3): 39-62.
- Keren, G.; dan K. H. Teygen. 2004. Yet another look at the heuristics and biases approach. *Blackwell Handbook of Judgment and Decision Making*. Malden: Blackwell Publishing.
- Kunda, Z. 1990. The Case for Motivated Reasoning. *Psychological Bulletin* 108(3): 480-498.
- Kunda, Z.; dan L. Sinclair. 1999. Motivated reasoning with stereotypes: activation, application, and inhibition. *Psychological Inquiry* 10(1): 12-22.
- Libby, T.; S. E. Salterio; dan A. Webb. 2004. The Balanced Scorecard: the effects of assurance and process accountability on managerial judgment. *The Accounting Review* 79(4): 1075 - 1094.
- Lipe, M. G.; dan S. Salterio. 2000. The Balanced Scorecard: judgmental effects of common and unique performance measures. *The Accounting Review* 75(3): 283-298.
- Malina, M. A.; dan F. H. Selto. 2001. Communicating and controlling strategy: an empirical study of the effectiveness of The Balanced Scorecard. *Journal of Management Accounting Research* 13(1): 47-90.
- Niven, P. R. (2005). *Balanced Scorecard diagnostics*. New Jersey: John Wiley and Sons.
- Roberts, M.; T. Albright; dan A. Hibbets. 2004. Debiasing balanced scorecard evaluations. *Behavioral Research in Accounting* 16: 75-88.
- Taylor, W. B. 2010. The Balanced Scorecard as a strategy-evaluation tool: the effects of implementation involvement and a causal-chain focus. *The Accounting Review* 85(3): 1095 - 1117.
- Wilks, T. J. 2002. Predecisional Distortion Of Evidence As A Consequence Of Real-Time Audit Review. *The Accounting Review* 77(1): 51-71.
- Wong-On-Wing, B.; L. Guo;; W. Li; D. Yang. 2007. Reducing conflict in Balanced Scorecard evaluations. *Accounting, Organizations and Society* 32: 363-377.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

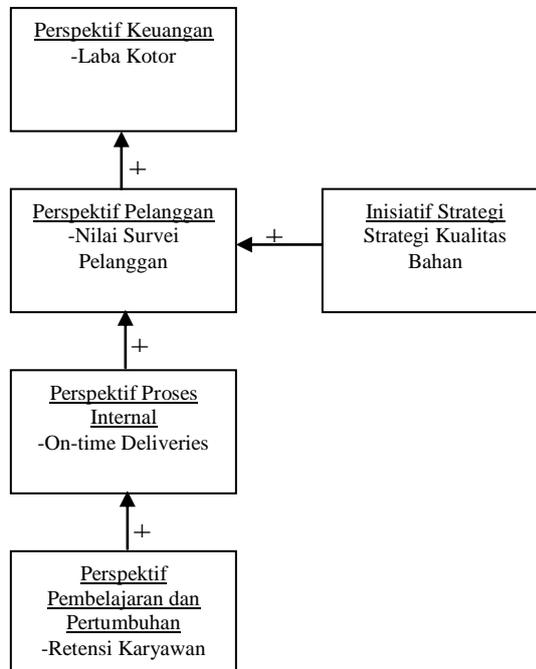
**LAMPIRAN 1. PENGANTAR BSC**

**BSC (Balanced Scorecard)**

Setiap restoran Pizza Lizza diukur kinerjanya dengan BSC. BSC menunjukkan bahwa keberhasilan strategi tidak hanya tergantung pada kinerja keuangan yang baik tetapi juga kinerja pada perspektif-perspektif yang lainnya. Biasanya BSC terdiri dari empat perspektif yaitu keuangan, pelanggan, proses internal serta pembelajaran dan pertumbuhan. Selain untuk mengukur kinerja, perusahaan-perusahaan juga menggunakan BSC untuk memfokuskan perbaikan pada area yang dipandang penting bagi kesuksesan strategi perusahaan dengan membuat inisiatif-inisiatif strategis.

**Hubungan sebab-akibat**

Strategi dapat dipandang sebagai sekumpulan hipotesis tentang hubungan sebab-akibat antara hasil (outcome) yang diinginkan dengan sebab-sebab yang diupayakan oleh perusahaan (driver). **Adanya hubungan sebab-akibat yang erat antara hasil (outcome) yang diinginkan dengan sebab-sebab yang diupayakan (driver) menunjukkan keefektifan strategi tersebut, begitu juga sebaliknya.** BSC merefleksikan langkah demi langkah urutan hubungan sebab-akibat yang diawali dari aspek penyebab (driver) sampai aspek hasil (outcome). Pembelajaran dan pertumbuhan yang baik diharapkan akan meningkatkan proses internal. Proses internal yang baik diharapkan akan meningkatkan kepuasan pelanggan. Peningkatan kepuasan pelanggan diharapkan akan meningkatkan kinerja keuangan. **Silakan lihat gambar dibawah ini**, yang menggambarkan hipotesis hubungan sebab-akibat antar dimensi BSC di Pizza Lizza, antar ukuran kinerja dan inisiatif strategis yang akan diterapkan.



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
 Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
 www.sna14aceh.com

**LAMPIRAN 2 LAPORAN BSC**

**Balanced Scorecard Pizza Lizza**

Berikut ini adalah data Balanced Scorecard 14 restoran Pizza Lizza periode 2010. Inisiatif strategi diimplementasikan sejak Januari 2010. Harap diperhatikan bahwa penerapan strategi masih dalam percobaan yaitu hanya diterapkan di tujuh restoran yang dikelola oleh divisi A. Tujuh restoran lain sebagai pembandingan memiliki karakteristik yang mirip dengan tujuh restoran yang dikelola divisi A. Konsultan strategi menyatakan bahwa hasil dari strategi yang baru akan tampak di tahun pertama implementasi.

Untuk setiap ukuran kinerja, disajikan target, hasil dan selisih antara hasil dengan target 2010. Gunakan data BSC berikut untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan di lembar berikutnya (silakan melihat kembali data-data ini ketika menjawab pertanyaan-pertanyaan tersebut)

	Restoran#:	Divisi A							Pembandingan						
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
<b>Perspektif Keuangan</b>															
-Laba Kotor (jutaan)															
Target 2010		391	438	340	406	405	360	323	314	333	383	323	342	327	378
Hasil 2010		365	401	302	372	368	333	279	316	325	419	290	369	326	392
Selisih dengan target 2010		-26	-37	-38	-34	-37	-27	-44	2	-8	36	-33	27	-1	14
<b>Perspektif Pelanggan</b>															
-Nilai Survei Pelanggan															
Target 2010		73	78	69	76	75	70	66	55	59	63	58	60	59	62
Hasil 2010		83,38	88,40	78,07	84,66	84,72	81,78	81,53	59,81	61,14	67,80	54,75	58,96	55,99	63,03
Selisih dengan target 2010		10,38	10,40	8,07	8,66	9,72	11,78	15,53	4,81	2,14	4,80	-3,25	-1,04	-3,01	1,03
<b>Implementasi Strategi Kualitas Bahan?</b>															
		Ya	Ya	Ya	Ya	Ya	Ya	Ya	Tdk	Tdk	Tdk	Tdk	Tdk	Tdk	Tdk
<b>Perspektif Proses Internal</b>															
-On-time orders															
Target 2010		0,83	0,89	0,72	0,82	0,84	0,77	0,73	0,74	0,81	0,85	0,79	0,81	0,82	0,81
Hasil 2010		0,80	0,83	0,76	0,78	0,81	0,80	0,79	0,81	0,82	0,85	0,78	0,78	0,79	0,81
Selisih dengan target 2010		-0,03	-0,06	0,04	-0,04	-0,03	0,03	0,06	0,07	0,01	0,00	-0,01	-0,03	-0,03	0,00
<b>Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan</b>															
-Retensi karyawan															
Target 2010		12,25	13,69	11,29	11,98	13,11	11,83	11,21	11,18	12,74	13,28	11,42	11,70	12,97	12,02
Hasil 2010		11,85	13,75	11,43	12,2	12,38	11,48	12,30	12,47	12,35	13,02	12,07	11,45	12,24	11,70
Selisih dengan target 2010		-0,40	0,06	0,14	0,22	0,55	-1,63	1,09	1,29	-0,39	-0,26	0,65	-0,25	-0,73	-0,32



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
www.sna14aceh.com

---

**LAMPIRAN 3 LAPORAN INISIATIF STRATEGIS**

**Laporan Kinerja Inisiatif Strategi Kualitas Bahan**

Berikut ini adalah hasil analisis korelasi antara target laba kotor 2010, target nilai survei pelanggan 2010, hasil laba kotor 2010, hasil nilai survei pelanggan 2010 dan inisiatif strategi kualitas bahan. Data ini menyajikan koefisien korelasi dan nilai probabilitas (p-value). Gunakan data-data ini untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan di lembar berikutnya. (silakan melihat kembali data-data ini ketika menjawab pertanyaan-pertanyaan tersebut)

	<b>LK target</b>	<b>LK hasil</b>	<b>NSP target</b>	<b>NSP hasil</b>	<b>LK hasil A</b>	<b>NSP target A</b>
NSP target	$r = 0.829$ ( $p < 0.001$ )					
NSP hasil		$r = 0.223$ ( $p = 0.443$ )				
IS KB	$r = 0.497$ ( $p = 0.035$ )	$r = -0.018$ ( $p = 0.476$ )	$r = 0.869$ ( $p < 0.001$ )	$r = 0.868$ ( $p < 0.001$ )		
LK target A						$r = 0.990$ ( $p < 0.001$ )
NSP hasil A					$r = 0.858$ ( $p < 0.007$ )	

LK target : Target Laba Kotor 2010 divisi A dan pembandingan (N=14)

LK hasil : Hasil Laba Kotor 2010 divisi A dan pembandingan (N=14)

NSP target: Target Nilai Survei Pelanggan 2010 divisi A dan pembandingan (N=14)

NSP hasil: Hasil Nilai Survei Pelanggan 2010 divisi A dan pembandingan (N=14)

IS KB: Inisiatif Strategi Kualitas Bahan

LK target A : Target Laba Kotor 2010 divisi A (N=7)

LK hasil A : Hasil Laba Kotor 2010 divisi A (N=7)

NSP target A : Target Nilai Survei Pelanggan 2010 divisi A (N=7)

NSP hasil A : Hasil Nilai Survei pelanggan 2010 divisi A (N=7)



**SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XIV ACEH 2011**  
Universitas Syiah Kuala Banda Aceh  
[www.sna14aceh.com](http://www.sna14aceh.com)

---