

## Pengaruh Orientasi Kognitif Terhadap Kesalahan Pelaporan dengan Sistem Pengendalian Manajemen sebagai Variabel Moderasi

Ferlyani Adilla Haque dan Grace Tianna Solovida\*  
Program Studi Akuntansi, STIE Bank BPD Jateng  
\*Email: tianna3186@gmail.com

### Abstract

*The purpose of this study was to determine the effect of cognitive orientation on misreporting with the management control system as a moderating variable. This study used a sample of 67 postgraduate Management Master students at Pancasakti University, Tegal. The sampling technique in this study used a non-probability sampling method, namely purposive sampling. Data analysis was performed using 2X2 analysis of variance (ANOVA) with the help of SPSS 16 software. The test results show that the management control system has a positive and significant effect on misreporting. Cognitive orientation has a positive and significant effect on misreporting.*

**Keywords:** *cognitive orientation, misreporting and management control system*

### PENDAHULUAN

Sistem pengendalian manajemen merupakan sub topik yang sangat menarik para peneliti dalam mengkaji berbagai hal yang terkait dengan instrumen pengendalian. Sistem pengendalian manajemen merupakan salah satu alat organisasi yang sangat penting untuk menunjang kinerja yang optimal. Organisasi menerapkan berbagai instrumen pengendalian manajemen yang beroperasi dalam konteks sistem yang lebih besar. Tujuan dari instrumen pengendalian manajemen adalah untuk mengarahkan upaya dan perhatian karyawan agar konsisten dan patuh terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi (Sprinkle & Williamson, 2006). Sistem pengendalian manajemen yang lemah akan memberikan dampak buruk pada perusahaan. Sehingga, perusahaan akan kesulitan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Di dalam suatu organisasi perlu adanya siklus manajemen kinerja karena kita dapat mengetahui apakah selama pelaksanaan kinerja tersebut sudah sesuai dengan apa telah yang diharapkan. Mulyadi(2007) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai keberhasilan manajer, personel maupun tim/ unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik dengan mengerahkan bakat, kemampuan serta usaha agar strategi dan kebijakan organisasi dapat tercapai secara efektif dan efisien.

Organisasi sering menggunakan sistem insentif untuk memotivasi manajer dan memberikan penghargaan secara langsung kepada mereka yang melaporkan tingkat kinerja tinggi sehingga mendorong mereka untuk salah melaporkan kinerja manajerial (Maas & Van Rinsum, 2013; Mazar et al., 2008). Beberapa studi literatur akuntansi dan manajemen telah menunjukkan bahwa manajer menggunakan informasi pribadi dan kebijaksanaan untuk memanipulasi pelaporan kinerja (Maas & Van Rinsum, 2013; Matuszewski, 2010). Menurut Evans et al., (2001); Rankin et al., (2008), kesalahan pelaporan kinerja merupakan kesediaan individu untuk melebih-lebihkan hasil laporan kinerja ketika ada insentif ekstrinsik atau intrinsik.

Namun, pendapat tentang adanya keterlibatan sistem insentif yang memotivasi manajer untuk salah melaporkan kinerja sehingga tingkat kesalahan pelaporan mengalami kenaikan tidak selalu dianggap benar oleh penelitian sebelumnya. Beberapa waktu belakangan, para peneliti menguji pengaruh sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif terhadap kesalahan pelaporan dan menunjukkan hasil yang bervariasi, namun sebagian menunjukkan hubungan yang positif, dan sebagian lainnya menunjukkan hasil yang negatif.

Beberapa penelitian yang menunjukkan hasil positif signifikan antara sistem pengendalian manajemen, orientasi kognitif dengan kesalahan pelaporan diantaranya (Sánchez, 2017; Towry, 2003; Deore et al., 2019; Maas & Van Rinsum, 2013). Sementara itu berdasarkan hasil dari beberapa penelitian sejenis Mursita & Almilia(2021) menyatakan secara keseluruhan hubungan langsung antara sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif dalam menentukan kesalahan pelaporan kinerja tidaklah signifikan. Bukan berarti penelitian tersebut tidak setuju

dengan pentingnya keterlibatan sistem pengendalian manajemen dengan orientasi kognitif terhadap kesalahan pelaporan, penelitian tersebut lebih menyarankan adanya variabel perantara antara sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif dengan kesalahan pelaporan. Oleh karena itu diperlukannya variabel lain baik sebagai variabel moderasi maupun mediasi.

Christ(2013) dan Sánchez-expósito(2013) menyatakan tidak ada hasil yang pasti terkait sistem pengendalian manajemen dengan kesalahan pelaporan. Menurut Christ(2013), sistem pengendalian manajemen dapat menghasilkan efek positif pada kinerja ketika menggunakan variabel yang tepat dengan cara menentukan apakah reaksi negatif karyawan terhadap kendali yang dipaksakan secara endogen dapat dikurangi jika karyawan memahami tujuan kendali. Sedangkan menurut Sánchez-expósito(2013) dan Church et al., (2012) menyatakan tidak ada hasil yang pasti antara orientasi kognitif dengan kesalahan pelaporan kinerja. Oleh karena itu diperlukan variabel lain, sebagai variabel kontinu.

Oleh sebab itu, penelitian kali ini mencoba berkontribusi untuk menyumbangkan pemahaman yang lebih baik tentang intervensi yang dirancang untuk menjelaskan atau mempengaruhi hubungan yang lebih pasti antara sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini berpendapat bahwa sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif dapat memberikan efek positif terhadap kesalahan pelaporan kinerja, dengan asumsi apabila kinerja manajerialnya baik maka kinerja perusahaannya akan baik.

Manipulasi laporan kinerja manajerial mulai dari tahun 2015-2019 sedang ramai dibahas di Indonesia. Perusahaan maskapai nasional Indonesia, Garuda Indonesia melaporkan kinerja keuangan tahun buku 2018 kepada Bursa Efek Indonesia. Perseroan mengadakan Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan untuk membahas penyetujuan laporan keuangan tahun buku 2018 yang diadakan di Jakarta. Garuda Indonesia mengeluarkan pernyataan bahwa mereka tidak akan mengaudit ulang dan menolak menandatangani laporan keuangannya yang tidak sesuai dengan PSAK. Garuda Indonesia menyatakan laba bersih mereka senilai USD890,85 ribu atau setara dengan Rp11,33 miliar. Lonjakan sangat tajam dan signifikan ini berbanding terbalik dengan pembukuan sebelumnya yang menyatakan kerugian sebesar USD216,5 juta. Ternyata, Garuda Indonesia mengakui piutang dari PT Mahata Aero Teknologi (MAT) terkait pemasangan wifi sebagai laba perusahaan dengan mencatatkan utang senilai USD 239 juta yang kemudian dimasukkan ke dalam kolom pendapatan oleh Garuda Indonesia. Setelah skandal tersebut mencuat, Garuda Indonesia dipanggil oleh Komisi IV Dewan Perwakilan Rakyat untuk dimintai keterangan terkait skandal tersebut.

Pada tanggal 28 Juni 2019, Otoritas jasa keuangan (OJK) memutuskan bahwa PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk telah melakukan kesalahan terkait penyajian laporan keuangan tahunan per 31 Desember 2018 dengan memberikan sanksi pada Garuda Indonesia yaitu denda Rp100 juta serta BEI juga mengenakan sanksi pada Garuda Indonesia dengan denda sebesar Rp250 juta. (okezone.com, 15 Mei 2021).

Berdasarkan fenomena terkait permasalahan kesalahan pelaporan yang telah dijelaskan, maka dapat dikatakan bahwa kesalahan pelaporan masih harus diperhatikan oleh perusahaan agar kesalahan pelaporan dapat diminimalisir. Hal tersebut terjadi karena kurangnya kemampuan organisasi untuk meminimalkan perilaku pelaporan yang salah. Agar kesalahan pelaporan tidak terjadi lagi, perlu adanya peningkatan faktor input berupa informasi kualitas, kualitas proses manajemen, serta organisasi harus memeriksa orientasi kognitif utama karyawan mereka dan mencoba menggunakan sistem pengendalian manajemen yang tepat dengan tepat. Dengan demikian, organisasi harus menghindari perancangan sistem kendali koersif ketika karyawan sebagian besar adalah individualis. Disamping itu, SPM juga harus dijalankan dengan baik dengan memperhatikan orientasi kognitif karyawan dalam setiap perusahaan. Apabila perusahaan gagal dalam menjalankan SPM dengan baik maka hal itu akan berakibat pada kerugian finansial yang sangat besar dan rusaknya reputasi perusahaan.

Penelitian ini mencoba memberikan pemahaman yang lebih baik tentang pengaruh sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif terhadap kesalahan laporan kinerja manajerial dengan menjawab (a) apakah peran orientasi kognitif dan kinerja secara positif dapat memediasi terhadap salah pelaporan?. (b) apakah peran orientasi kognitif dan sistem pengendalian manajemen secara positif dapat memoderasi terhadap kesalahan pelaporan kinerja?.

Penelitian ini diharapkan dapat memperluas temuan dari Mazar et al., (2008) dengan memberikan bukti tentang bagaimana sistem pengendalian restriktif mempengaruhi tingkat kesalahan pelaporan kinerja secara berbeda sesuai dengan orientasi kognitif individu yang dominan. Selain itu, penelitian ini berpendapat bahwa kedua sistem pengendalian ini tidak akan bekerja dengan cara yang sama pada semua individu (SCOTT, 2001) karena orang memiliki orientasi kognitif dan respon emosional yang berbeda terhadap kendali (Drach-Zahavy, 2004; Tessier & Otley, 2012).

Penelitian ini menggunakan teori ekonomi tradisional, teori keagenan, teori perbandingan sosial sebagai panduan empiris berdasarkan penelitian Sánchez-expósito, (2013), Church et al., (2012), Rafinda et al., (2020) penelitian ini menduga adanya kemungkinan bahwa individu selalu memanfaatkan kesempatan untuk meningkatkan hasil moneter mereka dengan berbohong semaksimal mungkin dengan menggunakan informasi pribadi dan kebijaksanaan untuk memanipulasi pelaporan kinerja manajerial. Pendapat lain menggunakan teori ekonomi tradisional, dan teori keagenan Brüggén & Luft(2011) menduga bahwa individu hanya dimotivasi oleh kepentingan pribadi dan memaksimalkan kekayaan mereka ketika mereka mendapatkan keuntungan darinya (Gneezy, 2005; Rankin et al., 2008).

Pada sistem pengendalian manajemen dan kesalahan pelaporan, penelitian ini menggabungkan teori ekonomi dengan teori psikologi tentang perilaku individu. Sistem kendali yang dirancang berdasarkan asumsi bahwa individu bertindak oportunistik untuk memaksimalkan keuntungan mereka tidak selalu optimal (Hannan et al., 2006; Rankin et al., 2008; Rigdon, 2009). Teori ekonomi tradisional mengasumsikan bahwa individu hanya dimotivasi oleh kepentingan pribadi dan memaksimalkan kekayaan mereka Birnberg(2011). Kemudian teori keagenan menunjukkan bahwa individu tidak jujur ketika mereka mendapatkan keuntungan darinya (Gneezy, 2005; Rankin et al., 2008).

Sedangkan untuk orientasi kognitif dan kesalahan pelaporan penelitian ini menggunakan teori perbandingan sosial. Teori perbandingan sosial dalam psikologi berpendapat bahwa orang memiliki dorongan bawaan untuk membandingkan diri mereka dengan orang lain dan menolak untuk "terlihat buruk" dalam perbandingan ini, bahkan ketika tidak ada konsekuensi di luar kesadaran pribadi individu dari perbandingan (Festinger, 1957; Suls & Wheeler, 2000). Dengan demikian, penelitian ini mengacu pada teori ekonomi tradisional dan teori perbandingan sosial dengan pendapat bahwa ketika umpan balik kinerja relatif berpengaruh positif terhadap kinerja individu ketika individu dihargai dengan upah minimum relatif atau oleh sistem berbasis kinerja individu.

### **Sistem Pengendalian Manajemen**

Definisi sistem pengendalian manajemen (MCS) telah berkembang selama bertahun-tahun dari yang berfokus pada penyediaan informasi yang lebih formal dan dapat diukur secara finansial untuk membantu pengambilan keputusan manajerial. Menurut Simons(1995), MCS dapat digunakan untuk mendamaikan ketegangan antara kepentingan pribadi manajer dan keinginan bawaan mereka untuk berkontribusi pada organisasi. Pengendalian manajemen didefinisikan oleh Anthony(1965) sebagai "proses dimana manajer memastikan bahwa sumber daya digunakan secara efektif dan efisien dalam pencapaian tujuan organisasi". Sedangkan menurut Simons(1995) sistem pengendalian manajemen terbagi menjadi empat yaitu

1. sistem kepercayaan, digunakan untuk mendefinisikan, berkomunikasi, dan memperkuat nilai-nilai, tujuan dan arah organisasi.
2. sistem batas, mengkomunikasikan tindakan yang harus dihindari
3. sistem diagnostic, memotivasi karyawan untuk menyelaraskan perilaku karyawan dengan tujuan organisasi
4. sistem interaktif, proses komunikasi dua arah antara manajer dengan bawahan pada berbagai tingkat organisasi.

Berdasarkan definisi-definisi diatas maka dapat dikatakan bahwa sistem pengendalian manajemen merupakan serangkaian tindakan yang mengarahkan suatu operasi perusahaan agar strategi dan kebijakan organisasi dapat tercapai secara efektif dan efisien.

## **Orientasi Kognitif**

Literatur psikologi membedakan dua orientasi kognitif yaitu individualisme dan kolektivisme (Triandis et al., 1988; Ilies et al., 2007). Individualisme lebih fokus pada kepentingan pribadi dibandingkan dengan kelompok atau organisasi. Sedangkan kolektivisme berfokus pada pencapaian tujuan dan kinerja perusahaan ketimbang kepentingan pribadi (Xie et al., 2006; Saad et al., 2015; Earley, 1994). Orientasi kognitif berperan dalam pemerolehan pengetahuan seseorang yang berhubungan langsung dengan pengamatan terhadap orang lain dalam konteks interaksi sosial, pengalaman dan pengaruh media luar. Orientasi kognitif juga dapat mempengaruhi kesalahan pelaporan kinerja, terutama ketika kepentingan individu dan organisasi mereka bertentangan.

## **Kesalahan Pelaporan**

Kesalahan pelaporan kinerja adalah tema utama dalam literatur akuntansi manajemen (Maas & Van Rinsum, 2013). Menurut Evans et al., (2001); Rankin et al., (2008), kesalahan pelaporan kinerja manajerial merupakan kesediaan manajer untuk melebih-lebihkan hasil laporan kinerja ketika ada insentif ekstrinsik atau intrinsik. Manajer dapat salah melaporkan hasil laporan dengan cara mengkapitalisasi atau pengeluaran litbang, serta mengubah metode depresiasi dan *inventory*-akuntansi (LIFO ke FIFO). kesalahan laporan yang dilakukan secara sengaja dapat berakibat fatal bagi perusahaan seperti adanya risiko pengambilan keputusan yang salah, memberikan citra buruk bagi perusahaan serta dapat mempengaruhi aliran dana, proses budgeting dan perkiraan posisi finansial perusahaan yang salah.

## **Pengembangan Hipotesis**

### **Orientasi Kognitif dan Kinerja Salah Pelaporan**

Literatur psikologi membedakan dua orientasi kognitif yaitu individualisme dan kolektivisme (Triandis et al., 1988; Ilies et al., 2007). Individualisme lebih fokus pada kepentingan pribadi dibandingkan dengan kelompok atau organisasi. Sedangkan kolektivisme berfokus pada pencapaian tujuan dan kinerja perusahaan ketimbang kepentingan pribadi (Xie et al., 2006; Saad et al., 2015; Earley, 1994). Orientasi kognitif berperan dalam pemerolehan pengetahuan seseorang yang berhubungan langsung dengan pengamatan terhadap orang lain dalam konteks interaksi sosial, pengalaman dan pengaruh media luar. Penelitian ini didasarkan pada teori perbandingan sosial. Teori perbandingan sosial dalam psikologi berpendapat bahwa orang memiliki dorongan bawaan untuk membandingkan diri mereka dengan orang lain dan menolak untuk "terlihat buruk" dalam perbandingan ini, bahkan ketika tidak ada konsekuensi di luar kesadaran pribadi individu dari perbandingan (Festinger, 1957; Suls & Wheeler, 2000). Individualis kurang mau mengerahkan upaya atau mengorbankan tujuan mereka sendiri untuk mencapai tujuan organisasi. Oleh karena itu, mereka mungkin akan melebih-lebihkan hasil laporan kinerja demi melindungi citra diri mereka (Xie et al., 2006). Dengan demikian, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1: Individualis lebih rentan terhadap kesalahan pelaporan kinerja daripada kolektivis.

### **Orientasi Kognitif, Sistem Pengendalian Manajemen, dan Kesalahan Pelaporan Kinerja**

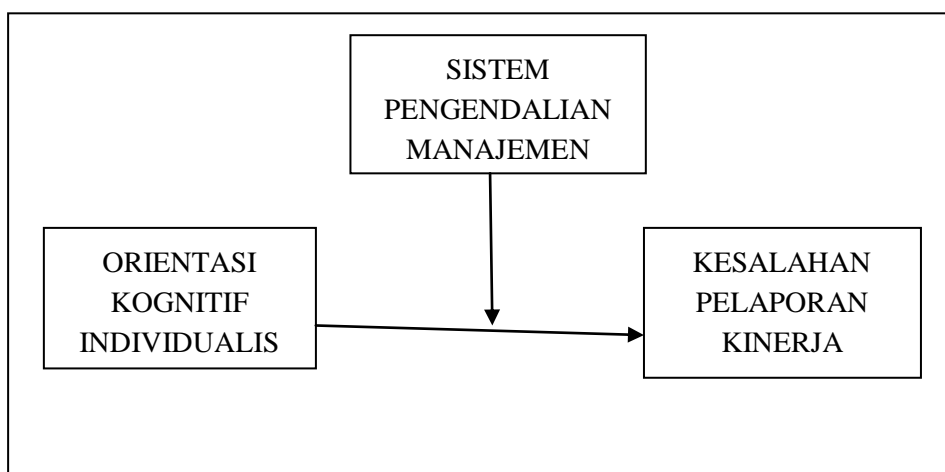
Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu alat atau praktik yang dapat digunakan untuk memonitor pelaksanaan manajemen perusahaan, merencanakan strategi dan kebijakan perusahaan sehingga strategi dan kebijakan organisasi sesuai dengan tujuan organisasi. Secara tradisional, sistem pengendalian manajemen (MCS) telah dirancang untuk mengendalikan manajer yang memiliki kecenderungan bertindak secara oportunistik untuk berbohong dan mengelak (Hannan et al., 2006; Rankin et al., 2008). Penelitian ini menggabungkan teori ekonomi dengan teori psikologi tentang perilaku individu. Teori ekonomi tradisional mengasumsikan bahwa individu hanya dimotivasi oleh kepentingan pribadi dan memaksimalkan kekayaan mereka (Birnberg, 2011). Namun, penelitian perilaku dan psikologi menyoroti bahwa individu tidak berperilaku dengan cara yang sepenuhnya mementingkan diri sendiri (Birnberg, 2011) tetapi mereka menyesuaikan diri dengan norma-norma tertentu seperti keadilan, kesetaraan, kepercayaan, kejujuran, atau kemauan untuk bekerja sama. Mazar et al., (2008) mengatakan bahwa ketika mengambil keputusan, manajer seringkali membandingkan perilaku pribadi dengan perilaku

organisasi. MCS yang dirancang dengan tepat akan dapat menekankan perilaku individu untuk bertindak oportunistik terhadap kesalahan pelaporan kinerja manajerial (Simons, 1995; Widener, 2007).

Sikap individual menyelaraskan tujuan organisasi ketika sistem pengendalian memungkinkan mereka "untuk lebih menguasai tugas" daripada ketika "berusaha untuk memaksa upaya dan kepatuhan karyawan" (Adler & Borys, 1996). Individualis cenderung menganggap sistem kendali batas Simons(1995), sebagai ancaman terhadap kebebasan mereka. Sistem kendali batas dapat membangkitkan reaksi psikologis dalam individualis, mengurangi kesediaan mereka untuk mengerahkan upaya agar tujuan organisasi tercapai (Drach-Zahavy, 2004; Xie et al., 2006). Dengan demikian, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 2: Rancangan sistem pengendalian manajemen memoderasi hubungan positif antara individualis dan kesalahan pelaporan, sehingga hubungan ini lebih tinggi dengan sistem kendali batas daripada dengan sistem kendali kepercayaan

### Model Penelitian



Gambar 1. Model Penelitian

## METODE PENELITIAN

### Definisi Operasional

#### a. Variabel bebas

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah orientasi kognitif terhadap individualis dan sistem pengendalian manajemen. Sistem pengendalian manajemen adalah suatu praktik atau alat yang dapat digunakan untuk memonitor pelaksanaan manajemen perusahaan serta merencanakan berbagai kegiatan baik secara formal maupun informal untuk membantu manajemen dalam melaksanakan strategi dan kebijakan organisasi secara efisien dan efektif sehingga tujuan organisasi tercapai. Orientasi kognitif individualis sering menghadapi konflik prioritas atau dilema, mereka lebih suka bertindak jujur, tetapi mereka juga tergoda oleh keuntungan berperilaku tidak jujur (Mazar et al., 2008; Mittendorf, 2006). Sedangkan orientasi kognitif kolektivis kebalikannya, mereka tetap lebih memprioritaskan tujuan organisasi daripada memaksimalkan kekayaan mereka. Orientasi kognitif dapat mempengaruhi kesalahan pelaporan kinerja, terutama ketika kepentingan individu dan organisasi mereka bertentangan.

Sistem pengendalian manajemen diukur menggunakan beberapa indikator penelitian Sánchez (2017) yaitu:

1. perencanaan strategis merupakan langkah awal yang digunakan sebagai keputusan untuk mempertimbangkan segala perubahan dalam strategi yang terjadi sejak perencanaan strategis terakhir dibuat.
2. penyusunan anggaran; proses penyiapan anggaran merupakan proses penyusunan anggaran yang pada dasarnya merupakan negosiasi antara manajer dengan atasannya.

3. Pelaksanaan; dalam tahun berjalan, para manajer bertanggung jawab untuk melaksanakan suatu program dan melaporkan apa yang telah terjadi.
4. Evaluasi; Proses evaluasi merupakan suatu perbandingan antara beban aktual dan yang seharusnya terjadi dalam keadaan tersebut.

Orientasi kognitif diukur menggunakan beberapa indikator, yaitu:

1. Atribusi; pembuatan suatu keputusan atas timbal balik yang telah dilakukan oleh seseorang.
2. Efikasi diri; keyakinan pada kemampuan diri sendiri dalam mengorganisir serta menggerakkan sumber tindakan dalam mengelola situasi kedepannya.
3. Stres; bentuk ketegangan dari fisik, psikis, emosi, dan mental yang biasanya ditunjukkan dengan perilaku.
4. Penetapan tujuan dan kinerja. Atau bisa disebut juga dengan target kinerja, yang mana hal tersebut menjadi alat ukur keberhasilan atau kegagalan kinerja sesuai dengan sasaran yang telah direncanakan oleh organisasi.

b. Variabel terikat

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kesalahan pelaporan kinerja manajerial. Kesalahan pelaporan merupakan suatu tindakan yang memprioritaskan keuntungan individu (manajer atau karyawan) dengan cara melebih-lebihkan hasil laporan kinerja mereka dimana hal tersebut akan merugikan tujuan organisasi. Indikator yang digunakan untuk mengukur kesalahan pelaporan kinerja manajerial ini seperti pada penelitian Sánchez(2017) yaitu :faktor internal meliputi, a) faktor individu mencakup kondisi keluarga, skill, dan pengalaman. b) faktor psikis misalnya motivasi, persepsi dan tingkat kepuasan 2) faktor eksternal meliputi aspek manajemen, gaya kepemimpinan dan desain kerja.

### Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah Universitas Swasta Jawa Tengah. Sampel dalam penelitian ini adalah Mahasiswa Pascasarjana Universitas Swasta Jawa Tengah. Sebanyak 67 mahasiswa pascasarjana dari universitas swasta di Jawa Tengah berpartisipasi dalam eksperimen. Subyek berpartisipasi dalam percobaan dengan cara sukarela dan anonim, dan mereka memperoleh imbalan uang nyata untuk partisipasi mereka. Adapun kriteria sampel penelitian diadopsi dari penelitian Sánchez (2017). Kriteria tersebut yaitu:

1. Mahasiswa pascasarjana yang memiliki rata-rata usia 21,5 tahun, sudah bekerja, serta memiliki pola pikir dewasa.
2. Subjek cocok dijadikan sampel karena memiliki pengetahuan atau pelatihan khusus.
3. Memiliki akumulasi pengalaman atau pengetahuan profesional yang diperlukan untuk mengetahui orientasi kognitif individu.

Penelitian ini berfokus pada bagaimana sistem pengendalian manajemen mempengaruhi kesediaan individu untuk melebih-lebihkan hasil laporan kinerja mereka ketika mereka memperoleh manfaat darinya, bahkan jika ini merugikan hasil organisasi.

### Metode Pengumpulan Data

Metode penelitian ini menggunakan desain eksperimental 2 x 2 antara subjek. Penelitian ini merancang pengaturan eksperimental di mana individu diberi penghargaan sesuai dengan kinerja yang mereka laporkan, terlepas dari kinerja aktual mereka pada tugas tersebut. Dalam desain eksperimen, penelitian ini hanya memasukkan faktor-faktor yang menarik dan faktor-faktor asing yang terbatas (misalnya pengalaman, keterampilan, dan pengetahuan). Dalam percobaan eksperimen, penelitian ini hanya mengukur orientasi kognitif individu, dan membuat tugas sederhana di mana individu dapat dengan jelas melebih-lebihkan kinerja mereka untuk mendapatkan manfaat yang lebih besar. Subjek dibayar sebesar Rp. 20.000 dalam bentuk pulsa untuk sebagai biaya "show-up".

Sebelum berpartisipasi dalam eksperimen, subjek mengikuti tes untuk mengidentifikasi orientasi kognitif mereka (Naranjo-Gil et al., 2012). Pada awal percobaan, peserta diberikan kertas yang berisikan beberapa nomor dari subjek agar subjek dapat segera bergabung ke grup WhatsApp. Setelah semua subjek bergabung ke grup, subjek akan diberikan kode kelas Google Classroom. Setelah subjek diberikan kode kelas, peneliti ini segera mengirimkan tugas ke Google Classroom yang berisikan instruksi cara mengerjakan tugas dan beberapa soal pertanyaan. Tugas diberi waktu

50 menit untuk 75 pertanyaan untuk menjawab. Untuk setiap pertanyaan, mereka memiliki waktu dua puluh detik, dan setelah itu mereka secara otomatis dipindahkan ke pertanyaan berikutnya, bahkan jika mereka tidak menjawab. Pertanyaan mengacu pada perhitungan sepele dan pertanyaan sederhana tentang pengetahuan umum dalam berbagai kategori (misalnya logika, bahasa, matematika). Subyek diberitahu bahwa mereka harus menjawab pertanyaan sesuai dengan apa yang mereka pikir akan mereka lakukan, bukan apa yang mereka pikir harus mereka lakukan (Naranjo-Gil et al., 2012). Penelitian ini tidak akan menanyakan nama responden melainkan mereka akan diberi kode identifikasi yang digunakan untuk menjaga anonimitas mereka dan mencegah penghambatan.

Selanjutnya, pembayaran dilakukan setelah semua responden menyelesaikan eksperimen. Karena instrumen kuesioner memiliki rentang dan nilai pengukuran yang berbeda, penelitian ini menstandarisasi setiap skor instrumen dengan mengurangi rata-rata gabungan dari setiap skor peserta individu dan membagi hasil ini dengan standar deviasi bagi semua skor peserta (Naranjo-Gil et al., 2012). Semua skor standar individualis-kolektivis untuk semua peserta dijumlahkan, memberikan skor keseluruhan untuk setiap peserta. Prosedur standarisasi ini membuat sampel klasifikasi individualisme-kolektivisme subjek menjadi spesifik, yaitu relatif terhadap subjek lain dalam penelitian. Selanjutnya penelitian ini membagi subjek berdasarkan median untuk membuat dua kelompok: individualis (di bawah median) dan kolektivis (di atas median).

Semua subjek mendapat soal yang sama, yang selalu diberikan dengan urutan yang sama (Maas & Van Rinsum, 2013). Subjek dapat meningkatkan hasil mereka sesuai dengan hasil mereka pada tugas eksperimental [1], yang terdiri dari menjawab jumlah pertanyaan maksimum dalam waktu tertentu (Maas & Van Rinsum, 2013). Subjek diberi pertanyaan seperti "Apakah Anda tipe orang yang mungkin mengambil cuti dari pekerjaan untuk mengunjungi teman yang sakit?" "Apakah Anda menunjukkan kebencian terhadap pengunjung yang mengganggu pekerjaan Anda?" atau "Apakah Anda mengorbankan kepentingan pribadi untuk orang tua Anda?" (Naranjo-Gil et al., 2012). Pertanyaan dijawab pada skala Likert lima poin yang berlabuh pada "1 = benar-benar salah" (saya tidak akan pernah melakukan ini) melalui "5 = benar-benar benar" (saya akan selalu melakukan ini). Setelah sepuluh menit, komputer subjek secara otomatis menghitung jumlah jawaban yang benar, yang kemudian ditampilkan di layar mereka (Maas & Van Rinsum, 2013). Tahap akhir setelah subjek menyelesaikan tugas eksperimen, subjek menjawab kuesioner pasca-eksperimen yang dirancang untuk memeriksa manipulasi variabel.

Manipulasi sistem pengendalian manajemen didasarkan pada karya eksperimen Mazar et al., (2008) dan Simons(1995). Mazar et al., (2008) melakukan eksperimen ini untuk menunjukkan bahwa ketika perhatian terhadap standar perilaku meningkat, ketidakjujuran individu akan berkurang, dengan menggunakan *moral reasoning* (peringat moral) untuk menetapkan batasan yang jelas pada perilaku dan dinyatakan dalam istilah negatif, sedangkan kode kehormatan mengomunikasikan dan memperkuat nilai-nilai inti. Namun, penelitian ini mengikuti Simon(2000; 1995) untuk menciptakan sistem kendali keyakinan dengan menggunakan pernyataan misi universitas yang dibuat untuk eksperimen ini (lihat Lampiran 2) yang mendefinisikan tujuan institusi, nilai-nilai inti, dan tujuan keseluruhan (Simon, 2000;1995), misalnya "Universitas bertujuan untuk mendidik mahasiswa yang jujur, toleran, dan bertanggung jawab" dan "Universitas mempromosikan solidaritas dan nilai-nilai kemanusiaan, seperti kejujuran dan keadilan, sebagai sarana untuk menanggapi kebutuhan dan masalah masyarakat kontemporer". Sementara untuk menciptakan sistem kendali batas melalui kode etik yang dimaksudkan untuk siswa (lihat Lampiran 2) yang menguraikan apa yang tidak boleh dilakukan siswa di Universitas (Simon, 2000; 1995), seperti "Siswa tidak boleh mengabaikan kewajiban akademik mereka, berkontribusi upaya mereka untuk kualitas pendidikan universitas negeri," "Siswa tidak boleh merusak atau memperlakukan secara tidak bertanggung jawab properti universitas (situs dan bangunan)," dan "Siswa tidak boleh menggunakan atau bekerja sama dalam prosedur curang dalam ujian dan tes evaluasi.

### Analisis data

Tingkat variabel kesalahan pelaporan kinerja diukur dengan sejauh mana peserta melebihi lebihkinerja mereka, dengan mempertimbangkan skor aktual mereka (Evans et al., 2001; Maas & Van Rinsum, 2013). Penelitian ini mengukur orientasi kognitif individu dengan menggunakan

pendekatan multitrait-multimetode Triandis et al., (1988). Tes ini menggabungkan tiga instrumen untuk menangkap multidimensi individualisme dan kolektivisme: konten sosial, konten perilaku Kim et al., (1994), dan adaptasi skala kolektivisme Yamaguchi(1994).

Penelitian ini menggunakan analisis varian 2x2 (ANOVA). *Analysis of varian* (ANOVA) merupakan salah satu uji komparatif yang digunakan untuk menguji perbedaan mean (rata-rata) data lebih dari dua kelompok.

Menurut (Suharsimi Arikunto, 2010), “validitas adalah suatu ukuran untuk menunjukkan tingkat-tingkat kevalidan atau keshahihan suatu instrumen”. Dalam penelitian ini setiap butir item di uji validitasnya dengan rumus korelasi *product moment* dari pearson, yaitu:

$$r_{xy} = \frac{N \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{[\sum X^2 - (\sum X)^2][N \sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

Keterangan:

$r_{xy}$  = Koefisien korelasi antara variabel X dan Y

X = Nilai masing-masing item

Y = Nilai Total

$\sum XY$  = Jumlah perkalian antara variabel X dan Y

$\sum X^2$  = Jumlah kuadrat variabel X

$\sum Y^2$  = Jumlah kuadrat variabel Y

N = Jumlah subjek

Menurut (Suharsimi Arikunto, 2010), reliabilitas menunjuk pada pengertian bahwa instrumen dapat dipercaya untuk digunakan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Untuk mengetahui reliabilitas angket menggunakan rumus *spearman brown*, yaitu:  $r_{11}$

$$= \frac{2xr_{\frac{11}{22}}}{1+r_{\frac{11}{22}}}$$

Keterangan:

$r_{11}$  = koefisien reliabilitas

$r_{\frac{1}{2}/\frac{1}{2}}$  = korelasi antara skor-skor belahan tes

Kriteria indeks reliabilitas *spearman brown* adalah sebagai berikut:

Indeks	Keterangan
0.80-1.00	Sangat Tinggi
0.60-0.80	Tinggi
0.40-0.60	Sedang
0.20-0.40	Rendah
-1.00-0.20	Sangat Rendah (Tidak Reliabel)

Menurut Gujarati dkk dalam (Jufrizen, 2017) mengatakan bahwa pengujian normalitas data dilakukan untuk melihat regresi, variabel dependen, dan independennya mempunyai distribusi normal ataupun tidak. Pada penelitian ini uji normalitas yang digunakan yaitu uji kolmogrov-smirnov serta dikatakan normal apabila nilai signifikansi > 0,50 sebaliknya jika < 0,05 maka dikatakan tidak berdistribusi normal (Waspodo et al., 2013)

Uji Regresi Linier Berganda dapat digunakan melihat besarnya pengaruh variabel independen yaitu sistem pengendalian manajemen (X1) dan Orientasi Kognitif (X2) terhadap variabel dependen yaitu kesalahan pelaporan kinerja (Y). Persamaan regresi linier berganda yaitu:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Keterangan:

Y : Kesalahan Pelaporan Kinerja

a : Konstanta

X1 : Sistem Pengendalian Manajemen

X2 : Orientasi Kognitif

B : Koefisien Regresi

e : *Standar Error* (tingkat kesalahan penduga dalam penelitian)



Menurut Sunarsi, (2018) uji F digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi pengaruh dari variabel independen yang secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Kegunaan dari uji F untuk menguji variabel Sistem Pengendalian Manajemen (X1) dan Orientasi Kognitif (X2) berpengaruh secara bersama-sama terhadap Kesalahan Pelaporan Kinerja (Y) dengan syarat nilai sig pada uji  $F < 0,05$  dan  $F_{hitung} > F_{tabel}$ .

Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Independent sample t Test*. Uji t Test ini digunakan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara dua kelompok sampel yang *Separated Varians* diteliti. *t Test* dihitung dengan menggunakan rumus berikut: 
$$t = \frac{x_1 - x_2}{\sqrt{\frac{s_1^2}{n_1} + \frac{s_2^2}{n_2}}}$$

dimana:

t : nilai t hitung

$\bar{X}_1$  : rata-rata nilai kelompok kesatu

$\bar{X}_2$  : rata-rata nilai kelompok kedua

$s_1^2$  : varians kelompok kesatu

$s_2^2$  : varians kelompok kedua

$n_1$  : banyak subjek kelompok kesatu

$n_2$  : banyak subjek kelompok kedua

dari t yang akan diperoleh, kemudian penelitian ini akan membandingkannya dengan t hitung dari t tabel. Jika  $t > t$  dari tabel, berarti hipotesis nol ditolak. sedangkan jika  $t < t$  dari tabel, berarti hipotesis nol diterima.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Obyek Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian eksperimen sehingga objek penelitian sebagai pengganti responden para manajer yaitu mahasiswa pascasarjana magister manajemen di universitas pancasakti Tegal. Penelitian ini dilakukan mulai tanggal 07 Februari 2022 - 18 Februari 2022. Eksperimen dilakukan dengan menggunakan kuesioner dalam bentuk *google form*. Link kuesioner dibagikan secara *online* kepada responden yang telah memenuhi syarat kriteria responden. Penyebaran kuesioner dilaksanakan dengan teknik memberikan kuesioner kepada salah satu koordinator karyawan dalam universitas pancasakti tegal. Sehingga penelitian ini memperoleh responden sebanyak 67 mahasiswa pascasarjana magister manajemen di universitas pancasakti Tegal yang sudah bekerja di perusahaan maupun organisasi.

Jumlah responden perempuan lebih tinggi sebanyak 36 dibandingkan dengan responden laki-laki yang berjumlah 31. Dari data diatas, telah menunjukkan bahwa jumlah responden didominasi oleh responden dengan usia 28-35 tahun sebesar 37,01%. Dari data, dapat diketahui bahwa kelompok lama bekerja responden terbanyak yaitu 16-25 tahun sebesar 47,8 %. Hal tersebut dikarenakan jumlah responden didominasi oleh kelompok usia matang. yaitu 28-35 tahun. Riset menunjukkan bahwa pengalaman kerja seseorang dapat mencerminkan kemampuan dan kesiapan seseorang dalam suatu bidang pekerjaan.

## Statistika Deskriptif

Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada dibawah ini:

**Tabel 1 Statistik Deskriptif**

Statistik Deskriptif	Nilai Statistik				Kesalahan Pelaporan
	Sistem Pengendalian Manajemen		Orientasi Kognitif		
	Sistem Kendali Kepercayaan	Sistem Kendali Batas	Individualis	Kolektivis	
N	67	67	67	67	67
Mean	12.99	32.94	61.85	14.96	44.61
Median	12.00	34.00	63.00	15.00	45.00
Std. Deviations	4.364	8.257	7.926	2.041	4.250
Range	14	28	27	6	17
Minimum	6	17	48	12	35
Maximum	20	45	75	18	52

Sumber : Data olahan SPSS 2022

**Tabel 1 Statistik Deskriptif**

Variabel	Mean/ Pernyataan	Nilai Indeks	
Sistem Pengendalian Manajemen (X1)	Sistem kendali kepercayaan	12.99/4	3.2
	Sistem kendali batas	32.94/9	3.66
Orientasi kognitif (X2)	Orientasi kognitif Individualis	61.85/18	3.43
	Orientasi kognitif Kolektivis	14.96/5	3.0
Kesalahan Pelaporan	44.61/12	3.7	

Interval dikelompokkan berdasarkan 5 kategori = 0,8

Sangat rendah / Tidak akan Pernah melakukan	: 1.00 – 1.80
Rendah / Pernah melakukan	: 1.81 – 2.60
Sedang / Kadang-kadang melakukan	: 2.61 – 3.40
Tinggi / Sering melakukan	: 3.41 – 4.20
Sangat Tinggi / Selalu melakukan	: 4.21 – 5.00

Pada tampilan output dari uji statistik deskriptif melalui SPSS menunjukkan bahwa rata-rata antar variabel berada pada angka positif. Dari hasil analisis data diatas, maka dapat disimpulkan deskriptif masing-masing variabel sebagai berikut:

a. Sistem Pengendalian Manajemen

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif di atas dapat ditunjukkan nilai rata-rata responden yang memberikan jawaban atas sistem kendali kepercayaan sebesar 12.99 dan memiliki nilai indeks sebesar (3.2) sedang/ kadang-kadang melakukan. Serta nilai rata-rata responden yang memberikan jawaban atas pada sistem kendali batas yaitu 32.94 dan memiliki nilai indeks sebesar (3.66) termasuk dalam kategori tinggi/ sering melakukan. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan/organisasi sering melakukan penyusunan rancangan sistem pengendalian manajemen dengan menggunakan sistem kendali batas sebagai praktik untuk mengendalikan manajer bersikap oportunistik tetapi sistem kendali ini dinilai cukup efektif dalam mengendalikan manajer untuk menghindari melakukan kesalahan pelaporan daripada menggunakan sistem kendali kepercayaan.

b. Orientasi Kognitif

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif di atas dapat ditunjukkan nilai rata-rata responden yang memberikan jawaban atas Individualis sebesar 61.85 dan memiliki nilai indeks sebesar (3.43) termasuk dalam kategori tinggi, yang menunjukkan bahwa manajer perusahaan/ organisasi sering melakukan kesalahan pelaporan kinerja. Sedangkan nilai rata-rata responden yang memberikan jawaban atas Kolektivis yaitu sebesar 14.96 dan memiliki nilai indeks sebesar (3.0) termasuk dalam kategori sedang, menunjukkan bahwa kadang-

kadang manajer melakukan kesalahan pelaporan kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa individualis lebih sering melakukan kesalahan pelaporan dibandingkan dengan kolektivis.

c. **Kesalahan Pelaporan Kinerja**

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif di atas dapat ditunjukkan bahwa N merupakan jumlah responden yang dilihat pada kesalahan pelaporan kinerja. Nilai rata-rata responden yang memberikan jawaban atas kesalahan pelaporan kinerja sebesar (44.61) dan memiliki nilai indeks sebesar (3.7) termasuk dalam kategori Tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa di dalam perusahaan/organisasi masih memiliki permasalahan dalam kesalahan pelaporan kinerja. Oleh karena itu, organisasi perlu merancang sistem pengendalian manajemen yang baik dan tepat supaya kesalahan pelaporan kinerja dapat diminimalisir.

**Uji Kualitas Data**

**Uji Validitas**

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, dapat diketahui bahwa semua pernyataan dari variabel Sistem Pengendalian Manajemen, Orientasi Kognitif, dan Kesalahan Pelaporan dinyatakan valid karena nilai  $r_{Hitung} > r_{Tabel}$  setiap pernyataan diatas 0,240. Sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator dari tiap pernyataan valid sehingga layak digunakan sebagai suatu instrumen penelitian.

**Uji Reliabilitas**

Tabel 2 Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Split-Half	Kriteria
1.	Sistem Pengendalian Manajemen (X1)	.858	Reliabel
2.	Orientasi Kognitif (X2)	.988	Reliabel
3.	Kesalahan Pelaporan Kinerja (Y)	.647	Reliabel

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur kestabilan atau konsistensi dari responden ketika menjawab suatu pernyataan kuesioner. Berdasarkan hasil uji reliabilitas diatas, maka dapat dikatakan bahwa semua variabel penelitian reliabel yang dibuktikan dengan nilai *Guttman Split-Half Coefficient* > 0,60.

**Uji Asumsi Klasik**

**Uji Normalitas**

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui atau melihat distribusi data normal atau tidak dalam variabel suatu penelitian. Dalam suatu uji normalitas dapat dilakukan secara grafik maupun statistik. Pada penelitian ini, uji normalitas secara statistik menggunakan uji Kolmogorov-smirnov menggunakan SPSS 25. Data dapat dikatakan normal apabila asymp signifikansi (2 tailed) > 0,05.

Tabel 3 Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov

Standardized Residual for Kesalahan_Pelaporan	Kolmogorov-Smirnov		
	Statistic	df	Sig
	.103	67	.074

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Data menunjukkan bahwa nilai probabilitas signifikan sebesar 0,074 > 0,05. Sehingga dapat didefinisikan bahwa data terdistribusi secara normal.

## Uji Regresi Linear Berganda

**Tabel 4 Uji Regresi**

Model	Unstandardized Coefficients		Standar Coefficients
	B	Std. Error	Beta
Constants	21.472	5.828	
Sistem Pengendalian Manajemen	.250	.070	.393
Orientasi Kognitif	.164	.062	.252

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Dari tabel hasil regresi diatas, diperoleh persamaan regresi linear berganda seperti berikut:

$$Y = 21,472 + 0,250 X_1 + 0,164 X_2 + e$$

Keterangan :

Y = Kesalahan Pelaporan Kinerja

X<sub>1</sub> = Sistem Pengendalian Manajemen

X<sub>2</sub> = Orientasi Kognitif

Maka persamaan regresi dapat didefinisikan bahwa:

1. Nilai *constant* sebesar 21,472 menunjukkan bahwa apabila sistem pengendalian manajemen (X<sub>1</sub>) dan orientasi kognitif (X<sub>2</sub>), tidak ada atau bernilai nol, maka artinya individu akan tetap melakukan kesalahan pelaporan kinerja apabila tidak adanya sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif. Oleh sebab itu, perlu adanya sistem pengendalian manajemen yang baik serta perlunya menjalankan kolektivis pada setiap karyawan baik perusahaan maupun organisasi agar kesalahan pelaporan kinerja dapat diminimalisir.
2. Sistem Pengendalian Manajemen (X<sub>1</sub>) sebesar 0,250 (Positif). Maka menunjukkan apabila perusahaan menjalankan sistem pengendalian manajemen yang semakin naik atau tinggi, maka tingkat kesalahan pelaporan kinerja juga akan semakin turun.
3. Orientasi Kognitif (X<sub>2</sub>) sebesar 0,164 (positif). Hal ini menunjukkan apabila orientasi kognitif dalam perusahaan konsisten menjalankan kolektivis dibanding menggunakan individualis, maka kesalahan pelaporan kinerja dalam perusahaan akan berkurang.

## Uji Kelayakan Model

### Uji Simultan (Uji F)

**Tabel 5 ANOVA**

Model		Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig
1	Regression	142.328	2	71.164	4.339	.017
	Residual	1049.583	64	16.400		
	Total	1191.910	66			

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan tabel hasil uji f diatas, maka dapat diketahui bahwa F hitung sebesar 4,339 dengan nilai signifikansi 0,017 dan memiliki nilai  $v_1=2$  dan  $v_2=64$  maka memiliki F tabel sebesar 3,14. Nilai sig lebih kecil dari 0,05 ( $0,017 < 0,05$ ) serta memiliki F hitung lebih besar dari F tabel ( $4,339 > 3,14$ ) sehingga dapat dikatakan kedua variabel independen mempunyai pengaruh secara simultan (bersamaan) terhadap Kesalahan pelaporan kinerja.

## Uji Hipotesis (Uji t)

### Orientasi Kognitif dan Kesalahan Pelaporan Kinerja

Hipotesis 1: Individualis lebih rentan terhadap kesalahan pelaporan kinerja daripada kolektivis.

**Tabel 6 Hasil Uji t Pengaruh Kesalahan Pelaporan Kinerja**

		Kesalahan Pelaporan Kinerja		
		Equal Variances assumed	Equal Variances not assumed	
Levene's Test for Equality of Variances	F	0,779		
	Sig	0,381		
t-test for Equality of Means	t	2,208	2.275	
	df	65	18.907	
	Sig. (2-tailed)	0,031	.035	
	Mean Difference	6,285	6.285	
	Std. Error Difference	2,846	2.762	
	95% Confidence Interval of the Difference	Lower	,600	.502
		Upper	11.970	12.068

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan uji t diatas dapat diketahui nilai *sig. levene test for equality of variances* sebesar  $.381 > .05$  maka dapat diartikan bahwa varians data antara individualis dengan kolektivis adalah homogen, dimana varians diasumsikan sama. Sehingga penafsiran tabel output *independent sample test* diatas berpedoman pada nilai yang terdapat dalam tabel "Equal Variances assumed".

Berdasarkan tabel 6 *independent sample test* pada bagian "*Equal Variances not assumed*" diketahui nilai *sig. (2-tailed)* sebesar  $.031 < .05$ , maka sebagaimana dasar pengambilan keputusan dalam uji *independent sample t test* bahwa  $H_0$  ditolak dan  **$H_1$  diterima**. Dengan demikian bahwa terdapat perbedaan yang signifikan (nyata) antara rata-rata kesalahan pelaporan kinerja pada individualis dengan kolektivis.

### Orientasi Kognitif, Sistem Pengendalian Manajemen dan Kesalahan Pelaporan Kinerja

Hipotesis 2: Rancangan sistem pengendalian manajemen memoderasi hubungan positif antara individualis dan kesalahan pelaporan, sehingga hubungan ini lebih tinggi dengan sistem kendali batas daripada dengan sistem kendali kepercayaan.

#### Panel A - Sistem Pengendalian Manajemen

**Tabel 7 Hasil Uji t Sistem Pengendalian Manajemen**

		Sistem Pengendalian Manajemen		
		Equal Variances assumed	Equal Variances not assumed	
Levene's Test for Equality of Variances	F	.170		
	Sig	.681		
t-test for Equality of Means	t	4.436	4.232	
	df	65	17.311	
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	
	Mean Difference	.566	.566	
	Std. Error Difference	.127	.134	
	95% Confidence Interval of the Difference	Lower	.311	.284
		Upper	.820	.847

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Panel A pada tabel 7 menunjukkan bahwa berdasarkan sistem pengendalian manajemen antara Individualis dan kolektivis secara signifikan (nyata) sama. Hasil ini dapat dilihat dari nilai *sig. levene test for equality of variances* sebesar  $.681 > .05$  maka dapat diartikan bahwa varians data antara individualis dengan kolektivis adalah homogen, dimana varians diasumsikan sama. Sehingga penafsiran tabel output *independent sample test* diatas berpedoman pada nilai yang terdapat dalam tabel "*Equal Variances assumed*". Berdasarkan "*Equal Variances assumed*"

memiliki nilai sig. (2-tailed) sebesar  $.000 < .05$ . Dengan demikian bahwa terdapat perbedaan yang signifikan (nyata) antara rata-rata kesalahan pelaporan kinerja pada individualis dengan kolektivis.

### Panel B - Orientasi Kognitif

**Tabel 8 Hasil Uji t Orientasi Kognitif**

		Orientasi Kognitif	
		Equal Variances assumed	Equal Variances not assumed
Levene's Test for Equality of Variances	F	90.300	
	Sig.	0,000	
t-test for Equality of Means	t	-3.305	-2.971
	df	65	29.000
	Sig. (2-tailed)	.002	.006
	Mean Difference	-.233	-.233
	Std. Error Difference	.071	.079
	95% Confidence Interval of the Difference	Lower	-.374
Upper		-.092	-.073

Sumber : Data olahan SPSS 2022

Panel B pada tabel 8 menunjukkan bahwa berdasarkan Orientasi Kognitif antara sistem kendali kepercayaan dan sistem kendali batas secara signifikan (nyata) berbeda. Hasil ini dapat dilihat dari nilai *sig. levene test for equality of variances* sebesar  $.000 < .05$  maka dapat diartikan bahwa varians data antara sistem kendali kepercayaan dan sistem kendali batas adalah tidak homogen, dimana varians diasumsikan berbeda. Sehingga penafsiran tabel output *independent sample test* diatas berpedoman pada nilai yang terdapat dalam tabel "*Equal Variances not assumed*". Berdasarkan "*Equal Variances not assumed*" memiliki nilai sig. (2-tailed) sebesar  $.006 < .05$ . maka sebagaimana dasar pengambilan keputusan dalam uji *independent sample t test* bahwa **H2 diterima**. Dengan demikian bahwa terdapat perbedaan yang signifikan (nyata) antara rata-rata kesalahan pelaporan kinerja pada sistem kendali kepercayaan dan sistem kendali batas.

### Pengaruh Orientasi Kognitif dan Kesalahan Pelaporan Kinerja

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif telah menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara individualis dengan kolektivis dimana hal ini dapat dilihat pada analisis deskriptif yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata (mean) orientasi kognitif individualis lebih tinggi daripada orientasi kognitif kolektivis. Secara keseluruhan, statistik deskriptif menunjukkan dukungan awal untuk hipotesis penelitian ini. Kemudian pada hasil uji regresi linear berganda diperoleh nilai sebesar 0,164 dan bertanda positif. Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan analisis *independent sample test*. Penelitian ini menjalankan model faktorial dengan orientasi kognitif dan sistem pengendalian manajemen sebagai faktor tetap, dan kesalahan pelaporan kinerja sebagai variabel dependen. Hasil tabel 6 menunjukkan terdapat perbedaan yang signifikan (nyata) antara rata-rata kesalahan pelaporan kinerja pada individualis dengan kolektivis. Hal ini menunjukkan bahwa individualis lebih dominan daripada kolektivis. Oleh karena itu, terdapat dukungan yang ditemukan untuk hipotesis pertama, yang memprediksi bahwa individualis akan lebih mungkin untuk salah melaporkan kinerja mereka daripada kolektivis.

Penelitian ini telah menunjukkan bahwa orientasi kognitif manajer di perusahaan/ organisasi lebih dominan individualis daripada kolektivis. Hal ini mungkin dikarenakan perusahaan hanya memberikan penilaian individual sehingga memacu semangat kompetitif sesama manajer. Selain itu, minimnya interaksi antara individu dengan yang lainnya, dan individu lebih menjunjung tinggi nilai kebersamaan, sebab mereka jarang dihadapkan pada beragam perbedaan situasi. Oleh karena itu, perlu menumbuhkan sikap kolektivis diantara manajer di perusahaan/ organisasi dengan cara menjalankan pelatihan seperti keterampilan sosial dalam hal komunikasi, negosiasi, pemecahan masalah atau pengelolaan konflik diantara manajer. Pelatihan sosial semacam ini dapat meningkatkan kerjasama manajer yang mengharuskan seseorang untuk bekerja sama dalam grup

sehingga sifat individualis akan mengikis sedikit demi sedikit. Apabila orientasi kognitif dalam perusahaan konsisten menjalankan kolektivis dibanding menggunakan individualis, maka kesalahan pelaporan kinerja dalam perusahaan akan menurun.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sánchez (2017), Towry (2003) dan Xu & Ziegenfuss (2008) yang menemukan hasil penelitian bahwa variabel orientasi kognitif individualis memiliki pengaruh secara signifikan (nyata) terhadap kesalahan pelaporan kinerja.

### **Pengaruh Orientasi Kognitif, Sistem Pengendalian Manajemen dan Kesalahan Pelaporan Kinerja**

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif telah menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara sistem kendali kepercayaan dengan sistem kendali batas dimana hal ini dapat dilihat pada analisis deskriptif yang menunjukkan bahwa nilai rata-rata (mean) sistem kendali batas lebih tinggi daripada sistem kendali kepercayaan. Kemudian pada hasil uji regresi linear berganda diperoleh nilai sebesar 0,250 dan bertanda positif. Secara khusus, penelitian ini memperkirakan bahwa hubungan akan lebih positif di bawah sistem kendali batas daripada di bawah sistem kontrol kepercayaan.

Panel A pada tabel 7 *Independent sample* menunjukkan bahwa berdasarkan sistem pengendalian manajemen antara Individualis dan kolektivis memiliki perbedaan yang signifikan (nyata). Kemudian Panel B pada tabel 8 *Independent sample* telah menunjukkan bahwa berdasarkan Orientasi Kognitif antara sistem kendali kepercayaan dan sistem kendali batas memiliki perbedaan yang signifikan. Oleh karena itu, terdapat dukungan yang ditemukan untuk hipotesis kedua, yang memprediksi bahwa rancangan sistem pengendalian manajemen memoderasi hubungan positif antara individualis dan kesalahan pelaporan, sehingga hubungan ini lebih tinggi dengan sistem kendali batas daripada dengan sistem kendali kepercayaan.

Berdasarkan data yang diperoleh dalam penelitian ini, perusahaan/ organisasi telah menerapkan sistem pengendalian manajemen dengan sangat baik, seperti penyusunan anggaran yang dilakukan secara rutin dan berkala serta program yang dibuat merupakan implementasi dari strategi yang dijalankan organisasi. Tahap pelaksanaan dan pengukuran, dilaksanakan oleh manajer pusat pertanggungjawaban, dan akuntansi bertanggung jawab dalam mencatat masukan yang diperoleh oleh pusat pertanggung jawaban. Evaluasi kinerja, manajer melakukan pengecekan terhadap kinerja karyawan yang terlibat dalam perusahaan. Pemeriksaan juga telah dilakukan oleh manajer untuk mengurangi kesalahan dalam laporan kinerja yang dibuat oleh tiap-tiap bagian di perusahaan/ organisasi.

Namun, hal tersebut tidak diiringi dengan pemberian *reward* kepada manajer terhadap prestasi yang telah dicapai oleh manajer. Disamping itu, manajer di perusahaan/ organisasi lebih dominan memiliki orientasi kognitif individualis daripada orientasi kognitif kolektivis. Individualis lebih rentan melakukan kesalahan pelaporan dibanding kolektivis, perlu menumbuhkan sikap kolektivis diantara manajer di perusahaan/ organisasi dengan cara menjalankan pelatihan seperti keterampilan sosial dalam hal komunikasi, negosiasi, pemecahan masalah atau pengelolaan konflik diantara manajer. Pelatihan sosial semacam ini dapat meningkatkan kerjasama manajer yang mengharuskan seseorang untuk bekerja sama dalam grup sehingga sifat individualis akan mengikis sedikit demi sedikit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sánchez (2017), Deore (2019), dan Maas (2013) yang menunjukkan bahwa rancangan sistem pengendalian manajemen memoderasi hubungan positif antara individualis dan kesalahan pelaporan, sehingga hubungan ini lebih tinggi dengan sistem kendali batas daripada dengan sistem kendali kepercayaan.

### **KESIMPULAN**

Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk menyajikan bukti empiris mengenai pengaruh sistem pengendalian manajemen dan orientasi kognitif terhadap kesalahan pelaporan kinerja, sehingga dapat diperoleh kesimpulan bahwa: Pertama, Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kesalahan Pelaporan Kinerja. Dengan adanya sistem pengendalian manajemen yang telah diterapkan manajer di perusahaan/organisasi maka dapat memberikan efek

kepada individu yang memiliki kecenderungan bersikap oportunistik yang dimana perilaku tersebut dapat merugikan tujuan perusahaan. Kedua, Orientasi Kognitif berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kesalahan Pelaporan Kinerja. Dengan mengetahui orientasi kognitif yang dimiliki manajer maka perusahaan/ organisasi akan merancang sistem pengendalian manajemen dengan tepat dan efektif sehingga kesalahan pelaporan kinerja dapat diminimalisir.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan dalam proses melakukan penelitian, antara lain: Pertama, lamanya waktu penyebaran kuesioner dikarenakan peneliti mengalami kesulitan dalam mencari mahasiswa dalam universitas dikarenakan masa pandemi yang menyebabkan terbatasnya izin melakukan penelitian dari universitas. Kedua, objek penelitian yang diambil masih sangat terbatas dan kurang meluas yaitu hanya di Universitas Tegal saja, lebih baiknya objek penelitian diambil dalam konteks organisasi lainnya, serta penyebarannya masih kurang merata. Ketiga, Penelitian ini masih terdapat banyak kekurangan dan jauh dari kata sempurna dikarenakan masih terdapat banyak faktor lain yang dapat mempengaruhi kesalahan pelaporan kinerja yang dapat diangkat menjadi topik penelitian oleh penelitian selanjutnya.

Sehubungan dengan keterbatasan penelitian ini, maka saran untuk penelitian selanjutnya diharapkan menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi generalisasi hasil penelitian ini untuk manajer di dunia nyata, seperti reputasi atau pemantauan bersama. dan dapat memperluas populasi dan sampel penelitian dalam konteks organisasi lainnya.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adler, P. S., & Borys, B. (1996). Two types of bureaucracy: Enabling and coercive. *Administrative Science Quarterly*, 41(1), 61–89.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. (01 ed.). Boston, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Birnberg, J. G. (2011). A proposed framework for behavioral accounting research. *Behavioral Research in Accounting*, 23(1), 1–43.
- Brüggen, A., & Luft, J. (2011). Capital rationing, competition, and misrepresentation in budget forecasts. *Accounting, Organizations and Society*, 36(7), 399–411. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.05.002>
- Christ, M. H. (2013). An experimental investigation of the interactions among intentions, reciprocity, and control. *Journal of Management Accounting Research*, 25(1), 169–197. <https://doi.org/10.2308/jmar-50443>
- Church, B. K., Hannan, R. L., & Kuang, X. J. (2012). Shared interest and honesty in budget reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 37(3), 155–167. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.01.002>
- Deore, A., Gallani, S., & Krishnan, R. (2019). The Effect of Systems of Management Controls on Misreporting. *Working Paper AAA Management Accounting Section Meeting*, 20-053, 49. [https://www.hbs.edu/faculty/Publication%20Files/20-053\\_957ea47e-1a36-4eb3-bf07-ef080a89d6f1.pdf](https://www.hbs.edu/faculty/Publication%20Files/20-053_957ea47e-1a36-4eb3-bf07-ef080a89d6f1.pdf)
- Drach-Zahavy, A. (2004). The proficiency trap: How to balance enriched job designs and the team's need for support. *Journal of Organizational Behavior*, 25(8), 979–996. <https://doi.org/10.1002/job.284>
- Earley, P. C. (1994). Self or Group? Cultural Effects of Training on Self-Efficacy and Performance. *Administrative Science Quarterly*, 39(1), 89.
- Evans, J. H. I., Hannan, R. L., Krishnan, R., & Moser, D. V. (2001). Honesty Managerial in Reporting. *The Accounting Review*, 76(4), 537–559.
- Festinger, L. (1957). *A theory of cognitive dissonance*. Stanford University.
- Gneezy, U. (2005). Deception: The role of consequences. *American Economic Review*, 95(1), 384–394.
- Hannan, R. L., Rankin, F. W., & Towry, K. L. (2006). The Effect of Non-Contractible Information on Honesty in Managerial Reporting: A Behavioral Perspective. *Contemporary Accounting Research*, 23(4), 885–918.



- Ilies, R., Wagner, D. T., & Morgeson, F. P. (2007). Explaining Affective Linkages in Teams: Individual Differences in Susceptibility to Contagion and Individualism–Collectivism. *Journal of Applied Psychology*, 92(4), 1140–1148.
- Kim, U., Triandis, H. C., Kagitcibasi, C., Choi, S.-C., & Yoon, G. (1994). *Individualism and Collectivism: Theory, Methods, and Applications*. SAGE Publications).
- Maas, V. S., & Van Rinsum, M. (2013). How control system design influences performance misreporting. *Journal of Accounting Research*, 51(5), 1159–1186. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12025>
- Matuszewski, L. J. (2010). Honesty in managerial reporting: Is it affected by perceptions of horizontal equity? *Journal of Management Accounting Research*, 22(1), 233–250. <https://doi.org/10.2308/jmar.2010.22.1.233>
- Mazar, N., Amir, O., & Ariely, D. (2008). The dishonesty of honest people. *Journal of Marketing Research*, 45(6), 633–644.
- Mittendorf, B. (2006). Capital Budgeting when Managers Value Both Honesty and Perquisites Brian. *Journal of Management Accounting Research*, 18(1), 77–95.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen* (Third). Salemba Empat.
- Mursita, L. Y., & Almilial, L. S. (2021). Subjectivity in incentive schemes, cognitive orientations and counterproductive knowledge behavior: an experimental study. *International Journal of Ethics and Systems*, 37(1), 1–14. <https://doi.org/10.1108/IJOES-10-2019-0166>
- Naranjo-Gil, D., Cuevas-Rodríguez, G., López-Cabrales, Á., & Sánchez, J. M. (2012). The effects of incentive system and cognitive orientation on teams' performance. *Behavioral Research in Accounting*, 24(2), 177–191. <https://doi.org/10.2308/bria-50098>
- Rafinda, A., Suroso, A., & Gal, T. (2020). Predictive Power of Situational Factor and Individual Factor on Misreporting Behaviour. *International Review of Management and Marketing*, 10(1), 84–90.
- Rankin, F. W., Schwartz, S. T., & Young, R. A. (2008). The effect of honesty and superior authority on budget proposals. *Accounting Review*, 83(4), 1083–1099. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.4.1083>
- Rigdon, M. (2009). Trust and reciprocity in incentive contracting. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 70(1-2), 93–105.
- Saad, G., Cleveland, M., & Ho, L. (2015). Individualism-collectivism and the quantity versus quality dimensions of individual and group creative performance. *Journal of Business Research*, 68(3), 578–586.
- Sánchez-expósito, M. J. (2013). *Management Control System Design and Dysfunctional Behaviors in Organizations*.
- Sánchez-Expósito, M. J., & Naranjo-Gil, D. (2017). Effects of management control systems and cognitive orientation on misreporting: an experiment. *Management Decision*, 55(3), 579–594.
- SCOTT, W. R. (2001). *Institutions and Organizations: Ideas and Interests* (Fourth). SAGE Publications.
- Simon, R., & Davila, A. (2000). *Performance measurement and control systems for implementing strategy: Text and cases* (01 ed.). Harvard Business School.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Sprinkle, G. B., & Williamson, M. G. (2006). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 415–444.
- Suharsimi Arikunto. (2010). *Prosedur Penelitian Suatu pendekatan Praktek*. Rineka Cipta.
- Suls, J. M., & Wheeler, L. (2000). *Handbook of social comparison : theory and research*. New York : Kluwer Academic/Plenum.
- Tessier, S., & Otley, D. (2012). A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. *Management Accounting Research*, 23(3), 171–185. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.04.003>
- Towry, K. L. (2003). Control in a Teamwork Environment - The Impact of Social Ties on the Effectiveness of Mutual Monitoring Contracts. *Accounting Review*, 78(4), 1069–1095.

- Triandis, H. C., Bontempo, R., Villareal, M. J., Asai, M., & Lucca, N. (1988). Individualism and collectivism. Cross-cultural perspectives on self-ingroup relationships. *Journal of Personality and Social Psychology*, 54(2), 323–338.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 757–788.
- Xie, J. L., Roy, J. P., & Chen, Z. (2006). Cultural and individual differences in self-rating behavior: An extension and refinement of the cultural relativity hypothesis. *Journal of Organizational Behavior*, 27(3), 341–364. <https://doi.org/10.1002/job.375>
- Xu, Y., & Ziegenfuss, D. E. (2008). Reward systems, moral reasoning, and internal auditors' reporting wrongdoing. *Journal of Business and Psychology*, 22(4), 323–331. <https://doi.org/10.1007/s10869-008-9072-2>
- Yamaguchi, S. (1994). *Collectivism among the Japanese: A perspective from the self. In Individualism and Collectivism: Theory, Method, and Applications* (K. Uichol (ed.)). SAGE Publications.