

PERAN DETERMINASI PENGENDALIAN MANAJEMEN DALAM MENINGKATKAN KINERJA MELALUI KAPABILITAS UKM DI KABUPATEN REMBANG

Siti Alliyah¹⁾ Prihasantyo Siswo Nugroho²⁾ Panca Wahyuningsih³⁾
Univ. YPPI Rembang¹⁾ STIE Totalwin Semarang²⁾ STIE Pelita Nusantara Semarang³⁾
Wildankafa@yahoo.co.id, prihasantyo@stietotalwin.ac.id, pancaw256@gmail.com

Masuk: 17/01/2023
Revisi: 18/01/2023
Diterima: 19/01/2023
Terbit: 27/01/2023

Keywords:
management control system,
capabilities,
the performance of SMEs.

P-ISSN: 2550-0171
E-ISSN: 2580-5019
DOI : 10.33061

Abstract

This study aims to examine the management control system for the performance of small and medium enterprises (SMEs) which is mediated by the capabilities of SMEs. The sample of this research is SMEs in Rembang Regency. Data collection techniques using survey method with questionnaires. The sampling technique uses a proportional cluster sampling which is divided by sub-district, where there are 14 sub-districts in Rembang Regency. There were 157 questionnaires returned and processed for this study. The data analysis technique used structural equation modeling with PLS. The results showed that the management control system has a significant positive effect on the performance of SMEs, meaning that there is a direct effect of the management control system on the performance of SMEs. The management control system also has a significant positive effect on the performance of SMEs, meaning that there is an indirect effect of the management control system on the performance of the SMEs.

Abstrak

Kajian ini bertujuan untuk mengkaji sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja usaha kecil menengah (UKM) yang dimediasi oleh kemampuan UKM. Sampel penelitian ini adalah UKM yang ada di Kabupaten Rembang. Teknik pengumpulan data menggunakan metode survei dengan kuesioner. Teknik pengambilan sampel menggunakan proporsional cluster sampling yang dibagi berdasarkan kecamatan, dimana terdapat 14 kecamatan di Kabupaten Rembang. Ada 157 kuesioner yang dikembalikan dan diproses untuk penelitian ini. Teknik analisis data menggunakan model persamaan struktural dengan PLS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja UKM, artinya terdapat pengaruh langsung sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM. Sistem pengendalian manajemen juga berpengaruh positif signifikan



terhadap kinerja UKM dapat memediasi pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM, artinya ada pengaruh tidak langsung sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Produk Domestik Bruto (PDB) atas dasar harga berlaku Indonesia tahun 2019 yaitu Rp15.833,9 triliun, dan PDB per orang Rp59,1 juta. Perekonomian Indonesia tumbuh sebesar 5,02 persen pada tahun 2019 dibandingkan dengan 5,17 persen pada tahun 2018. Sektor Lapangan Usaha Jasa Lainnya mengalami kenaikan produksi terbesar, yaitu sebesar 10,55 persen. Perekonomian Indonesia tumbuh 4,97 persen pada triwulan IV 2019 dibandingkan periode yang sama tahun 2018. Seluruh sektor usaha memberikan kontribusi pertumbuhan dari sisi produksi, namun Lapangan Usaha Jasa Lainnya mengalami pertumbuhan terbesar, yaitu sebesar 10,78 persen. Menurut struktur ekonomi tahun 2019, kelompok provinsi di Pulau Jawa dan Pulau Sumatera menguasai Indonesia. Pulau Jawa dengan kontribusi sebesar 59,00 persen disusul pulau Sumatera menempati urutan kedua dengan kontribusi sebesar 21,32 persen, dan Pulau Kalimantan dengan kontribusi sebesar 8,05 persen (Badan Pusat Statistik, 2020).

Jajak pendapat Biro Pusat Statistik mengungkapkan bahwa usaha kecil dan menengah (UKM) terus memperoleh keuntungan tahunan dalam bagian mereka dari PDB. Kontribusi sektor usaha mikro, kecil, dan menengah terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) meningkat dari 57,84 persen menjadi 60,34 persen dalam lima tahun terakhir, menurut data Kementerian Perindustrian Republik Indonesia untuk 2018. Lapangan kerja di sektor ini meningkat, meningkat dari 96,99 menjadi 97,22 persen selama periode waktu sama.

Kompleksitas dan dinamisme lingkungan usaha sekarang ini memerlukan pengetahuan mengenai organisasi dan variabel atau faktor yang dianggap sebagai kunci kesuksesan kompetitif. Berdasarkan tahun-tahun terakhir, praktek akuntansi manajemen ataupun riset sudah memakai pendekatan yang lebih strategis dengan penekanan yang lebih kuat pada bagaimana Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) berhubungan dengan taktik untuk meningkatkan kinerja organisasi dalam berbagai situasi organisasi (Tucker et al dalam Ismail dan Bangun, 2015). Perencanaan keuangan ataupun sistem akuntansi biaya harus menjadi alat umum dari sistem organisasi seluruh entitas, termasuk UKM. Keputusan manajer bisnis harus didasarkan pada data objektif, dan hanya dapat dimiliki jika entitas memakai teknik ekonomi yang berbeda dan data yang tersedia. Demikian juga, terdapat keinginan yang berkembang untuk menganalisa keterkaitan antara kegunaan sistem pengendalian manajemen dan kinerja perusahaan (Bisbe & Otley, 2004). Implementasi sistem pengendalian manajemen memainkan peran penting pada kinerja perusahaan, dikarenakan sistem pengendalian manajemen menjadi alat utama bagi manajer merencanakan, menganggarkan, menganalisis, mengukur, dan mengevaluasi informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan yang tepat (Cosenz & Noto, 2015). Bagian akuntansi terdapat sistem pengendalian manajemen yang saling terkait

dengan penyediaan informasi keuangan dan non keuangan bagi manajer guna memastikan efisien serta keefektifan kinerja sebuah organisasi (Horngren, 2014).

Secara umum, akuntansi manajemen dapat dianggap sebagai instrumen pengambilan keputusan yang mendukung manajemen di semua tingkatan dan dapat diandalkan sebagai proses perbaikan yang berkelanjutan untuk meningkatkan nilai entitas (Suyono, 2018). Beberapa tahun ini, praktek akuntansi manajerial maupun riset telah memakai penekanan yang lebih kuat pada hubungan antara Sistem Pengendalian Manajemen (MSS) dan strategi untuk kinerja organisasi yang lebih besar dalam berbagai konteks organisasi, praktik dan penelitian akuntansi manajerial telah menggunakan pendekatan yang lebih strategis (Tucker et al., 2009).

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:5), perencanaan strategis merupakan tahapan yang dipakai entitas untuk memberi keputusan berbagai macam program yang akan diadakan serta alokasi sumber daya pada setiap program untuk jangka waktu ke depan. Organisasi dapat membuat perencanaan strategi serta entitas perlu menyusun anggaran. Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:73), anggaran dipakai sebagai alat penting entitas untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek. Jangka waktu anggaran biasanya selama satu tahun dan berisi pendapatan serta beban yang telah disusun untuk tahun tertentu.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:169), entitas memerlukan ukuran kinerja yang dipakai untuk menilai hal-hal yang telah disusun entitas bertujuan untuk mengimplementasikan strategi. Penelitian sebelumnya dilakukan untuk menginvestigasikan hubungan SPM dan strategi menunjukkan perbedaan hasil termasuk penggunaan SPM. Studi yang dilakukan oleh Ismail dan Bangun (2015) menginvestigasikan hubungan strategi dan kinerja dengan penggunaan SPM.

Menurut Simons (2000) agar dapat mencapai strategi bisnis, diperlukan empat sistem pengendalian LOC (Levers of Control), yaitu *belief system*, *boundary systems*, *diagnostic control system* dan *interactive control system*. Hasil penelitian Henri (2006) menunjukkan SPM terdiri dari pengendalian diagnostik, pengendalian interaktif dan pengendalian tension berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, hasil penelitian Widener (2007) yang dilakukan di Amerika menunjukkan LOC yang terdiri dari beliefs, boundary, *diagnostic* dan interaktif dapat mempengaruhi kinerja perusahaan.

Research gap melatarbelakangi penelitian ini karena terdapat perbedaan hasil penelitian tentang sistem pengendalian diagnostik dengan pembelajaran organisasi. Henri (2006) menyatakan terdapat hubungan negatif antara pengendalian diagnostik dengan pembelajaran organisasi. Sedangkan Widener (2007) berpendapat pengendalian diagnostik dan pembelajaran organisasi memiliki hubungan positif. Keterbatasan penelitian di bidang akuntansi manajemen yang mengkaji hubungan SPM memakai LOC dari Simons (2000) dengan kinerja organisasi dimediasi oleh kapabilitas perusahaan. Penelitian Bisbe dan Otley, 2004; Henri, 2006 yang memakai LOC juga masih dipakai secara terpisah. Sedangkan penelitian Widener, 2007; Tekavcic, et al 2008 memakai LOC secara bersama-sama.

Di Indonesia kajian mengenai Sistem Pengendalian Manajemen di kalangan UKM tergolong masih sedikit. Suyono (2018) melakukan penelitian tentang evaluasi tingkat kesadaran para pemilik/pengelola UKM di Kabupaten Banyumas menunjukkan bahwa pemilik/ pengelola UKM di Kabupaten Banyumas telah memiliki kesadaran yang tinggi mengenai pentingnya penerapan variabel-variabel SPM yang terdiri perencanaan strategis, pengambilan keputusan dan evaluasi dan pengendalian dalam mendukung usaha mereka.

Pada penelitian ini memakai teori kontinjensi. Dimana teori kontinjensi menyebutkan tidak ada sistem akuntansi manajemen serta pengendalian yang bisa diaplikasikan secara universal. Pengendalian dan teknik akuntansi yang sesuai dipakai tergantung keadaan serta faktor-faktor kontinjensi yang mempengaruhi suatu entitas (Chenhall, 2003). Pendekatan kontinjensi di akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi yang berlaku universal dan diterapkan untuk keseluruhan organisasi di segala kondisi (Otley, 1980). Model yang sangat tepat sebuah sistem akuntansi tergantung pada kondisi organisasi itu sendiri (Otley, 1980). Adanya perkembangan sistem akuntansi mengakibatkan terjadinya serta perkembangan pada pendekatan kontinjensi.

Sistem Pengendalian Manajemen yaitu bagian dari akuntansi manajemen yang memiliki keterkaitan dengan penyediaan informasi finansial dan non finansial bagi manajer untuk memastikan efisein dan efektivitas kinerja sebuah organisasi (Horngren, 2014). Sistem pengendalian manajemen umumnya dipahami sebagai proses yang berhubungan terutama perencanaan, membantu pengambilan keputusan, pengendalian dan penyediaan umpan balik ke unit perencanaan (Anthony dan Govindarajan, 2007). Penerapan konsep-konsep SPM organisasi biasanya mendapatkan manfaat dari instrumen yang berbeda untuk mencapai tujuan.

Instrumen strategis meliputi perencanaan strategis, perumusan visi dan strategi, analisis nilai pemegang saham, analisis SWOT, *balanced score card*, analisis siklus hidup, analisis skenario, *benchmarking* dan sebagainya. Instrumen operatif misalnya perencanaan operasi, penganggaran, analisis kunci indikator kinerja, analisis rasio, pelaporan, laporan arus kas, perhitungan margin kontribusi, analisis biaya volume laba, analisis break event point, analisis biaya manfaat, *activitybased costing*, analisis biaya overhead, analisis varians dan sebagainya (Byrne dan Pierce, 2007; Wiedemann, 2015).

Berdasarkan paparan di atas, di mana masih terdapat *research gap* pada penelitian sebelumnya dan masih jarangya penelitian SPM pada UKM, maka penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM yang dimediasi oleh kapabilitas manajemen. Pembeda studi ini dengan penelitian sebelumnya adalah pengujian SPM yang menyesuaikan dengan kondisi UKM di Kabupaten Rembang, sehingga dimensi yang dipakai sistem pengendalian manajemen (sistem pengendalian diagnostik dan sistem pengendalian interaktif).

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Data penelitian memakai data primer, melalui teknik survei dengan instrumen penelitian yaitu kuesioner. Penelitian ini memakai tiga variabel yaitu variabel dependen yaitu kinerja perusahaan, variabel independen yaitu SPM yang mencakup sistem pengendalian diagnostik dan sistem pengendalian interaktif. Variabel mediasi yaitu kapabilitas UKM mencakup orientasi pasar, inovasi, pembelajaran organisasi serta kewirausahaan.

Data yang dipakai untuk menguji penelitian diperoleh melalui teknik survei. Teknik survei dilakukan dengan mengunjungi langsung responden dan mengirim tautan survei lewat internet atau survei daring. Populasi entitas kelas menengah di Kabupaten Rembang sebanyak 586 entitas. Kuesioner dibagikan kepada 200 responden. Pengambilan sampel menggunakan *cluster sampling* membagi populasi menjadi beberapa grup bagian. Kemudian, sejumlah *cluster*

dipilih secara acak. Sampel terdiri dari item data dalam *cluster* yang dipilih. Persentase sampel berdasarkan pembagian per kecamatan ditunjukkan pada Tabel 1 di bawah ini:

Tabel 1.
Proporsi Sampel Penelitian

| Kecamatan | Jumlah UKM | Persentase | Proporsi Sampel |
|--------------|------------|------------|-----------------|
| Rembang | 47 | 8,02 | 16 |
| Lasem | 33 | 5,63 | 11 |
| Pancur | 32 | 5,46 | 11 |
| Sedan | 102 | 17,40 | 35 |
| Pamotan | 111 | 18,94 | 38 |
| Gunem | 70 | 11,94 | 24 |
| Sulang | 31 | 5,29 | 11 |
| Bulu | 24 | 4,096 | 8 |
| Sumber | 15 | 2,56 | 5 |
| Sluke | 15 | 2,56 | 5 |
| Sarang | 30 | 5,11 | 10 |
| Kragan | 47 | 8,02 | 16 |
| Sale | 29 | 4,94 | 10 |
| Total | 586 | | 200 |

Sumber: Disperindagkop dan UKM Kabupaten Rembang diolah, 2020

Total 200 telah memenuhi cukup sampel secara statistik. Hair et al. (1995) menyatakan total sampel yang baik minimum sebesar 130 memakai metode analisis multivariat.

Pengukuran Variabel

Penelitian ini memakai tiga variabel penelitian. Variabel terikat yaitu kinerja UKM, variabel bebas yaitu SPM yang mencakup sistem pengendalian diagnostik dan sistem pengendalian interaktif. Sedangkan variabel mediasi yaitu kapabilitas perusahaan yang mencakup orientasi pasar, inovasi, pembelajaran organisasi dan kewirausahaan.

Sebuah sistem umpan balik formal yang dikenal sebagai sistem kontrol diagnostik digunakan untuk melacak kinerja organisasi dan mengidentifikasi penyimpangan dari standar kinerja yang telah ditetapkan (Simons, 2000). Indikator ini pernah dipakai oleh Widener (2007). Indikator ini dipakai dalam penelitian karena memberikan rutinitas manajemen, informasi langsung tentang metrik kunci dan kemajuan menuju tujuan entitas.

Terdapat 5 butir pertanyaan untuk mengukur kosntruk sistem pengendalian *diagnostic*. Pengukuran menggunakan skala Likert 5 poin mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur kosntruk sistem pengendalian *diagnostic* pada Tabel 2.

Tabel 2.
Indikator Sistem Pengendalian Diagnostik

| Variabel | Indikator | Referensi |
|--------------------------------|---|-------------------------------|
| Sistem pengendalian diagnostik | 1. Target kinerja ditetapkan di awal | Widener (2007), |
| | 2. Target kinerja ditetapkan tanpa mempertimbangkan sudut pandang bawahan | Ismail dan Bangun (2015) yang |
| | 3. Mengevaluasi dan mengendalikan bawahan dengan ketat | dimodifikasi |
| | 4. Menyelaraskan ukuran kinerja dengan tujuan strategis | |
| | 5. Menindaklanjuti rencana dan tujuan yang dilaksanakan | |

Sistem pengendalian interaktif yaitu sistem formal yang dipakai manajer senior untuk secara teratur dan secara pribadi berpartisipasi dalam proses pengambilan keputusan bawahan mereka (Simons, 2000). Indikator ini dikembangkan oleh Widener (2007). Penelitian ini memakai indikator yang dikembangkan oleh Widener (2007) menjelaskan kontrol yang melibatkan manajer antar bagian secara eksplisit, penelitian ini menggunakannya.

Konstruk sistem pengendalian interaktif diukur memakai 4 butir indikator pernyataan dengan skala Likert 5 poin, mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Indikator-indikator untuk mengukur konstruk sistem pengendalian interaktif berikut ini:

Tabel 3.
Indikator Sistem Pengendalian Interaktif

| Variabel | Indikator | Referensi |
|--------------------------------|---|--|
| Sistem pengendalian interaktif | SPM sering digunakan sebagai sarana untuk diskusi | Widener (2007), Henri (2006), Ismail dan Bangun (2015) yang dimodifikasi |
| | SPM digunakan untuk menantang ide-ide dan cara melakukan tugas | |
| | SPM dibahas secara teratur di semua bagian | |
| | Hadiah bagi karyawan ditentukan oleh kontribusi karyawan terhadap inovasi | |

Kapabilitas perusahaan dengan dimensi orientasi pasar, inovasi, pembelajaran organisasi dan kewirausahaan. Orientasi pasar adalah penekanan organisasi terhadap kebutuhan konsumen secara cepat dan kepada pengembangan berpikir jangka panjang yang didasarkan pada kebutuhan konsumen yang dapat muncul sewaktu-waktu (Slater dan Narver, 1990). Indikator orientasi pasar dikembangkan oleh Narver dan Slater (1990) dan telah digunakan lagi Henri (2006). Konstruk ini diukur menggunakan 4 butir indikator pernyataan dengan skala Likert 5 poin mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Variabel orientasi pasar diukur menggunakan indikator-indikator seperti terdapat pada Tabel 4 berikut.

Tabel 4.
Indikator Orientasi Pasar

| Variabel | Indikator | Referensi |
|-----------------|--|--------------|
| Orientasi Pasar | 1. UKM memahami kebutuhan pelanggan | Henri (2006) |
| | 2. UKM mampu mengukur kepuasan pelanggan | |
| | 3. UKM berkomitmen untuk melayani kebutuhan pelanggan | |
| | 4. Melakukan layanan purna jual, misalnya adanya garansi | |

Inovasi didefinisikan sebagai keterbukaan organisasi untuk menerima ide-ide baru, produk dan proses dan orientasi terhadap inovasi (Hurley dan Hult, 1998). Inovasi dipakai

sebagai indikator dikembangkan oleh Hurley dan Hult (1998) dan telah digunakan kembali oleh Hult, et al. (2003) dan telah diuji kembali Henri (2006).

Indikator inovasi dipakai penelitian ini karena memberikan gambaran inovasi secara keseluruhan dalam suatu organisasi. Konstruk inovasi diukur menggunakan 3 butir indikator pernyataan dengan skala Likert 5 poin dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Indikator-indikator konstruk inovasi seperti terdapat pada Tabel 5.

Tabel 5.
Indikator Inovasi

| Variabel | Indikator | Referensi |
|----------|--|--------------------------------------|
| Inovasi | 1. Memberikan sanksi atas ide baru yang tidak dapat dikerjakan | Hult, et al. (2003), Henri (2006) |
| | 2. Menerima inovasi dengan mudah | |
| | 3. Menolak inovasi yang terlalu beresiko | |

Kemampuan organisasi untuk menghasilkan, memperoleh, mentransmisikan, dan mengubah perilaku yang tercermin dalam pengetahuan baru dan memiliki makna yang mendalam disebut pembelajaran organisasi (Garvin, 1993). Indikator pembelajaran organisasi diciptakan oleh Hult (1998) dan diuji ulang oleh Henri (2006). Variabel pembelajaran organisasi diukur menggunakan indikator-indikator berikut.

Tabel 6.
Indikator Pembelajaran Organisasi

| Variabel | Indikator | Referensi |
|-------------------------|--|------------------------------|
| Pembelajaran Organisasi | 1. Kemampuan belajar merupakan kunci perbaikan UKM | Hult (1998), Henri (2006) |
| | 2. Nilai-nilai dasar termasuk pembelajaran merupakan kunci perbaikan | |

Kewirausahaan didefinisikan sebagai kapasitas entitas untuk terus berinovasi, menyegarkan, dan mengambil risiko yang diperhitungkan di pasar dan bidang keahliannya (Naman dan Slevin, 1993). Indikator kewirausahaan dikembangkan oleh Naman dan Slevin (1993) dan telah dipakai kembali oleh Hult et al. (2003) dan diuji kembali oleh Henri (2006).

Penelitian ini memakai indikator pengembangan dari Naman dan Selvin (1993) dikarenakan menggambarkan kemampuan entitas melakukan kewirausahaan. Konstruk ini menggunakan 3 butir indikator pernyataan dan diukur dengan skala Likert 5 poin mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Variabel kewirausahaan diukur memakai indikator-indikator berikut.

Tabel 7.
Indikator Kewirausahaan

| Variabel | Indikator | Referensi |
|---------------|--|-------------------------------------|
| Kewirausahaan | 1. Melakukan tindakan-tindakan yang memiliki jangkauan luas untuk mencapai tujuan | Hult, et al (2003), Henri (2006) |
| | 2. Menghindari proyek beresiko tinggi | |
| | 3. Fokus utama memperkenalkan produk-produk baru, teknik-teknik baru dan lain-lain | |

Kinerja UKM berfungsi sebagai proksi untuk menilai kinerja entitas secara keseluruhan baik dari segi metrik keuangan dan non-keuangan. Indikator kinerja keuangan diciptakan oleh Roth dan Jackson (1995) dan dipakai oleh Widener (2007). Kinerja UKM dipakai sebagai indikator karena kejelasan kinerja perusahaan yang bermultidimensi.

Konstruk kinerja perusahaan memakai 4 butir indikator pernyataan pada skala Likert 5 poin mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Variabel kinerja UKM diukur memakai indikator berikut.

Tabel 8.
Indikator Kinerja UKM

| Variabel | Indikator | Referensi |
|-------------|---|----------------|
| Kinerja UKM | 1. Keseluruhan kinerja UKM | Widener (2007) |
| | 2. Keseluruhan profitabilitas usaha | |
| | 3. Pangsa pasar relatif untuk produk-produk utama | |
| | 4. Keseluruhan produktivitas dari sistem pengiriman | |

I. TEKNIK ANALISIS DATA

Data yang diisi secara lengkap dan tidak menghilangkan salah satu pertanyaan pada kuesioner merupakan data yang dapat dipakai untuk tahap analisis data. Teknik analisis data yang dipakai yaitu *structural equation modelling* dengan PLS. Model penelitian sebagai berikut:

$$CAP = \alpha_1 + \beta_1 SPM + e_1 \dots\dots\dots (1)$$

$$PERFORM = \alpha_1 + \beta_1 SPM + \beta_2 CAP + e_2 \dots\dots\dots (2)$$

Dari persamaan (1) di atas, CAP adalah kapabilitas UKM, merupakan variabel dependen sekaligus sebagai variabel mediasi (*intervening*); SPM adalah Sistem Pengendalian Manajemen merupakan variabel independen; α_1 adalah konstanta; β_1 adalah koefisien; dan e_1 adalah *error term*. Untuk persamaan (2), PERFORM adalah kinerja UKM, merupakan variabel dependen; SPM adalah Sistem Pengendalian Manajemen merupakan variabel independen; CAP adalah Kapabilitas Manajemen, merupakan variabel mediasi (*intervening*); α_1 adalah konstanta; β_1, β_2 , adalah koefisien; dan e_2 adalah *error term*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan Data

Kuesioner dengan item yang mengukur konstruk atau variabel studi dipakai sebagai metode survei untuk mengumpulkan data. Dengan menyebarkan kuesioner kepada Usaha Kecil Menengah (UKM) di Kabupaten Rembang, peneliti memakai metode penyebaran kuesioner secara langsung, dengan 200 kuesioner dibagikan. Berdasarkan penyebaran kuisisioner, 158 kuesioner kembali dan 42 kuesioner tidak kembali. Dari 158 kuesioner ada 1 kuesioner yang tidak diisi dengan lengkap sehingga dikeluarkan dari analisis, sehingga total 157 kuesioner. Hasil pengumpulan data dapat dilihat pada Tabel 9 berikut.

Tabel 9.
Hasil Pengumpulan Data

| Keterangan | Jumlah | Persentase |
|---|------------|--------------|
| Kuesioner yang disebarkan | 200 | 100% |
| Kuesioner yang tidak kembali | 42 | 21% |
| Kuesioner yang kembali | 158 | 79% |
| Kuesioner yang tidak lengkap dan tidak dapat dianalisis | 1 | 0,005% |
| Total kuesioner yang dianalisis | 157 | 78,5% |

Sumber: data diolah, 2021

Karakteristik responden untuk penelitian dijelaskan pada jenis distribusi menurut kecamatan dan durasi keberadaan entitas. Berdasarkan data pada Tabel 10 dapat diketahui distribusi responden berdasarkan pembagian Kecamatan sebagai berikut:

Tabel 10.
Proporsi Sampel Penelitian Berdasarkan Kecamatan

| Nama Kecamatan | Jumlah Usaha | Persentase | Proporsi Sampel | Kuesioner yang kembali |
|----------------|--------------|-------------|-----------------|------------------------|
| Rembang | 47 | 8,02 % | 16 | 12 |
| Lasem | 33 | 5,63 % | 11 | 8 |
| Pancur | 32 | 5,46 % | 11 | 6 |
| Sedan | 102 | 17,40 % | 35 | 30 |
| Pamotan | 111 | 18,94 % | 38 | 34 |
| Gunem | 70 | 11,94 % | 24 | 18 |
| Sulang | 31 | 5,29 % | 11 | 8 |
| Bulu | 24 | 4,096 % | 8 | 7 |
| Sumber | 15 | 2,56 % | 5 | 2 |
| Sluke | 15 | 2,56 % | 5 | 3 |
| Sarang | 30 | 5,11 % | 10 | 7 |
| Kragan | 47 | 8,02 % | 16 | 14 |
| Sale | 29 | 4,94 % | 10 | 8 |
| Total | 586 | 100% | 200 | 157 |

Sumber: data yang diolah (2021)

Perbandingan jumlah responden berdasarkan durasi keberadaan entitas dapat dilihat pada Tabel 11.

Tabel 11.
Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Berdirinya Usaha

| Keterangan | Jumlah | Persentase |
|--------------|------------|-------------|
| 1 th – 5 th | 24 | 15,29% |
| 6 th – 10 th | 43 | 27,39% |
| ≥10 th | 90 | 57,32% |
| Total | 157 | 100% |

Sumber: data yang diolah (2021)

Ditinjau dari durasi keberadaan entitas responden dari 156 data kuesioner yang terkumpul didominasi kelompok berdirinya usaha yang lebih dari 10 tahun sebanyak 90 responden (57,69%), kelompok 6–10 tahun sebanyak 43 responden (27,56%), kelompok 1–5 th sebanyak 23 responden (14,74%).

Hasil Pengujian Konstruk

Hasil pengujian *indictor loading* menunjukkan bahwa indikator dari Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) yaitu item SPD1, SPD2, SPD3, SPD4 dan SPD5; indikator dari Kapabilitas UKM (CAP) yaitu item OP3, OP4, OP5, OP6, OP7, OP8, OP9, INO2, KWU1, KWU2, KWU4 dan KWU5; serta indikator dari Kinerja UKM (PERFORM) yaitu KM2 nilai *loading*nya kurang dari 0,7 dan *p value* lebih dari 0,05 sehingga untuk item-item dihapus karena tidak memenuhi syarat. Setelah menghapus item-item yang tidak memenuhi syarat, hasil pengujian *indicator loading* menunjukkan semua nilai *loading* > 0,7 dan *p value* < 0,05 sehingga indikator pembentuk konstruk Sistem Pengendalian Manajemen (SPM), Kapabilitas Manajemen (CAP) dan Kinerja UKM (PERFORM) bisa dilanjutkan untuk pengujian selanjutnya. Hasil pengujian evaluasi model pengukuran dengan menggunakan

Average Variances Extracted (AVE), *Composite Reliability Coefficient*, dan *Full Collinearity VIF* dapat dilihat pada Tabel 12 berikut.

Tabel 12.
Hasil Pengujian Evaluasi Model Pengukuran

| | SPM | CAP | PERFORM |
|--|-------|-------|---------|
| <i>Average Variances Extracted (AVE)</i> | 0,584 | 0,587 | 0,583 |
| <i>Composite Reliability Coefficiencts</i> | 0,915 | 0,905 | 0,915 |
| <i>Full Collinearity VIF</i> | 3,183 | 3,097 | 1,370 |

Sumber: data diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 12 di atas menunjukkan bahwa nilai AVE untuk setiap konstruk adalah $> 0,5$ sehingga telah memenuhi kriteria validitas konvergen. Nilai *Composite Reliability Coefficient* $> 0,7$ sehingga dapat disimpulkan memenuhi reliabilitas konsistensi internal. Hasil pengujian *Full Collinearity VIF* untuk setiap konstruk sangat baik, dimana VIF $< 3,3$ sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat problem *collinearity* di dalam model. Selain itu nilai akar kuadrat untuk setiap konstruk Tabel 13 di bawah lebih besar dari korelasi antar konstruk, sehingga bisa menunjukkan validitas diskriminan yang baik.

Tabel 13.
Hasil Pengujian Akar Kuadrat AVE

| | SPM | CAP | PERFORM |
|---------|-------|-------|---------|
| SPM | 0,764 | 0,521 | 0,311 |
| CAP | 0,521 | 0,622 | 0,493 |
| PERFORM | 0,311 | 0,493 | 0,763 |

Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis pada penelitian ini ada 3. Adapun hasil pengujian model baik yang direct maupun indirect sebagai berikut.

Tabel 16.
Hasil Pengujian Hipotesis

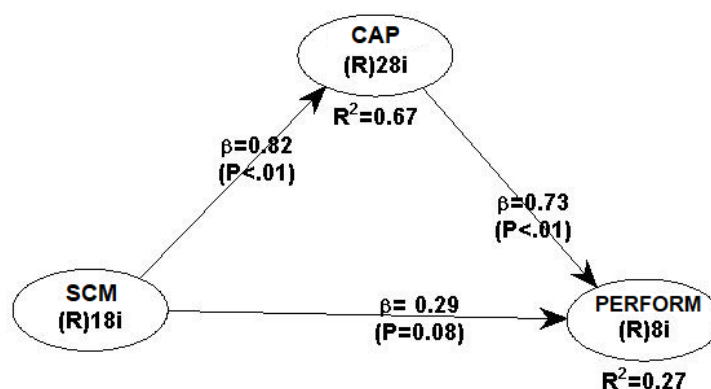
| | Koefisien | P Value | Kesimpulan |
|---------------------|-----------|---------|-------------|
| Direct | | | |
| SPM → CAP | 0,821 | <0,001 | H1 diterima |
| CAP → PERFORM | 0,729 | <0,001 | H2 diterima |
| Indirect | | | |
| SPM → CAP → PERFORM | 0,599 | <0,001 | H3 diterima |

Sumber. Data diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 16 menunjukkan hipotesis 1 diterima, artinya sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap kapabilitas UKM, dimana koefisien regresi bernilai positif dan p value $< 0,001$. Sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap kapabilitas UKM, yang berarti semakin tinggi sistem pengendalian manajemen pada UKM menunjukkan sistem formal dan prosedur yang memakai informasi dalam pencapaian atau perubahan dari pola suatu aktivitas UKM mampu diterapkan dengan baik sehingga menyebabkan kapabilitas UKM menjadi semakin tinggi. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian dari Henry (2006) bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap kapabilitas manajemen.

Hipotesis 2 juga diterima, artinya kapabilitas UKM berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja UKM, dimana koefisien regresi bernilai positif dan p value < 0,001. Artinya semakin tinggi kapabilitas UKM maka kinerja UKM semakin meningkat. Semakin tinggi kapabilitas UKM menunjukkan bahwa kapabilitas utama UKM yang mencakup inovasi, pembelajaran organisasi, orientasi pasar dan kewirausahaan dapat dijadikan kapabilitas perusahaan sebagai keunggulan bersaing sehingga menyebabkan kinerja UKM semakin meningkat. Hasil penelitian ini juga mendukung hasil penelitian dari Henry (2006) kapabilitas perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja perusahaan.

Hasil pengujian hipotesis 3 yang menguji pengaruh tidak langsung sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM melalui kapabilitas UKM menunjukkan bahwa kapabilitas UKM dapat memediasi pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja UKM di Kabupaten Rembang. Hal tersebut bisa dilihat dari nilai P value signifikan pada 1% (< 0,001). Artinya, pengaruh SPM terhadap kinerja UKM secara langsung lebih besar jika dibandingkan pengaruh secara tidak langsung. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya kapabilitas UKM sebagai pemediasi, memberikan kontribusi positif yang dapat meningkatkan kinerja UKM yang lebih baik, sehingga dampak yang bisa dirasakan oleh UKM dengan adanya SPM yang terstruktur dan kapabilitas UKM secara besar-besaran menjadikan persentase total yang lebih besar untuk dapat mencapai atau meningkatkan kinerja UKM yang lebih baik. Kapabilitas UKM dapat ditransformasi menjadi kinerja yang meningkat jika manajer menggunakan SPM secara intensif untuk memberikan arah dan fokus pada pencapaian organisasi. Hal tersebut dapat dilihat pada UKM di Kabupaten Rembang, para pemilik UKM sudah menerapkan tentang pentingnya SPM dan kapabilitas UKM yang dapat meningkatkan kinerja UKM. Adapun gambar full model pada penelitian ini bisa dilihat pada Gambar 1 berikut.



Gambar 1. Full Model Penelitian

KESIMPULAN

Hasil penelitian ini dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif signifikan terhadap kapabilitas UKM, artinya ketika sistem pengendalian internal UKM di Kabupaten Rembang baik yang meliputi sistem pengendalian diagnosis dan

interaktif, maka akan bisa meningkatkan kinerja UKM. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa kapabilitas UKM juga memiliki pengaruh yang positif signifikan terhadap kinerja UKM, berarti kapabilitas UKM dengan indikator inovasi, orientasi pasar, kewirausahaan dan pembelajaran organisasi yang dimiliki oleh UKM di Kabupaten Rembang mampu meningkatkan kinerja UKM. Secara tidak langsung kapabilitas UKM juga mampu memediasi hubungan antara sistem pengendalian manajemen dengan kinerja UKM. Untuk riset yang akan datang, perlu dikembangkan lebih lanjut dengan memasukkan variabel independen lainnya yang relevan dengan kondisi UKM, seperti sistem akuntansi manajemen.

REFERENSI

- Anthony, R., Vijay Govindarajan, 2005, *Management Control System* Jilid 1 dan II. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala dan Krita, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Bisbe, J., & Otle, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, organizations and society*, 29(8), 709-737.
- Cosenz, F., & Noto, L. (2015). Combining system dynamics modelling and management control systems to support strategic learning processes in SMEs: A dynamic performance management approach. *Journal of Management Control*, 26(2), 225-248.
- Chenhall, R.H., 2005, Integrative Strategic Performance Measurement Systems, Strategic Alignment of Manufacturing, Learning and Strategic Outcomes: an Exploratory Study, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30 No.5 pp. 395-422.
- Henri, J-F, 2006, Management Control System and Strategy: A Resources-Based Perspective, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31 No.6, pp. 529-558
- Hornigren, Charles T., dkk, 2006, *Cost Accounting: A Managerial Emphasis, Global Edition 15th Edition*. Person.
- Hurley, R. F dan G. Hult, 1998, Innovation, Market Orientation and Organizational Learning: An Integration and Empirical Examination, *Journal of Marketing*
- Hair Jr, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., & William, C. (1995). Black (1995), Multivariate data analysis with readings. *New Jersey: Prentice Hall*.
- Ismail, T., & Bangun, N. (2015). Hubungan strategi dan kinerja dengan penggunaan sistem pengendalian manajemen sebagai variabel moderating. *Jurnal Akuntansi*, 19(1), 129-143.
- Naman, J.L dan Slevin D.P, 1993. Entrepreneurship and The Concept of Fit: A Model and Empirical Tests. *Strategic Management Journal*, Vol.14, 137-153
- Statistik, B. P. (2020). Pertumbuhan ekonomi Indonesia triwulan IV-2019. *Badan Pusat Statistik*, 12.
- Suyono, E. (2018). Pentingnya Sistem Pengendalian Manajemen dalam Pengelolaan Usaha Kecil dan Menengah di Kabupaten Banyumas, Jawa Tengah. *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 16(1).

Simons, R, 2000, *Levers of Control: How Managers use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, Massachusetts: Harvard Business Scholl Press.

Simons, R, 2000, *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. Ney Jersey: Prentice Hall.

Tucker, B., Thorne, H., & Gurd, B. (2009). Management control systems and strategy: What's been happening?. *Journal of Accounting Literature*, 28, 123.

Widener.S.K. (2007). An Empirical Analysis of The Levers of Control Framework. *Accounting, Organizations and Society*, Vol.32, issue 7-8, Hal. 757-788

Wiedemann. K, (2015). Anxiety and Anxiety Disorders. *International Encyclopdia of Social And Behavioral Sciences*, Volume 1