

# SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

(Management Control System)



YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

Dr. Ir. Agus Wibowo, M.Kom, M.Si, MM

# **Sistem Pengendalian Manajemen (Management Control System)**

## **Penulis :**

Dr. Ir. Agus Wibowo, M.Kom., M.Si., MM.

## **ISBN :**

## **Editor :**

Dr. Joseph Teguh Santoso, S.Kom., M.Kom.

## **Penyunting :**

Dr. Mars Caroline Wibowo. S.T., M.Mm.Tech

## **Desain Sampul dan Tata Letak :**

Irdha Yudianto, S.Ds., M.Kom.

## **Penebit :**

Yayasan Prima Agus Teknik Bekerja sama dengan  
Universitas Sains & Teknologi Komputer (Universitas STEKOM)

## **Redaksi :**

Jl. Majapahit no 605 Semarang  
Telp. (024) 6723456  
Fax. 024-6710144  
Email : [penerbit\\_ypat@stekom.ac.id](mailto:penerbit_ypat@stekom.ac.id)

## **Distributor Tunggal :**

### **Universitas STEKOM**

Jl. Majapahit no 605 Semarang  
Telp. (024) 6723456  
Fax. 024-6710144  
Email : [info@stekom.ac.id](mailto:info@stekom.ac.id)

Hak cipta dilindungi undang-undang  
Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara  
apapun tanpa ijin dari penulis

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan atas kehadiran Tuhan karena buku yang berjudul **“Sistem Kontrol Manajemen Perusahaan di Indonesia”** terselesaikan dengan baik. Bertepatan dengan proses reformasi sistem ekonomi Indonesia selama 30 tahun dan pembukaanya ke dunia luar, sistem perusahaan tradisional Indonesia yang dihasilkan di bawah struktur ekonomi tersusun tradisional sudah berkembang dan mengalami perubahan menjadi sistem perusahaan modern di bawah struktur ekonomi pasar sosialis. Dalam proses ini, teori dan metode Indonesia semakin mendapat perhatian dan pengembangan. Sistem ini dengan jelas menetapkan kepemilikan, kekuasaan, dan tanggung jawab yang terinterpretasikan dengan baik. Tetapi, lingkungan eksternal dan internal kontrol manajemen perusahaan di Indonesia berbeda dari kebanyakan negara maju bagian barat. Di dalam buku ini terdapat empat mode utama sistem pengendalian manajemen berdasarkan lingkungan spesifik di Indonesia baik dari dalam teori maupun aplikasi, mulai dari proses pengembangan reformasi struktur ekonomi Indonesia sampai metode adaptif untuk karakteristik Indonesia.

Buku ini tidak hanya sekedar mengelompokkan pengendalian manajemen secara ilmiah, namun juga mendeskripsikan hubungan antara pengendalian manajemen, pengendalian akuntansi dan pengendalian audit. Secara ilmiah mendefinisikan 10 elemen kunci pengendalian manajemen, yang merupakan terobosan dan eskalasi lebih lanjut dari wawasan tiga elemen, empat elemen dan lima elemen pengendalian internal. Pada akhirnya, perspektif bahwa mode dan metode pengendalian manajemen yang berbeda harus diterima sesuai dengan kejadian yang berbeda diutarakan dalam buku ini. Buku ini dibagi menjadi 5 bagian, pada bagian 1 berisi permintaan kontrol manajemen di perusahaan di Indonesia dan sistem kontrol manajemen perusahaan. Bagian 2 memuat tentang tinjauan penelitian pengendalian manajemen barat, evolusi teori pengendalian internal barat, dan evolusi teori kontrol manajemen barat. Bagian 3 terdapat dasar teori sistem pengendalian manajemen, elemen kontrol manajemen dan sistem kontrol manajemen, lingkungan kontrol manajemen dan sistem kontrol manajemen, serta prosedur pengendalian manajemen dan sistem pengendalian manajemen. Kemudian di bagian 4 akan dikemukakan mengenai kerangka mode kontrol manajemen, mode sistem kontrol berbasis aturan, mode sistem kontrol berbasis anggaran, mode sistem kontrol berbasis evaluasi, dan mode sistem kontrol berbasis insentif. Selanjutnya di bagian terakhir memuat tentang kontrol manajemen di perusahaan khusus, kontrol manajemen di organisasi nirlaba, dan pengendalian manajemen proyek.

Penulis berharap dengan adanya buku ini dapat memberikan sudut pandang baru mengenai sistem kontrol manajemen perusahaan di Indonesia bagi pembaca, baik mahasiswa maupun seseorang yang bekerja dibidang terkait buku ini. Akhir kata penulis ucapkan terima kasih telah meluangkan waktunya untuk membaca buku ini.

Penulis

Dr. Ir. Agus Wibowo, M.Kom, M.Si, MM

## DAFTAR ISI

Halaman Judul .....	i
Kata Pengantar .....	iii
Daftar Isi .....	iv
<b>BAGIAN I PENGEMBANGAN PENGENDALIAN MANAJEMEN DI INDONESIA</b>	
<b>BAB 1 PERMINTAAN KONTROL MANAJEMEN DI PERUSAHAAN INDONESIA .....</b>	<b>1</b>
1.1 Teori Permintaan Pengendalian Manajemen .....	1
1.2 Tuntutan Pengendalian Manajemen dalam Praktek .....	3
1.3 Permintaan Investor untuk Pengendalian Manajemen .....	5
<b>BAB 2 SISTEM KONTROL MANAJEMEN PERUSAHAAN .....</b>	<b>16</b>
2.1 Kontrol dan Jenis Kontrol .....	16
2.2 Pengertian dan Tujuan Pengendalian Manajemen .....	22
2.3 Hubungan Antara Pengendalian Manajemen dan Bidang Terkait .....	32
<b>BAGIAN II STUDI EVOLUSI TEORI PENGENDALIAN MANAJEMEN BARAT</b>	
<b>BAB 3 TINJAUAN PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN BARAT .....</b>	<b>43</b>
3.1 Tujuan Penelitian dan Desain Penelitian .....	43
3.2 Langkah dan Desain Penelitian .....	44
3.3 Tema dan Evolusi Penelitian Pengendalian Manajemen .....	46
3.4 Metode Penelitian dan Evolusi Pengendalian Manajemen barat .....	54
3.5 Kesimpulan dan Implikasi .....	57
<b>BAB 4 EVOLUSI TEORI PENGENDALIAN INTERNAL BARAT .....</b>	<b>60</b>
4.1 Pemeriksaan Internal (Sebelum 1940-an) .....	60
4.2 Sistem Pengendalian Internal (Dari Akhir 1940-an hingga 1970-an) .....	60
4.3 Struktur Pengendalian Internal (Dari 1980-an hingga 1990-an) .....	61
4.4 Kerangka Pengendalian Internal Terintegrasi (1990-an s/d Awal Abad 21) ...	61
4.5 Kerangka kerja Terintegrasi Manajemen Risiko (Setelah Abad 21) .....	64
<b>BAB 5 EVOUSI TEORI KONTROL MANAJEMEN BARAT .....</b>	<b>66</b>
5.1 Lahirnya Pengendalian Manajemen .....	66
5.2 Pembahasan Tentang Konsep Pengendalian Manajemen .....	68
5.3 Pembahasan Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen .....	69
5.4 Pembahasan Pengembangan Mode Pengendalian Manajemen .....	75
5.5 Lingkungan Pengendalian dan Sistem Pengendalian Manajemen .....	77
<b>BAGIAN III KAJIAN KERANGKA TEORITIS SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN</b>	
<b>BAB 6 DASAR TEORI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN .....</b>	<b>84</b>
6.1 Ekonomi dan Pengendalian Manajemen .....	84
6.2 Manajemen dan Pengendalian Manajemen .....	85
6.3 Akuntansi dan Pengendalian Manajemen .....	87
6.4 Sibernetika dan Kontrol Manajemen .....	91
6.5 Teori Sistem dan Pengendalian Manajemen .....	94

<b>BAB 7 ELEMEN KONTROL MANAJEMEN DAN SISTEM KONTROL MANAJEMEN .....</b>	<b>95</b>
7.1    Beberapa Perspektif Tentang Elemen Sistem Pengendalian Manajemen .....	95
7.2    Pembangunan Sistem Pengendalian Berdasarkan Elemen Pengendalian .....	97
<b>BAB 8 LINGKUNGAN KONTROL MANAJEMEN DAN SISTEM KONTROL MANAJEMEN .</b>	<b>101</b>
8.1    Konnasi dan Kategori Lingkungan Kontrol .....	101
8.2    Lingkungan Eksternal dan Sistem Pengendalian Manajemen .....	102
8.3    Lingkungan Internal dan Sistem Pengendalian Manajeemn .....	105
8.4    Implikasi Lingkungan Pengendalian Manajemen dan MCS .....	111
<b>BAB 9 PROSEDUR DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN .....</b>	<b>113</b>
9.1    Prosedur Pengendalian Manajemen .....	113
9.2    Dekomposisi Tujuan Strategis .....	115
9.3    Penetapan Standar Kontrol .....	116
9.4    Laporan Pengendalian Manajemen .....	118
9.5    Evaluasi Kinerja Operasi .....	124
9.6    Kompensasi Eksekutif .....	126
<b>BAGIAN IV KAJIAN KERANGKA MODUS SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN</b>	
<b>BAB 10 KERANGKA MODE KONTROL MANAJEMEN .....</b>	<b>127</b>
10.1    Evolusi dan Implikasi Mode Pengendalian Manajemen Internal .....	127
10.2    Empat Kerangka Kerja Mode Sistem Pengendalian Manajemen .....	129
10.3    Perbandingan Empat Mode Sistem Pengendalian Manajemen .....	134
<b>BAB 11 MODE SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN .....</b>	<b>137</b>
11.1    Definisi Sistem Kontrol Berbasis Aturan .....	137
11.2    Isi Sistem Kontrol Berbasis Aturan .....	140
11.3    Standar dan Laporan Kontrol Berbasis Aturan .....	151
11.4    Evaluasi dan Perbaikan Sistem Kontrol Berbasis Aturan .....	152
11.5    Praktik Sistem Kontrol Berbasis Aturan di Perusahaan Indonesia .....	153
11.6    Kekuatan dan Kelemahan Sistem Kontrol Berbasis Aturan .....	158
11.7    Lingkungan yang Cocok dari Sistem Kontrol Berbasis Aturan .....	159
<b>BAB 12 MODE SISTEM KONTROL ANGGARAN .....</b>	<b>160</b>
12.1    Pengertian Sistem Pengendalian Anggaran .....	160
12.2    Prosedur Sistem Pengendalian Anggaran .....	161
12.3    Isi Sistem Pengendalian Anggaran .....	164
12.4    Fungsi dan Karakteristik Sistem Pengendalian Anggaran .....	177
12.5    Kondisi Aplikasi dan Ruang Lingkup Sistem Pengendalian Anggaran .....	181
<b>BAB 13 MODE SISTEM KONTROL EVALUASI .....</b>	<b>186</b>
13.1    Definisi Sistem Pengendalian Evaluasi .....	186
13.2    Isi Sistem Pengendalian Evaluasi .....	188
13.3    Kekuatan dan Kelemahan Sistem Pengendalian Evaluasi .....	204
13.4    Kondisi Penerapan Sistem Pengendalian Evaluasi .....	206
<b>BAB 14 MODE SISTEM KONTROL INSENTIF .....</b>	<b>209</b>
14.1    Pengertian Sistem Pengendalian Insentif .....	209

14.2	Isi Sistem Kontrol Insentif .....	213
14.3	Kekuatan dan Kelemahan Sistem Kontrol Insentif .....	224
14.4	Kondisi Penerapan Sistem Kontrol Insentif .....	226
<b>BAGIAN V KAJIAN VARIASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN</b>		
<b>BAB 15 KONTROL MANAJEMEN DI PERUSAHAAN KHUSUS .....</b>		<b>230</b>
15.1	Nilai Penelitian Pengendalian Manajemen di Perusahaan Khusus .....	230
15.2	Pengendalian Manajemen Perusahaan Multinasional .....	231
15.3	Pengendalian Manajemen Kelompok Usaha .....	239
15.4	Pengendalian Manajemen Usaha Kecil dan Menengah .....	244
<b>BAB 16 KONTROL MANAJEMEN DI ORGANISASI NIRLABA .....</b>		<b>250</b>
16.1	Nilai Penelitian Pengendalian Manajemen Organisasi Nirlaba .....	250
16.2	Karakteristik Pengendalian Manajemen Organisasi Nirlaba .....	250
16.3	Sistem Pengendalian Manajemen Organisasi Nirlaba .....	256
16.4	Prosedur dan Sarana Pengendalian Manajemen dalam Organisasi Nirlaba ..	257
<b>BAB 17 PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK .....</b>		<b>263</b>
17.1	Signifikansi Penelitian Pengendalian Manajemen Proyek .....	263
17.2	Konotasi, Karakteristik dan Tujuan Pengendalian Manajemen Proyek .....	264
17.3	Sistem Pengendalian Manajemen Proyek .....	270
17.4	Prosedur Pengendalian Manajemen Proyek .....	267
17.5	Metode Pengendalian Manajemen Proyek .....	273
<b>Daftar Pustaka .....</b>		<b>275</b>

**BAGIAN I**  
**PENGEMBANGAN PENGENDALIAN MANAJEMEN DI INDONESIA**  
**BAB 1**  
**PERMINTAAN KONTROL MANAJEMEN DI PERUSAHAAN INDONESIA**

**1.1 TEORI PERMINTAAN PENGENDALIAN MANAJEMEN**

**Teori Pengendalian Internal dan Pengendalian Manajemen**

Baik teori pengendalian manajemen maupun praktiknya didorong oleh tuntutan pengendalian manajemen. Namun, perkembangan pengendalian internal menunjukkan bahwa tuntutan pemangku kepentingan eksternal mendominasi peningkatan pengendalian internal di dalam perusahaan. Hal yang sama juga terjadi di Indonesia bahwa regulator eksternal seperti Kementerian Keuangan, Komite Sekuritas dan Regulasi, Komisi Pengawasan dan Administrasi Aset Milik Negara bertanggung jawab atas Komite Standar Pengendalian Internal dan perumusan Pedoman Pengendalian Internal untuk Perusahaan. Tuntutan eksternal dari pengendalian internal yang juga dikenal sebagai "diperlukan untuk mengontrol" sesuai dengan misi regulasi.

Subjek kontrol seharusnya adalah perusahaan daripada regulator eksternal. Tidak peduli seberapa lengkap pedoman atau standar, pedoman dan standar yang ditetapkan oleh regulator eksternal tidak efektif kecuali perusahaan bersedia mengendalikan untuk mencapai tujuan mereka, yang juga dikenal sebagai "bersedia mengendalikan". Dari perspektif "bersedia mengontrol", ada beberapa aturan dasar yang perlu diperhatikan.

Pertama, subyek "bersedia mengendalikan" adalah pemegang saham, direktur, manajemen dan karyawan, yaitu semua anggota di dalam perusahaan. Tujuan akhir dari pengendalian adalah untuk memenuhi tujuan perusahaan yang meliputi tujuan strategis dan tujuan operasional. Elemen kunci untuk memastikan pencapaian tujuan, adalah untuk meningkatkan "efisiensi dan efektivitas" selama proses pengendalian. Kedua, peningkatan "efisiensi dan efektivitas" didasarkan pada relevansi pengambilan keputusan dan efektivitas pengendalian dimana kualitas informasi akuntansi memegang peranan penting. Jadi informasi akuntansi dengan kualitas tinggi tidak hanya persyaratan dari kontrol eksternal perusahaan, tetapi juga tujuan pengendalian peningkatan "efisiensi dan efektivitas". Efektivitas operasi tidak dapat dicapai tanpa informasi akuntansi yang relevan. Ketiga, tujuan "diperlukan untuk mengontrol" terhubung ke tujuan "bersedia untuk mengontrol". Tercapainya "efisiensi dan efektivitas" didasarkan pada kepatuhan terhadap hukum dan kode etik serta kejujuran dan perlindungan pemangku kepentingan. Dari perspektif ini, "wajib mengontrol" dari luar merupakan landasan dan anggapan "bersedia mengontrol" dari dalam.

**Teori Manajemen dan Pengendalian Manajemen**

Pengendalian adalah peran penting dari manajer, yang telah menarik perhatian para ilmuwan manajemen dan perusahaan sejak lama. Dengan demikian, pada abad kedua puluh, Fayol, Henri mempresentasikan lima fungsi manajerial untuk kepemimpinan yang sukses, yaitu perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, koordinasi dan pengendalian. Di zaman modern, Koontz Harold meninjau kembali fungsi dan menentukannya sebagai perencanaan,

pengorganisasian, memimpin, personel dan pengendalian. Dengan mengambil contoh kedua sarjana ini, jelaslah bahwa pengendalian memainkan peran dasar dalam realisasi target manajerial. Dari sudut manajemen perusahaan, pengendalian tampaknya menjadi elemen kunci yang menjamin tercapainya target. Dengan demikian manajer menggunakan angka dan evaluasi untuk menyesuaikan rencana serta tindakan untuk mendapatkan hasil yang mendekati yang diinginkan. Pengendalian yang mencakup koordinasi dan komunikasi bisnis untuk mencapai tujuan perusahaan jangka panjang dimaksudkan untuk menjadi pedoman operasi untuk semua unit bisnis.

### **Teori Akuntansi Manajemen dan Pengendalian Manajemen**

Akuntansi manajemen juga dikenal sebagai akuntansi laporan internal. Dasar dari laporan internal adalah untuk menyediakan informasi mendasar untuk pengambilan keputusan operasi dan pengendalian yang komprehensif. Dari dalam permintaan operasi dan manajemen, relevansi informasi akuntansi mengharuskan departemen akuntansi dan departemen lain memberikan informasi terkait pengambilan keputusan, serta berbagai informasi yang berguna untuk evaluasi pengendalian dan komunikasi. Dengan bantuan informasi akuntansi tentang prediksi, pengambilan keputusan, perencanaan dan pengendalian, pengambilan keputusan, pengendalian manajemen dan pengendalian operasional akan lebih ilmiah dan operasional, yang meningkatkan kinerja dan memenuhi tujuan perusahaan. Jadi akuntansi manajemen dan pengendalian manajemen berhubungan erat dan saling mempengaruhi. Teori dan metodologi pengendalian manajemen mendorong perkembangan akuntansi manajemen.

Pertama, evolusi jenis pengendalian manajemen mendorong perkembangan akuntansi manajemen. Kontrol manajemen kontemporer meluas dari kontrol manajemen strategis ke kontrol manajemen aktivitas. Ekstensi ini juga memberikan arah masa depan akuntansi manajemen. Berdasarkan akuntansi tradisional untuk pengambilan keputusan dan pengendalian, akuntansi manajemen strategis, akuntansi manajemen aktivitas berkembang pesat. Kedua, prosedur pengendalian manajemen mendorong pengembangan akuntansi manajemen. Informasi yang diberikan oleh akuntansi manajemen sangat penting untuk prosedur pengendalian manajemen yang meliputi pemisahan tujuan strategis, penetapan standar untuk pengendalian, laporan pengendalian internal, evaluasi kinerja dan insentif manajer. Untuk memenuhi permintaan informasi oleh pengendalian manajemen, akuntansi manajemen harus berinovasi dan meningkatkan jenis dan isi laporan akuntansi internal. Perkembangan teori akuntansi manajemen didorong oleh perluasan kualitas dan kuantitas informasi sesuai permintaan. Ketiga, inovasi metode pengendalian manajemen mendorong perkembangan akuntansi manajemen. Seiring berkembangnya ilmu manajemen modern, metode pengendalian manajemen terus ditingkatkan dan diinovasi. Metode pengendalian manajemen yang muncul memberikan jaminan dan dukungan untuk pengembangan akuntansi manajemen dan mempromosikan pengembangan sistem metode akuntansi manajemen.



## 1.2 TUNTUTAN PENGENDALIAN MANAJEMEN DALAM PRAKTEK

### **Penegakan Pedoman Pengendalian Intern**

Tuntutan artikulasi Pedoman atau Standar pengendalian internal adalah dari regulator eksternal dan investor, yang menargetkan pada perumusan pengendalian internal untuk memastikan kepatuhan terhadap undang-undang dan kode dan keandalan proses produksi informasi akuntansi. Tujuannya adalah untuk memastikan keandalan informasi akuntansi dan pengungkapan. Dalam konteks ini, pengendalian akuntansi adalah inti dari pengendalian internal.

Dengan perkembangan praktik, fitur pengendalian internal berubah. "Pengendalian internal dilaksanakan oleh direksi, supervisor, manajer, dan karyawan untuk memenuhi tujuan pengendalian." Tujuan dari pengendalian internal adalah untuk memastikan kepatuhan terhadap hukum dan kode, keamanan aset dan keandalan laporan keuangan untuk meningkatkan efisiensi operasi. Menurut tujuannya, pengendalian internal dapat dibagi menjadi tiga lapisan. Lapisan pertama adalah memastikan kepatuhan terhadap undang-undang dan kode, yang juga disebut kontrol pemberlakuan. Lapisan kedua adalah keandalan laporan keuangan, yang disebut pengendalian akuntansi. Lapisan ketiga adalah keamanan aset, peningkatan efisiensi dan efektivitas operasi dan pencapaian strategi, yang juga dikenal sebagai pengendalian manajemen. Ketiga lapisan tersebut berada dalam hierarki sistem pengendalian internal yang berbeda. Lapisan pertama adalah praduga. Jika pengendalian pemberlakuan gagal, tidak akan ada pengendalian akuntansi dan pengendalian manajemen. Lapisan kedua adalah pondasi. Pengendalian akuntansi adalah dasar dari keputusan operasi dan pengendalian manajemen serta peraturan eksternal dan keputusan investasi. Lapisan ketiga adalah orientasi.

Pengendalian manajemen meningkatkan efisiensi dan efektivitas untuk mencapai tujuan strategis yang merupakan tujuan akhir dari pengendalian. Pengendalian manajemen berada pada hierarki teratas dalam pengendalian internal. Adalah rasional bahwa penekanan pengendalian internal bergeser dari pengendalian akuntansi ke pengendalian manajemen sesuai dengan pergeseran dari "diwajibkan untuk mengendalikan" menjadi "bersedia untuk mengendalikan".

### **Regulator Eksternal dan Kontrol Manajemen**

Di antara regulator di Indonesia, Departemen Akuntansi di Kementerian Keuangan, Komisi Regulasi Sekuritas Indonesia, dan Institut Akuntan Publik Indonesia semuanya sangat memperhatikan pengendalian manajemen. Sistem standar yang ditetapkan oleh Departemen Akuntansi di Kementerian Keuangan dibagi menjadi empat bagian: "Standar Dasar Pengendalian Intern Perusahaan", "Pedoman Pelaksanaan Pengendalian Intern Perusahaan", "Pedoman Penilaian Pengendalian Intern Perusahaan" dan "Pedoman Audit Pengendalian Internal Perusahaan". Tuntutan pada kontrol manajemen fokus pada "pengendalian risiko" dan "penciptaan nilai" di antara regulator.

### ***Tuntutan untuk Pengendalian Risiko***

Dalam konteks regulasi, regulator yang memperhatikan pengendalian manajemen terutama adalah regulator pasar sekuritas. Regulator tersebut bertanggung jawab atas efisiensi mekanisme pasar serta menghindari penipuan keuangan. Prioritas utama regulator adalah memberikan jaminan atas keandalan dan relevansi informasi. Mereka juga perlu

memperhatikan kejadian-kejadian yang dapat merusak efisiensi pasar. Fraud menjadi penyebab utama penurunan kualitas informasi, yang menjadikan pengendalian risiko sebagai inti dari permintaan. Selain itu, regulator biasanya tidak mendapatkan akses ke operasi harian perusahaan. Sumber informasi utama adalah pengungkapan oleh perusahaan. Pengendalian risiko dapat meningkatkan kepatuhan terhadap standar dan informasi yang diberikan kepada regulator, yang juga membantu regulator menentukan tanggung jawab untuk menghindari tuntutan hukum.

### ***Penciptaan Nilai***

Sebagian besar perusahaan masih belum matang karena tahap perkembangan ekonomi pasar di Indonesia. Struktur organisasi dan perilaku manajemen belum mencapai tingkat standar terutama untuk perusahaan swasta. Kurangnya kontrol manajemen akan menyebabkan kesulitan yang tidak terduga bagi perusahaan. Biasanya kesulitan terkait dengan peningkatan risiko dan penurunan nilai perusahaan. Ketika penurunan nilai menjadi sistemik, sistem pasar akan menghadapi kemungkinan kegagalan. Jadi regulator mengharuskan perusahaan menggunakan kontrol manajemen berbasis nilai. Tujuan akhir dari pengendalian manajemen adalah untuk menciptakan nilai lebih bagi investor. Jika semua kepentingan investor dilindungi oleh penciptaan nilai, pasar akan berkembang dan regulator akan memenuhi tujuan mereka.

### **Pemangku Kepentingan dan Pengendalian Manajemen**

Tuntutan pengendalian manajemen dari debt holders berbeda dengan manajer dan investor. Pemegang hutang memberikan pinjaman kepada perusahaan secara sukarela, di sisi lain, pemegang hutang sangat memperhatikan kemungkinan gagal bayar atau kebangkrutan perusahaan. Secara umum, bank dan pemegang utang lainnya tidak hanya membutuhkan pembayaran kembali pokok tetapi juga bunganya. Namun bunga yang diperoleh terkait dengan risiko yang diambil oleh pemegang utang. Semakin lama pinjaman, semakin tinggi risikonya. Jadi tuntutan kontrol manajemen dari pemegang utang berfokus pada efisiensi kas yang dipinjamkan dan kepatuhan terhadap kontrak utang. Efisiensi uang tunai yang dipinjamkan terkait dengan pencapaian tujuan strategis. Dan kepatuhan terhadap kontrak adalah garis bawah kendali manajemen. Tuntutan dari pemegang utang sesuai dengan fitur dasar pengendalian manajemen.

Pelanggan dan pemasok juga terhubung dengan permintaan kontrol manajemen. Untuk melindungi kepentingan mereka sendiri, pelanggan dan pemasok perlu mengetahui proses pengendalian manajemen di dalam perusahaan. Pelanggan membeli produk dari perusahaan. Pemasok menyediakan bahan baku untuk perusahaan. Dari pandangan yang lebih luas, baik pelanggan maupun pemasok adalah perpanjangan dari perusahaan. Kontrol manajemen perusahaan akan mempengaruhi proses produksi mereka serta kondisi keuangan. Jadi mereka akan memilih perusahaan dengan kontrol manajemen yang baik sebagai mitra bisnis.

### **Manajer dan Pengendalian Manajemen**

Pengendalian manajemen adalah proses dimana manajer mencoba mempengaruhi orang lain di dalam organisasi untuk mencapai tujuan strategis. Tujuan dari pengendalian manajemen adalah untuk memilih strategi yang tepat dan mempraktikkannya, yang akan mengarah pada penyampaian target organisasi. Pengendalian manajemen meliputi: (1)

pengendalian atau pengendalian strategis atau pengendalian oleh tata kelola perusahaan; (2) pengendalian operasional atau pengendalian oleh manajemen; (3) pengelolaan atau pengendalian aktivitas oleh karyawan. Efektivitas adalah tujuan inti dari operasi atau aktivitas strategi, yaitu efisiensi dan efek. Efisiensi dihitung sebagai output dibagi dengan input. Baik efisiensi teknologi maupun efisiensi ekonomi masuk dalam subkategori efisiensi. Efisiensi teknologi sering dihitung sebagai output dibagi dengan input secara fisik sedangkan efisiensi ekonomi dihitung dari segi nilai. Efisiensi teknologi merupakan dasar dari efisiensi ekonomi yang merupakan kunci dari maksimalisasi nilai. Efisiensi ekonomi mengarah pada keuntungan ekonomi, menciptakan nilai dan menghasilkan efek ekonomi. Pengendalian manajemen adalah untuk mencapai tujuan perusahaan dengan pengendalian operasional strategis dan kegiatan lainnya.

### **1.3 PERMINTAAN INVESTOR UNTUK PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Di Indonesia, subjek pengendalian manajemen adalah manajer atau regulator, dan metode pengendalian manajemen adalah penelitian standar. Tujuan pengendalian manajemen adalah untuk menjawab pertanyaan “apakah investor memerlukan pengendalian manajemen atau tidak”, “pengendalian manajemen seperti apa yang dibutuhkan investor”.

#### **Perbedaan Antara Berbagai Jenis Pengendalian Manajemen**

Menurut literatur yang ada, pengendalian akuntansi internal dan pengendalian manajemen internal memiliki empat aspek perbedaan: tujuan dan gaya pengendalian, hubungan dengan lingkungan perusahaan, struktur desain dan sarana pengendalian (sarana pengendalian yang dominan, metode pengendalian dan audit internal). Perbedaan dua jenis pengendalian manajemen ditunjukkan pada Tabel 2.1.

#### **Desain Kuesioner dan Pemilihan Sampel**

Dalam penelitian ini, preferensi investor untuk berbagai jenis pengendalian manajemen diperoleh melalui kuesioner.

##### ***Desain Kuesioner***

Dalam penelitian ini, skala Likert dengan lima poin digunakan. “1” mewakili “sangat tidak setuju”, “5” mewakili “sangat setuju”. Kuesioner mencakup 22 pertanyaan survei yang mencakup berbagai jenis perbedaan pengendalian manajemen (ditunjukkan dalam Lampiran). Pertanyaan survei diadopsi dari studi O'Reilly-Allen [6] dan Hermanson [7]. Sebelum survei, studi percontohan skala kecil dilakukan untuk menentukan apakah kuesioner diungkapkan dengan jelas dan dipahami oleh responden.

##### ***Pemilihan Sampel***

Dalam penelitian ini, responden termasuk investor atau calon investor seperti “mahasiswa MBA paruh waktu”, “Lulusan” dan “karyawan”. Responden mewakili seluruh investor di Indonesia. Pemilihan sampel difokuskan untuk memastikan representasi yang baik dari seluruh populasi investor Indonesia. Selama proses pra-investigasi, ditemukan bahwa efek investigasi tidak ideal di departemen bisnis sekuritas. Ditemukan juga bahwa responden kuesioner tidak menganggapnya serius. Sebagian besar responden tidak kooperatif, tidak menerima investigasi dan menjawab kuesioner dengan salah atau tidak tepat sehingga kuesioner menjadi tidak valid.

Alasannya terletak pada responden kuesioner, karena kebanyakan dari mereka tidak menganggapnya serius dan kuesioner terlalu profesional. Pada saat yang sama, ketika memilih sampel, kondisi dan budaya negara diperhitungkan; investigasi sipil umumnya sulit untuk memperoleh informasi di Indonesia, terutama dalam kasus di mana responden dan penyidik tidak akrab satu sama lain. Untuk mengatasi kesulitan-kesulitan tersebut, penelitian ini menggunakan metode survei perjumpaan, yaitu memilih individu-individu yang mudah dijangkau untuk dijadikan sampel survei. Responden kuesioner tidak dapat sepenuhnya mewakili semua investor di Indonesia. Namun, penelitian ini merupakan penelitian eksploratif. Sampel yang khas dalam penelitian ini, dapat menunjukkan kecenderungan berkembangnya pengendalian manajemen.

Dalam penelitian ini, kuesioner yang dibagikan kepada responden sebanyak 326 kuesioner, di antaranya sebanyak 300 kuesioner yang dikembalikan yang mewakili tingkat respons 92,02 %. Dari kuesioner yang dikembalikan 249 kuesioner valid dan 51 kuesioner tidak valid. Distribusi gender dalam survei ini meliputi 109 responden perempuan yang merupakan 43,78 % dan 140 responden laki-laki yang merupakan 56,24 %. Hasil penelitian pada latar belakang pendidikan dan pengetahuan menunjukkan bahwa sebagian besar responden memiliki latar belakang pengetahuan keuangan dan akuntansi yang baik. Di antara total responden yang termasuk dalam analisis 87,15% telah belajar keuangan dan akuntansi dan 12,85% responden tidak memiliki latar belakang keuangan dan akuntansi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa 63,86% responden memiliki kemampuan untuk memahami laporan tahunan perusahaan tercatat sedangkan 36,14% responden tidak dapat memahami laporan tahunan dan informasi keuangan. Dalam strategi investasi, 65,06% responden memilih "investasi jangka panjang" dan 34,94% responden memilih "spekulatif jangka pendek".

**Tabel 1.1** Perbedaan antara pengendalian akuntansi internal dan pengendalian manajemen

		Kontrol akuntansi internal	Kontrol manajemen
Kontrol tujuan dan gaya	Tujuan kontrol	Memastikan keamanan dan integritas aset; memberikan informasi akuntansi yang benar dan terpercaya [3].	Efisiensi dan efektivitas pengendalian operasi adalah tujuan mendasar dari pengendalian manajemen [12].
	Gaya kontrol	Konservatif, gaya bertahan	Radikal, gaya agresif.
Hubungan dengan lingkungan perusahaan		Lebih sedikit dampak lingkungan, tren model pengendalian manajemen tunggal yang optimal [4].	Lebih banyak dampak lingkungan, sesuai dengan karakteristik lingkungan, setiap perusahaan memilih salah satu model dari empat mode pengendalian manajemen yang berbeda (pengendalian sistem, pengendalian anggaran, evaluasi, pengendalian dan pengendalian motivasi) [12].

Struktur desain		Metode siklus bisnis yang digunakan untuk menetapkan sistem pengendalian manajemen. model siklus bisnis digunakan untuk menganalisis kelemahan umum, poin kontrol manajemen yang diusulkan, teks kontrol manajemen desain [5].	Menurut Strategi Perusahaan dan karakteristik Perusahaan untuk membangun sistem pengendalian manajemen.
Kontrol mean	Sarana kontrol yang dominan	Menekankan akuntansi sebagai metode dan sarana pengendalian utama, pengendalian akuntansi (termasuk pengendalian keuangan) sebagai sarana pengendalian manajemen yang dominan [3].	Segala cara beradaptasi dengan keadaan dan strategi tertentu dapat menjadi alat kontrol yang dominan.
	Metode kontrol [12]	Objek pengendalian manajemen mencakup berbagai elemen akuntansi. Aset, biaya dan faktor lainnya menjadi perhatian luas dalam pengendalian manajemen.	Sertakan tidak hanya metode pengendalian spesifik formal, termasuk beberapa metode pengendalian informal (seperti budaya dan nilai perusahaan).

### ***Analisis Keandalan Kuesioner***

Untuk memastikan reliabilitas dan keakuratan kesimpulan, terlebih dahulu kami melakukan analisis reliabilitas kuesioner survei, dengan hasil sebagai berikut:

#### **Hasil Keandalan**

Jumlah item dalam skala: 22

Jumlah kasus yang valid: 249

Jumlah kasus dengan data yang hilang: 0

Data yang hilang telah dihapus: casewise

#### **RINGKASAN STATISTIK UNTUK SKALA**

Rata-rata: 76.2329	Jumlah: 18.982.0000
Standar Deviasi: 7.5280	Varians: 56,6713
Kemiringan: .26457	Kurtosis: .1099
Minimum: 43.0000	Maksimum: 106.0000

Alfa Cronbach: 0,6731	Alfa standar: 0,6853
-----------------------	----------------------

Dalam menghitung reliabilitas, soal yang diajukan dari arah berlawanan diambil penyesuaian skor.

**Tabel 1.2** Tuntutan terhadap pengendalian manajemen investor

Bagian satu	Mean	Std. Dev.	N	Std. Err	t-value	df	p	Sikap
Pertanyaan 1	4.333	0.874	249	0.055	24.080	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 2	4.000	0.950	249	0.060	16.604	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 3	3.968	0.884	249	0.056	17.280	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 4	2.116	1.088	249	0.069	-12.813	248	0.000	Menolak
Pertanyaan 5	1.888	1.072	249	0.068	-16.379	248	0.000	Menolak

Hasil uji reliabilitas menunjukkan Cronbach's alpha sebesar 0,6731 dan Standardized alpha sebesar 0,6583. Nilai alpha Cronbach sebesar 67,31% dianggap sebagai interval kepercayaan yang baik. Oleh karena itu, kuesioner survei bersifat ilmiah. Juga, kesimpulan penelitian dapat diandalkan.

#### **Hasil Empiris dan Analisis Korelasi**

Untuk mengetahui sikap investor terhadap pengendalian manajemen, digunakan uji t bilateral pada kondisi 5% melalui STAT.

#### ***Permintaan Investor untuk Pengendalian Manajemen***

Ini adalah pra-prosedur yang digunakan untuk menentukan apakah investor memiliki tuntutan untuk kontrol manajemen atau tidak. Empat bagian lainnya menunjukkan preferensi investor terhadap berbagai jenis pengendalian manajemen. Jika investor menentang jenis pengendalian manajemen tertentu, kemungkinan besar karena investor menganggap pengendalian manajemen tersebut tidak berpengaruh. Bagian ini mencakup lima pertanyaan (pertanyaan 1-5) yang memeriksa peran pengendalian manajemen (pertanyaan 1-3), dampak pengendalian manajemen terhadap keputusan investasi (Pertanyaan 4) dan dampak pengendalian manajemen terhadap perusahaan (Pertanyaan 5). Dari hasil yang ditunjukkan pada Tabel 1.2, para peneliti telah menunjukkan kecenderungan, dan memiliki tuntutan yang relatif kuat pada pengendalian manajemen.

#### ***Permintaan Investor pada Tujuan dan Gaya Pengendalian Manajemen***

Bagian ini mencakup lima pertanyaan (pertanyaan 6-10) yang memeriksa tiga aspek; tujuan investasi investor (Pertanyaan 6), tujuan pengendalian manajemen (pertanyaan 7-9) serta gaya pengendalian manajemen (Pertanyaan 10). Bagian ini juga membandingkan dua jenis pengendalian manajemen. Hasil pada Tabel 1.3 menunjukkan bahwa sebagian besar responden setuju dengan adanya dua jenis tujuan pengendalian manajemen yang berbeda (pertanyaan 7 dan 8). Di sisi lain, responden tidak menunjukkan preferensi terhadap gaya pengendalian manajemen. Selanjutnya, untuk menentukan permintaan investor untuk tujuan pengendalian manajemen, pertanyaan 7 dan 8 dibandingkan. Hasil perbandingan disajikan pada Tabel 1.4. Hasil penelitian menunjukkan bahwa responden lebih memperhatikan

peningkatan efisiensi operasional. Berdasarkan tujuan investasi dan informasi pasar modal, Investor menunjukkan preferensi yang kuat pada tujuan pengendalian manajemen internal.

**Tabel 1.3** Tuntutan pada tujuan dan gaya pengendalian manajemen

Bagian kedua	Mean	Std. Dev.	N	Std. Err	t-value	df	p	Sikap
pertanyaan 6	3.859	0.972	249	0.062	13.951	248	0.000	Setuju
pertanyaan 7	3.855	0.989	249	0.063	13.642	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 8	4.169	0.790	249	0.050	23.333	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 9	3.855	0.973	249	0.062	13.873	248	0.000	Setuju
Pertanyaan 10	2.936	1.087	249	0.069	-0.933	248	0.352	Netral

1. Tujuan investasi investor. Tujuan investasi adalah untuk memperoleh pendapatan investasi yang normal dan pengembalian yang berlebih. Agar Investor memperoleh pengembalian normal dua kondisi harus dipenuhi: pertama, pengelolaan perusahaan tercatat harus efisien dan kedua, perusahaan tercatat harus mengembangkan kebijakan dividen yang wajar. Kedua kondisi ini bergantung pada pengendalian manajemen yang baik dari perusahaan yang terdaftar sebagai pengendalian manajemen inti. Pengendalian manajemen yang menyesuaikan dengan strategi perusahaan dapat meningkatkan kinerja perusahaan; hanya pengendalian manajemen internal yang efektif yang dapat memastikan bahwa kepentingan investor di perusahaan yang terdaftar tidak terganggu. Oleh karena itu, pengendalian manajemen dapat memastikan investor menerima pendapatan investasi secara teratur. Jika Investor ingin memperoleh kelebihan pengembalian terutama tergantung pada analisis laporan keuangan. Menurut Beaver [8], laporan keuangan terutama digunakan untuk menemukan saham-saham yang undervalued di pasar untuk investasi guna memperoleh pengembalian investasi yang berlebih. Tetapi premis untuk memperoleh pengembalian berlebih adalah operasi normal pasar modal; Fenomena harga saham yang overvalued atau undervalued dapat dikoreksi oleh pasar. Kenyataannya adalah bahwa pasar modal beroperasi secara tidak efisien di Indonesia dan kualitas laporan keuangan perusahaan yang terdaftar rendah. Selain itu, rendahnya kualitas laporan keuangan emiten bukan merupakan tindakan internal yang sederhana, tetapi merupakan fenomena sosial yang dipengaruhi oleh berbagai aspek faktor sosial. Oleh karena itu, bahkan jika perusahaan yang terdaftar menetapkan jenis pengendalian akuntansi yang baik dari pengendalian manajemen, mungkin tidak dapat memenuhi kebutuhan investor. Kondisi pasar modal Indonesia menentukan kecenderungan investasi investor. Menurut Pertanyaan 6, responden setuju bahwa harapan terbaik mereka adalah berinvestasi di perusahaan dengan efisiensi operasi yang tinggi. Dengan demikian, Responden lebih memperhatikan peningkatan efisiensi operasional daripada memberikan informasi akuntansi yang benar.
2. Keterbukaan informasi pasar modal tidak memenuhi permintaan investor. Pasar modal Indonesia masih dalam masa pertumbuhan, dan aturan serta regulasinya belum sempurna. Pasar modal pada dasarnya didominasi oleh informasi akuntansi, dan

informasi akuntansi tersebut pada dasarnya adalah informasi historis. Terdapat kesenjangan informasi yang besar antara informasi yang disediakan oleh pasar modal dengan informasi yang dibutuhkan investor untuk pengambilan keputusan. Informasi yang diberikan oleh pasar modal tidak dapat sepenuhnya menjamin permintaan investor untuk mengambil keputusan investasi (Wu Liansheng [9]; Lu Zhengfei dan Liu Guijin [10]). Jadi, bahkan untuk membentuk pengendalian akuntansi internal yang sempurna, perannya terbatas pada penyediaan informasi akuntansi historis yang sah dan nyata. Untuk dapat melakukan keputusan investasi yang ilmiah dan tepat guna memperoleh hasil investasi, investor mau tidak mau akan menghasilkan preferensi manajemen dan pengendalian internal. Jenis pengendalian manajemen yang ditetapkan atas dasar strategi perusahaan mampu menjelaskan tren dan keadaan perkembangan perusahaan di masa depan. Jika kita dapat yakin bahwa jenis pengendalian manajemen ini berperan dalam produksi dan manajemen perusahaan, itu dapat sangat mengurangi dampak buruk pada investor.

Responden tidak menunjukkan preferensi dalam gaya pengendalian manajemen. Ini mungkin karena keterbatasan responden terhadap pengenalan strategi. Saat ini, kesadaran strategis perusahaan umumnya rendah di Indonesia. Banyak perusahaan bahkan tidak membuat Rencana Strategis mereka sendiri. Oleh karena itu, meskipun investor memiliki ide Strategi awal, konten strategi, seperti klasifikasi Strategi, dll., tidak tersedia.

**Tabel 1.4** Perbedaan permintaan pada tujuan pengendalian manajemen

	pertanyaan 7	pertanyaan 8	t-value	df	p	Valid N	Valid N	pertanyaan 7	pertanyaan 8	F-ratio	p
	Mean	Mean						Std. Dev.	Std. Dev.		
Pertanyaan 7 vs. pertanyaan 8	3.855	4.169	-3.903	496	0.000	249	249	0.989	0.790	1.567	0.000

Dalam penelitian tentang tren pengendalian manajemen, menggunakan istilah terkait strategi (seperti "defensif" dan "ofensif") tidak dapat dihindari. Oleh karena itu, kami berhipotesis bahwa responden tidak menunjukkan bias dalam jawaban pertanyaan 10.

#### ***Permintaan Investor Terhadap Hubungan Pengendalian Manajemen dan Lingkungan Perusahaan***

Bagian ini mencakup tiga pertanyaan (pertanyaan 11-13). Bagian ini mencakup hubungan pengendalian manajemen dan lingkungan perusahaan. Dari hasil Tabel 1.5, kami



menemukan bahwa sikap responden mempertahankan konsistensi dengan pengendalian manajemen internal.

Pilihan mode pengendalian manajemen internal investor terutama karena kekhasan pasar modal Indonesia. Pada tahap sekarang, lingkungan lebih kompleks dalam proses kelangsungan hidup dan pengembangan, Perusahaan Listing harus mempertimbangkan berbagai masalah dalam proses operasi bisnis dalam proses dan lingkungan sosial politik yang kompleks. Transisi teoretis di luar negeri juga menegaskan hal ini. Pada tahap awal pengendalian manajemen, banyak perusahaan menggunakan model pengendalian manajemen tunggal. Model pengendalian manajemen tunggal tersebut mencakup semua berbagai faktor, seperti lingkungan politik. Dengan perkembangan ekonomi, ekonomi dan sosial mengalami perubahan besar dan lingkungan perusahaan telah berubah secara dramatis. Model tunggal asli tidak cocok dengan lingkungan baru. Kemudian model diversifikasi pengendalian manajemen ditetapkan. Demikian pula, Indonesia sedang dalam masa transformasi, perusahaan-perusahaan dikelilingi oleh ketidakpastian; Oleh karena itu investor membutuhkan model pengendalian manajemen khusus yang disesuaikan dengan lingkungan perusahaan. Dalam menentukan model pengendalian manajemen, strategi perusahaan dan keadaan khusus memainkan peran yang menentukan.

**Tabel 1.5** Tuntutan investor terhadap pengendalian manajemen dan lingkungan perusahaan

Bagian ketiga	Mean	Std. Dev.	N	Std. Err	t-value	df	p	Sikap
Soal 11	2.651	1.005	249	0.064	-5.485	248	0.000	Menolak
Soal 12	2.618	1.094	249	0.069	-5.504	248	0.000	Menolak
Soal 13	4.052	0.763	249	0.048	21.765	248	0.000	Setuju

**Tabel 1.6** Tuntutan investor terhadap pengendalian manajemen dan struktur desain

Bagian empat	Mean	Std. Dev.	N	Std. Err	t-value	df	p	Sikap
pertanyaan 14	2.671	1.061	249	0.067	-4.899	248	0.000	Menolak
pertanyaan 15	3.590	0.824	249	0.052	11.312	248	0.000	Setuju
pertanyaan 16	3.659	0.880	249	0.056	11.812	248	0.000	Setuju
pertanyaan 17	3.811	0.912	249	0.058	14.041	248	0.000	Setuju

**Tabel 1.7** Permintaan investor dalam proses desain

	Pertanyaan 16	Pertanyaan 17	t-value	df	p	Valid N	Valid N	Pertanyaan 16	Pertanyaan 17	F-ratio	p
	Mean	Mean						Std. Dev.	Std. Dev.		
Pertanyaan 16 vs. Pertanyaan 17	3.659	3.811	-1.901	496	0.058	249	249	0.880	0.912	1.074	0.576

### **Permintaan Investor untuk Struktur Desain Pengendalian Manajemen**

Bagian ini mencakup empat pertanyaan (pertanyaan 14-17). Bagian ini mencakup dua aspek; ide-ide desain pengendalian manajemen (pertanyaan 14-15) dan fokus desain pengendalian manajemen (masalah 16-17). Dari hasil pada Tabel 1.6, kita dapat melihat bahwa responden telah menunjukkan kecenderungan untuk menuntut dua jenis ide desain pengendalian manajemen.

Dari hasil pada Tabel 1.6, kita juga dapat melihat bahwa responden telah menunjukkan kecenderungan untuk menuntut kedua jenis proses desain pengendalian manajemen. Untuk menentukan lebih lanjut fokus pengendalian manajemen investor dari proses desain, kami membandingkan Pertanyaan 16 dan Pertanyaan 17. Seperti yang terlihat pada Tabel 1.7, pada tingkat signifikansi 10%, skor pertanyaan 17 lebih besar dari pertanyaan 16. Jadi dalam Dalam merancang proses pengendalian manajemen, investor lebih memperhatikan unsur-unsur akuntansi.

Sesuai dengan keterbatasan responden terhadap strategi perusahaan dan posisi dominan akuntansi di perusahaan, investor menunjukkan permintaan yang kuat untuk pengendalian akuntansi internal pada tahap desain struktur pengendalian manajemen. Sebagai tanggapan atas pertanyaan 10, responden tidak menunjukkan sikap yang jelas. Responden hanya memiliki pemahaman awal tentang strategi perusahaan.

**Tabel 1.8** Permintaan investor terhadap pengendalian manajemen

Bagian lima	Mean	Std. Dev.	N	Std. Err	t-value	df	p	Sikap
Soal 18	3.707	1.062	249	0.067	10.504	248	0.000	Setuju
Soal 19	3.438	0.896	249	0.057	7.706	248	0.000	Setuju
Soal 20	3.912	0.808	249	0.051	17.796	248	0.000	Setuju
Soal 21	3.177	1.157	249	0.073	2.409	248	0.017	Setuju
Soal 22	3.968	0.827	249	0.052	18.461	248	0.000	Setuju

Mereka menyadari bahwa strategi perusahaan penting untuk desain pengendalian manajemen, tetapi bagaimana menerapkan dan mengubahnya menjadi sistem pengendalian manajemen yang dapat diterapkan berada di atas kapasitas investor. Sementara itu, selama akuntansi merupakan metode pengendalian manajemen yang penting, investor tentu memiliki pengetahuan yang kuat tentang akuntansi. Pada saat yang sama, Indonesia telah mengalami periode panjang ekonomi terencana, pengawasan dan kontrol selalu menjadi pusat pekerjaan akuntansi. Jadi kontrol akuntansi telah menerima perhatian yang cukup besar di Indonesia. Dalam dekade terakhir selama periode ekonomi terencana, bisnis adalah unit tambahan departemen pemerintah, yang tugas utamanya adalah menyelesaikan jadwal yang diberikan oleh pemerintah. Juga, jadwal ini ditetapkan berdasarkan data akuntansi. Akuntansi memainkan peran penting dalam manajemen perusahaan, itu adalah sarana utama pemerintah untuk mengontrol perusahaan. Setelah reformasi, akuntansi juga memainkan peran penting dalam pengembangan perusahaan. Dengan demikian, investor berpikir bahwa siklus metode akuntansi penting untuk pengendalian manajemen perusahaan dan investor cenderung menjaga konsistensi pengendalian manajemen dan strategi melalui desain siklus akuntansi pengendalian manajemen.

### ***Permintaan Investor untuk Metode Pengendalian Manajemen***

Bagian ini mencakup lima pertanyaan (pertanyaan 18–22). Bagian ini terdiri dari dua aspek, pilihan metode pengendalian (Pertanyaan 18), dan hubungan antara metode yang berbeda (Pertanyaan 19–22). Tabel 2.8 menunjukkan bahwa, responden lebih memilih metode pengendalian manajemen internal. Namun, dalam hubungan antara metode yang berbeda, responden lebih memilih untuk memilih pengendalian akuntansi internal.

Metode pengendalian akuntansi internal menjadi perhatian luas oleh investor. Ini mungkin karena alasan berikut:

1. Akuntansi memainkan posisi dominan dalam perusahaan, sehingga pengendalian akuntansi sangat penting dalam pikiran orang. Saat ini, tingkat manajemen perusahaan Indonesia masih relatif rendah. Sejak reformasi dan keterbukaan, perusahaan belajar dari teori dan pengalaman canggih di luar negeri, tetapi tingkat manajemen sebagian besar perusahaan masih rendah. Dalam model manajemen saat ini, kontrol akuntansi juga memainkan peran penting, sehingga investor selalu lebih memperhatikan akuntansi dan manajemen akuntansi.
2. "Hukum Akuntansi" memberikan dasar hukum untuk akuntansi. Indonesia sedang dalam proses legalisasi, kesadaran investor terhadap hukum meningkat, dan perhatian terhadap hukum yang relevan meningkat. "Hukum Akuntansi", dengan jelas menyatakan, "Semua unit harus menetapkan, membangun seluruh sistem pengendalian akuntansi internal unit," yang memberikan dasar untuk pengendalian akuntansi dalam undang-undang. Undang-undang mempromosikan penerapan pengendalian akuntansi. Sebelum "hukum akuntansi" diumumkan, media telah berkali-kali mengiklankan "hukum akuntansi". Jadi investor memiliki pemahaman yang jelas tentang peran "hukum akuntansi". Dengan demikian, investor percaya bahwa metode pengendalian akuntansi adalah sarana pengendalian yang efektif, dan dapat dilindungi oleh hukum.

### **Kesimpulan dan Rekomendasi**

Dari analisis di atas, kita dapat menarik beberapa kesimpulan mendasar. Investor memiliki tuntutan yang relatif kuat terhadap pengendalian manajemen, dan Investor akan mempertimbangkan dampak pengendalian manajemen terhadap investasi mereka. Oleh karena itu, penting bagi emiten untuk membangun dan meningkatkan pengendalian manajemen. Untuk perusahaan yang terdaftar untuk menetapkan jenis pengendalian manajemen internal, investor menunjukkan hierarki yang jelas. Dari kuesioner bagian kedua dan kelima, kita dapat melihat dengan jelas tingkat kinerja ini. Untuk tujuan pengendalian manajemen (Bagian II) dan model pengembangan pengendalian manajemen (Bagian III), investor menganggap bahwa pengendalian manajemen internal adalah alat manajemen yang baik untuk mencapai strategi perusahaan. Ide desain pada pengendalian manajemen (Bagian IV), investor menunjukkan preferensi untuk metode pengendalian manajemen internal atau pengendalian akuntansi internal. Dalam metode pengendalian untuk pengendalian manajemen (Bagian V), investor menunjukkan preferensi untuk metode pengendalian akuntansi.

Permintaan investor untuk pengendalian manajemen, sesuai dengan garis dari arah ke operasional, dari pengendalian manajemen internal ke pengendalian akuntansi internal. Menurut jawaban Kuesioner, investor memiliki tuntutan yang kuat untuk membentuk pengendalian manajemen internal, namun dalam praktik pengendalian manajemen, investor mengandalkan metode pengendalian akuntansi internal. Dengan berkembangnya pasar modal dan pengendalian manajemen, maka akan terbentuk pengendalian manajemen berdasarkan pengendalian manajemen internal. Hanya dengan cara ini, permintaan investor atas pengendalian manajemen dapat dipenuhi secara fundamental. Namun, kondisi untuk membangun sistem pengendalian manajemen internal yang sempurna tidak ada. Terutama, metode pengendalian yang ada tidak dapat memenuhi tuntutan pengendalian manajemen. Oleh karena itu, jenis pengendalian manajemen yang kompleks harus dibangun. Dengan kata lain, jenis kontrol manajemen yang kompleks adalah kontrol manajemen yang berwawasan ke depan dan praktis, dapat memenuhi permintaan investor.

Tujuan pengendalian Pengendalian manajemen harus konsisten dengan tujuan pengendalian manajemen internal. Tujuan pengendalian Pengendalian manajemen berkomitmen untuk meningkatkan efisiensi operasi perusahaan dan mendorong terwujudnya strategi perusahaan. Pemilihan mode kontrol juga harus konsisten dengan kontrol manajemen internal, sesuai dengan strategi perusahaan dan lingkungan. Desain pengendalian manajemen mirip dengan desain pengendalian manajemen internal atau pengendalian akuntansi internal. Metode metode pengendalian Manajemen mirip dengan metode pengendalian akuntansi internal. Selain keterbatasan survei kuesioner, sampel kuesioner juga memiliki beberapa dampak untuk penelitian ini. Karena sampel bukan sampel acak, maka kesimpulan akan berdampak pada berbagai aplikasi. Dari segi isi dan objek, belum ada studi komparatif yang mendalam tentang ide-ide desain dan metode pengendalian untuk pengendalian manajemen. Ide desain kontrol dan metode kontrol yang berbeda akan dipengaruhi oleh berbagai faktor. Namun dalam penelitian ini kami tidak mempertimbangkan faktor-faktor tersebut. Dalam studi ini, hubungan berbagai jenis metode pengendalian manajemen diabaikan. Oleh karena itu, aspek-aspek tersebut merupakan arah penelitian ke depan.

### **Lampiran**

Pertanyaan survei yang dirancang untuk permintaan kontrol Manajemen dari investor perusahaan yang terdaftar

- Pertanyaan 1. Sistem Pengendalian Manajemen merupakan bagian penting dari mekanisme operasional perusahaan terbuka.
- Pertanyaan 2. Pengendalian manajemen yang efektif terhadap emiten dapat mengurangi risiko kecurangan pada investor.
- Pertanyaan 3. Pengendalian manajemen yang efektif terhadap emiten dapat meningkatkan efisiensi operasi dan meningkatkan kinerja perusahaan.
- Pertanyaan 4. Manfaat pengendalian manajemen perusahaan tidak akan mempengaruhi keputusan investasi Anda.
- Pertanyaan 5. Kurangnya kontrol manajemen perusahaan yang terdaftar tidak akan mempengaruhi kelangsungan hidup dan perkembangan.

- Pertanyaan 6. Saat berinvestasi, sebagian besar ingin berinvestasi di perusahaan dengan efisiensi operasi yang tinggi.
- Pertanyaan 7. Untuk memastikan keamanan aset, menyediakan informasi akuntansi yang benar dan dapat diandalkan adalah tujuan utama dari pengendalian manajemen.
- Pertanyaan 8. Tujuan pengendalian manajemen bukan hanya pemecahan masalah sederhana, tetapi harus fokus pada peningkatan efisiensi operasi.
- Pertanyaan 9. Tujuan pengendalian manajemen harus konsisten dengan tujuan strategis perusahaan.
- Pertanyaan 10. Kontrol manajemen adalah mekanisme defensif; hanya untuk mencegah kerusakan terjadi.
- Pertanyaan 11. Mode kontrol manajemen tidak dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal tertentu yang menghasilkan berbagai mode.
- Pertanyaan 12. Ada satu mode kontrol manajemen untuk sebagian besar perusahaan.
- Pertanyaan 13. Cara pengendalian manajemen harus bergantung pada jenis strategi perusahaan dan keadaan khusus perusahaan.
- Pertanyaan 14. Jika tidak didasarkan pada strategi desain perusahaan, pengendalian manajemen juga dapat berperan secara normal.
- Pertanyaan 15. Pengendalian manajemen yang dirancang sesuai dengan bisnis akuntansi Perusahaan dapat menjadi permainan yang baik.
- Pertanyaan 16. Inti dari pengendalian manajemen terkait dengan strategi perusahaan.
- Pertanyaan 17. Proses desain pengendalian manajemen perlu fokus pada faktor akuntansi (aset, kewajiban, biaya, dll.).
- Pertanyaan 18. Pengendalian manajemen dapat menggunakan pengendalian formal (regulasi), dapat juga menggunakan pengendalian informal (budaya perusahaan, nilai-nilai).
- Pertanyaan 19. Pekerjaan akuntansi dan pekerjaan akuntansi adalah metode pengendalian manajemen pengendalian mutu yang paling penting.
- Pertanyaan 20. Dibandingkan dengan cara pengendalian lainnya, audit internal harus mendapat perhatian khusus dalam pengendalian manajemen.
- Pertanyaan 21. Selama untuk menyelesaikan tujuan pengendalian manajemen, metode pengendalian khusus yang diadopsi, penggunaan beberapa metode pengendalian tidak penting.
- Pertanyaan 22. Metode pengendalian utama tergantung pada strategi perusahaan dan karakteristik mereka sendiri.

## BAB 2

### SISTEM KONTROL MANAJEMEN PERUSAHAAN

#### 2.1 KONTROL DAN JENIS KONTROL

##### Konotasi Kontrol

Kontrol adalah bahwa pengontrol menjaga aktivitas atau orang di jalur dan mencegahnya bergerak secara acak atau di luar jangkauan, membuat mereka mengikuti niat pengontrol. Jadi, ada empat komponen kontrol: subjek, objek, tujuan, dan proses. Subjek kontrol adalah pengontrol; objek kontrol mengacu pada kegiatan atau orang yang dikendalikan; tujuan pengendalian adalah maksud dari pengontrol dan proses pengendalian adalah kegiatan pengendalian. Kontrol dapat dianggap sebagai sinonim dari koreksi, pengaruh, manipulasi dan penyesuaian, tetapi tidak dapat diartikan sama.

Pengendalian dapat diklasifikasikan sebagai pengendalian eksternal dan pengendalian internal dari sudut pandang subjek pengendalian. Kontrol eksternal adalah bahwa pengontrol berada di luar organisasi (atau perusahaan), yaitu subjek dan objek berasal dari organisasi yang berbeda, mis. kontrol dari sektor pemerintah, kontrol keuangan, kontrol perpajakan, kontrol audit pemerintah dan lain-lain. Kontrol eksternal juga mencakup kontrol dari lembaga perantara dan audit oleh CPA.

Pengendalian internal adalah bahwa pengendali berasal dari dalam organisasi, atau subjek dan objek berada dalam organisasi yang sama. Oleh karena itu, pengendalian internal didefinisikan oleh Laporan COSO 1992 sebagai berikut:

Pengendalian internal adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lain suatu entitas, untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan entitas berkenaan dengan keandalan pelaporan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum yang berlaku. dan peraturan.

COSO menyatakan kerangka kerja terintegrasi manajemen risiko perusahaan pada tahun 2004 berdasarkan kerangka pengendalian internal:

*Manajemen risiko perusahaan adalah proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lain entitas, diterapkan dalam pengaturan strategi dan di seluruh perusahaan, yang dirancang untuk mengidentifikasi peristiwa potensial yang dapat memengaruhi entitas dan mengelola risiko agar sesuai dengan selera risikonya, untuk memberikan keyakinan memadai mengenai pencapaian tujuan entitas.*

Menurut uraian di atas, baik pengendalian internal dan manajemen risiko perusahaan adalah proses, yang dipengaruhi oleh perusahaan, dirancang untuk mengelola risiko, dan untuk memberikan jaminan yang wajar mengenai pencapaian tujuan entitas. Dari arti ini, mereka pada dasarnya adalah kontrol perusahaan. Subyek pengendalian adalah staf termasuk dewan direksi dan manajemen entitas; objek kontrol adalah kegiatan operasi di setiap tingkat organisasi; tujuan pengendalian adalah penerapan strategi, keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan

yang berlaku; proses pengendalian adalah proses yang memberikan keyakinan memadai sehubungan dengan pencapaian tujuan pengendalian entitas.

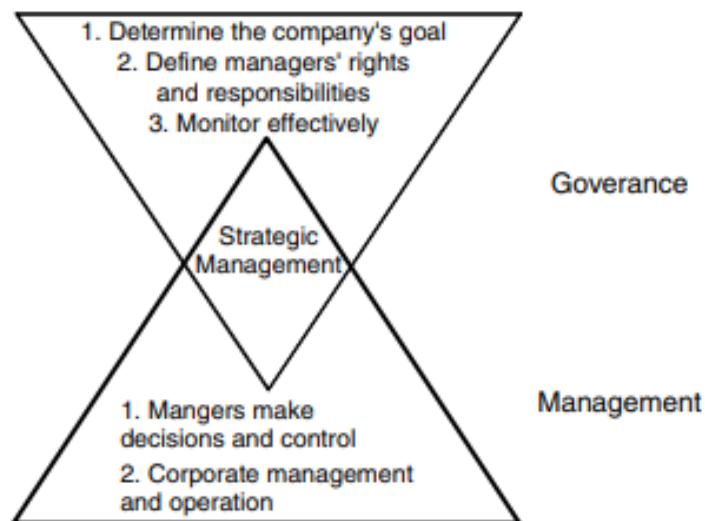
### **Jenis Kontrol berdasarkan Subjek Kontrol**

Ada tiga tingkatan orang dalam sebuah organisasi: dewan direksi, manajemen, dan personel. Dengan demikian kontrol dapat diklasifikasikan sebagai:

1. Kontrol tata kelola perusahaan: pengendali utama adalah dewan direksi
2. Pengendalian manajemen: biasanya dilaksanakan oleh manajer
3. Kontrol tugas: karyawan adalah orang utama yang menerapkan kontrol semacam ini

### ***Pengendalian Tata Kelola Perusahaan***

Peran utama pengendalian tata kelola perusahaan adalah untuk menetapkan pengendalian manajemen strategis, termasuk penentuan tujuan perusahaan, strategi dan taktik perusahaan, tanggung jawab dan hak manajemen, pembentukan mekanisme pengawasan perusahaan. Dari perspektif pengendalian internal, pengendalian dari dewan direksi pada dasarnya adalah perumusan strategis yang merupakan proses memutuskan tujuan organisasi dan strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Strategi adalah rencana umum dan utama, di mana manajer senior menunjukkan bagaimana organisasi harus menggunakan sumber daya mereka untuk memenuhi tujuan mereka. Tujuan organisasi mencakup tujuan keuangan dan non-keuangan. Dalam proses perumusan strategi, tujuan organisasi biasanya diberikan, meskipun terkadang pemikiran strategis dapat berfokus pada tujuan itu sendiri. Ada banyak cara untuk mencapai tujuan organisasi. Organisasi yang berbeda akan memilih pendekatan yang berbeda selama perumusan strategi.



**Gambar 2.1** Tata kelola perusahaan dan pengendalian manajemen

### ***Pengendalian Manajemen***

Pengendalian manajemen adalah proses yang dilakukan terutama oleh manajer. Manajer memantau anggota organisasi lainnya untuk menerapkan strategi organisasi. Tujuan pengendalian manajemen adalah implementasi strategis, yang akan memenuhi tujuan organisasi.

Pengendalian manajemen melibatkan berbagai kegiatan, termasuk perencanaan, koordinasi, mengkomunikasikan informasi, mengevaluasi informasi, memutuskan apa, jika ada tindakan yang harus diambil, dan mempengaruhi orang untuk mengubah perilaku mereka. Namun, ada perbedaan yang signifikan antara perumusan strategi dan pengendalian manajemen:

1. Pertama, perumusan strategi adalah pemilihan strategi baru; pengendalian manajemen adalah penerapan strategi tersebut.
2. Kedua, dari sudut pandang desain sistem, perumusan strategi pada dasarnya tidak sistematis dan pengendalian manajemen bersifat sistematis.
3. Ketiga, analisis strategi yang diusulkan biasanya melibatkan relatif sedikit orang. Sebaliknya, pengendalian manajemen melibatkan manajer dan staf di semua tingkatan dalam organisasi.
4. Keempat, perumusan strategi hanya melibatkan beberapa bagian organisasi. Ketika beberapa bagian dari strategi diubah, sisanya tidak terpengaruh. Sebaliknya, proses pengendalian manajemen harus melibatkan seluruh organisasi untuk berkoordinasi.

Kontrol tata kelola perusahaan dan kontrol manajemen dihubungkan oleh manajemen strategis. Koneksi tersebut ditunjukkan pada Gambar. 3.1 di atas.

### ***Kontrol Tugas***

Pengendalian tugas adalah proses memastikan bahwa tugas-tugas tertentu dilakukan secara efektif dan efisien. Standar yang harus diikuti oleh pengendalian tugas adalah bagian dari proses pengendalian manajemen.

Namun, ada perbedaan yang signifikan antara pengendalian manajemen dan pengendalian tugas:

1. Pertama, sistem kontrol tugas biasanya dilihat sebagai ilmiah, sedangkan kontrol manajemen tidak pernah dapat direduksi menjadi sains. Dalam definisi, pengendalian manajemen melibatkan perilaku manajer, yang tidak dapat diungkapkan dengan persamaan. Ada kesalahan serius jika prinsip-prinsip yang dikembangkan oleh ilmuwan manajemen untuk pengendalian tugas diterapkan pada masalah pengendalian manajemen.
2. Kedua, dalam pengendalian manajemen, manajer berinteraksi dengan manajer lain; dalam pengendalian tugas, interaksi antara manajer dan non-manajer seperti proses operasi.
3. Ketiga, fokus pengendalian manajemen adalah unit organisasi daripada tugas khusus yang diberikan yang merupakan fokus pengendalian tugas.
4. Keempat, pengendalian manajemen berkaitan dengan aktivitas yang didefinisikan secara luas. Manajer harus memutuskan tindakan apa, jika ada, yang harus diambil sehingga organisasi akan mencapai tujuan, sementara pengendalian tugas mengharuskan aktivitas harus dipatuhi dengan standar dengan sedikit atau tanpa penilaian.

Perumusan strategi, pengendalian manajemen dan pengendalian tugas berhubungan erat dan mereka dipengaruhi oleh dan berinteraksi satu sama lain. Kontrol internal adalah sintesis organik dari mereka.



### **Kontrol berdasarkan Tujuan**

Berdasarkan tujuannya, pengendalian dapat dikelompokkan menjadi empat kategori umum: pengendalian pencapaian tujuan strategis perusahaan, pengendalian keandalan pelaporan keuangan, pengendalian efektivitas dan efisiensi operasi, dan pengendalian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Mereka adalah jenis kontrol yang berbeda. Pengendalian atas keandalan pelaporan keuangan termasuk dalam pengendalian akuntansi. Pengendalian atas efektivitas dan efisiensi operasi merupakan bagian dari pengendalian manajemen. Pengendalian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku termasuk dalam pengendalian undang-undang. Kontrol untuk mencapai tujuan strategis termasuk dalam kontrol strategi.

#### ***Pengendalian Akuntansi***

Tujuan pengendalian akuntansi adalah keandalan pelaporan keuangan. Tujuan ini menentukan bahwa pengendalian akuntansi internal sebenarnya adalah pengendalian akuntansi keuangan. Pertama, berfokus pada pelaporan keuangan yang merupakan pelaporan eksternal daripada pelaporan internal. Kedua, ini juga menekankan keandalan pelaporan keuangan daripada relevansi. Alasannya adalah relevansi ditentukan oleh standar akuntansi dan sistem akuntansi tetapi bukan pengendalian internal. Pandangan lain tentang tujuan pengendalian akuntansi internal adalah untuk menjamin kualitas informasi akuntansi. Ini mencakup jaminan relevansi dan keandalan untuk akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Dibandingkan dengan akuntansi keuangan, akuntansi manajemen lebih relevan dengan efektivitas dan efisiensi operasi. Akuntansi keuangan memberikan informasi yang dapat dipercaya kepada pemegang saham luar. Pengendalian akuntansi internal menekankan pada keandalan pelaporan keuangan yang menjadi dasar pengendalian internal.

#### ***Pengendalian Manajemen***

Tujuan pengendalian manajemen ini adalah efektivitas dan efisiensi operasi, yang meliputi efektivitas dan efisiensi operasi. Efisiensi tidak hanya inti dari ekonomi tetapi juga tujuan dasar operasi. Efektivitas adalah inti dari manajemen serta tujuan dasar administrasi. Baik efisiensi maupun efektivitas merupakan tujuan pengendalian internal dan memegang peranan penting dalam proses pengendalian internal.

#### ***Kontrol Pemberlakuan***

Dibandingkan dengan pengendalian akuntansi dan pengendalian manajemen, pengendalian pemberlakuan memiliki karakteristik khusus. Namun, ini juga terkait dengan akuntansi dan pengendalian manajemen. Karena kedua keandalan pelaporan keuangan dan efektivitas dan efisiensi operasi harus dicapai setelah kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan, pengendalian pemberlakuan meletakkan dasar untuk pengendalian akuntansi dan pengendalian manajemen.

#### ***Pengendalian Strategis***

Tujuan dari pengendalian strategi adalah untuk mencapai tujuan perusahaan. Pengendalian strategis meliputi analisis strategis, pilihan strategis dan implementasi strategis. Ini mengatur arah untuk kontrol dalam suatu perusahaan. Untuk mencapai tujuan keseluruhan, pengendalian manajemen dan pengendalian akuntansi mengikuti panduan dari pengendalian strategi.

### **Jenis Kontrol berdasarkan Proses**

Entitas atau organisasi tumbuh melalui proses investasi sumber daya, manajemen operasi, keluaran hasil dan distribusi manfaat. Dengan demikian, pengendalian dapat diklasifikasikan menjadi empat jenis berdasarkan tahapan yang berbeda dari proses tersebut.

#### ***Investasi Sumber Daya***

Suatu entitas atau organisasi membutuhkan baik sumber daya-sumber daya manusia maupun sumber daya modal untuk bertahan dan berkembang. Pengendalian investasi sumber daya berfokus pada sumber daya manusia dan sumber daya modal. Dari sudut keuangan dan akuntansi, investasi sumber daya modal mencakup kontrol peningkatan modal dan kontrol investasi modal. Arah, kuantitas, kualitas dan struktur investasi sumber daya menentukan efektivitas dan pengaruh operasi organisasi.

#### ***Manajemen Operasi***

Manajemen operasi adalah integrasi pasokan, produksi dan penjualan. Untuk mendapatkan output, suatu perusahaan diharuskan untuk mengelola operasi setelah menginvestasikan sumber daya. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan harus mengendalikan harga jual, pendapatan penjualan dan arus kas masuk serta biaya-biaya seperti biaya pengadaan, biaya produksi, biaya administrasi dan biaya operasi selama proses operasi. Pengendalian manajemen operasi memastikan pencapaian tujuan perusahaan dan mempengaruhi efisiensi dan efektivitas output.

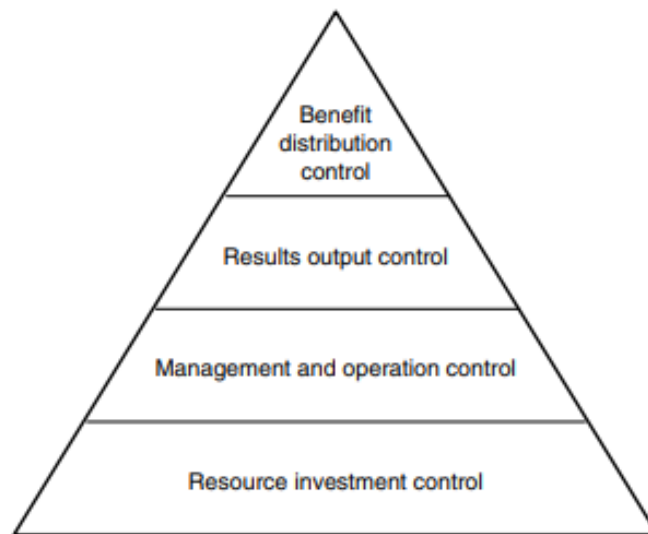
#### ***Keluaran Hasil***

Hasil meliputi efektivitas dan efisiensi keluaran. Efisiensi adalah rasio output terhadap input, termasuk perputaran aset, pengembalian ekuitas, margin keuntungan biaya. Efektivitas ditentukan oleh output dan tujuannya, termasuk pendapatan, laba, dan keuntungan modal. Pengendalian hasil keluaran meliputi pengendalian efisiensi keluaran dan pengendalian efektivitas keluaran, yang merupakan jenis pengendalian keluaran bukan pengendalian proses. Distribusi manfaat kepada manajer dan karyawan dipengaruhi dan diputuskan oleh efektivitas pengendalian output.

#### ***Distribusi Manfaat***

Kontrol distribusi manfaat adalah distribusi output di antara para pemangku kepentingan dalam arti luas. Pemangku kepentingan termasuk investor, manajer, karyawan, dan pemerintah. Hal ini biasanya didasarkan pada kontribusi terhadap total output oleh para pemangku kepentingan. Kontrol distribusi manfaat membangun hubungan antara distribusi manfaat dan kontrol hasil, yaitu, hanya ketika pemangku kepentingan memberikan kontribusi terhadap total output, mereka dapat menghasilkan keuntungan. Dalam arti sempit, kontrol distribusi manfaat adalah mekanisme di mana manajer dipaksa untuk memberikan kontribusi yang lebih besar untuk mendapatkan keuntungan. Keempat jenis kontrol ini saling terhubung inklusif yang dihubungkan oleh siklus operasi. Ini berarti bahwa kontrol investasi sumber daya adalah dasar dari manajemen operasi, dan kontrol output akan tersedia atas dasar manajemen operasi dan kontrol input sumber daya. Jelas, kontrol alokasi manfaat perlu dilakukan setelah tiga di atas.

Hirarki keempat jenis kontrol ini ditunjukkan pada Gambar 2.2:



**Gambar 2.2** Hirarki tipe control

### **Jenis Kontrol dengan Isi Berbeda**

Isi dari pengendalian berkaitan dengan kegiatan suatu organisasi. Fayol membagi kegiatan organisasi menjadi enam kategori:

- Kegiatan teknis: produksi, penelitian dan pengembangan
- Kegiatan usaha: pembelian, penjualan, dan pertukaran
- Aktivitas keuangan: mencari modal dan menggunakan modal dengan cara yang paling tepat
- Aktivitas keamanan: menjaga aset dan orang
- Aktivitas akuntansi: inspeksi persediaan, laporan posisi keuangan, biaya dan statistik
- Kegiatan administrasi: perencanaan, pengorganisasian, memimpin, penempatan staf dan pengendalian

Oleh karena itu, dari perspektif isi pengendalian, pengendalian internal dapat diklasifikasikan sebagai pengendalian produksi dan R&D, pengendalian pengadaan dan penjualan, pengendalian keuangan, pengendalian aset dan sumber daya manusia, dan pengendalian akuntansi dengan pengendalian manajemen yang mendasari kelima jenis pengendalian tersebut. .

### **Kontrol Produksi dan Litbang**

Produksi memainkan peran penting dalam proses penciptaan nilai dan penggunaan nilai. Jumlah, variasi, kualitas dan biaya berkaitan erat dengan produksi, dan pengendalian produksi merupakan fokus pengendalian internal. Dalam lingkungan pasar yang kompetitif modern, R&D memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas produksi, biaya produksi, dan variasi produksi. Hanya ketika perusahaan memperkuat kontrol R&D dan memahami teknologi inti, mereka dapat bertahan dan memenangkan pengembangan.

### **Pengadaan dan Pengendalian Penjualan**

Pembelian dan penjualan terutama ditujukan untuk kebutuhan pasar, pembelian perusahaan dari pemasok dan penjualan ke pelanggan. Dalam kondisi ekonomi pasar, kontrol pembelian dan penjualan memainkan peran penting dalam proses pencapaian tujuan

pengendalian internal, dan kontrol pembelian dan penjualan menjadi lebih sulit dan kompleks ketika kompleksitas lingkungan pasar menguat. Kontrol pembelian mengacu pada biaya pembelian, kualitas pengadaan, waktu pengiriman dan waktu pembayaran, dan sebagainya. Kontrol penjualan mengacu pada harga jual, jumlah penjualan, biaya penjualan, pengumpulan pembayaran, dan lain-lain.

### ***Kontrol Keuangan***

Aktivitas keuangan meliputi aktivitas pendanaan, aktivitas investasi, dan aktivitas distribusi. Kontrol keuangan harus meningkatkan kontrol dari ketiga kegiatan ini. Karena ketiga pengendalian ini berkaitan erat dengan penciptaan nilai perusahaan, maka inti dari pengendalian internal adalah pengendalian keuangan. Pengendalian pembiayaan meliputi volume pembiayaan, struktur modal, struktur kepemilikan dan biaya modal. Pengendalian investasi berkaitan dengan arah investasi, struktur investasi, risiko investasi, dan pemanfaatan aset. Kontrol distribusi melibatkan tingkat kompensasi, metode insentif dan kebijakan dividen.

### ***Pengendalian Aset dan Sumber Daya Manusia***

Aset dan manusia adalah dua sumber daya utama perusahaan, dan keamanan aset dan manusia merupakan persyaratan dasar pengendalian internal. Bahwa aset dan sumber daya manusia yang aman dan terpadu berarti sumber daya tersebut dimanfaatkan secara wajar, tidak dirusak atau disia-siakan. Dengan demikian, kontrol aset mengacu pada keamanan dan integritas kontrol aset, penggunaan kontrol aset yang efisien; kontrol sumber daya manusia mengacu pada kontrol keamanan manusia, kontrol konfigurasi sumber daya manusia, produktivitas tenaga kerja.

### ***Pengendalian Akuntansi***

Akuntansi adalah sistem informasi, dan akuntansi menjadi bahasa komersial universal. Informasi akuntansi mempengaruhi situasi keuangan, hasil operasi dan arus kas organisasi. Tujuan pengendalian akuntansi adalah untuk memastikan relevansi informasi akuntansi dengan mengendalikan keandalan informasi akuntansi. Ada tumpang tindih antara berbagai jenis kontrol. Pentingnya standar klasifikasi berbeda, sehingga ada tingkat jenis kontrol yang berbeda. Untuk mempelajari pengendalian internal, fokusnya harus pada tipe-tipe pemimpin dan kunci. Karena tujuan adalah faktor kunci dan dominan untuk pengendalian, jenis-jenis yang diklasifikasikan berdasarkan tujuan harus menjadi inti penelitian. Oleh karena itu, pengendalian manajemen dan pengendalian akuntansi merupakan kategori utama pengendalian yang mencakup jenis pengendalian lain berdasarkan standar yang berbeda.

## **2.2 PENGERTIAN DAN TUJUAN PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Pengendalian manajemen adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh pengontrol internal, untuk memberikan jaminan yang masuk akal atas aktivitas manajemen yang efektif. Jika pengendali pengendalian manajemen dianggap sebagai hierarki yang terutama terdiri dari manajer dan anggota organisasi lainnya dan efektivitas kegiatan manajemen dianggap sebagai strategi organisasi. Pengendalian manajemen adalah proses dimana manajer mempengaruhi anggota organisasi lainnya untuk menerapkan strategi organisasi.<sup>2</sup> Tujuan pengendalian manajemen adalah penerapan strategi sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Dengan demikian konotasi manajemen dapat digambarkan sebagai berikut.

### **Konotasi Pengendalian Manajemen dari Sudut Fungsi**

Ditinjau dari fungsi pengendalian manajemen, konotasi pengendalian manajemen dapat dibedakan menjadi makna luas, makna normal, dan makna sempit. Dari pengertian yang luas, pengendalian manajemen adalah suatu proses yang dibentuk untuk menjalankan fungsi-fungsi manajemen, khususnya fungsi-fungsi pengendalian. Konotasi pengendalian manajemen mengacu pada pengendalian strategi dan pengendalian operasional. Pengendalian manajemen dibentuk untuk mengkoordinasikan antar organisasi untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi, dan pengendalian manajemen dapat dibagi menjadi fungsi perencanaan, pengorganisasian, dan kepemimpinan.<sup>3</sup> William Newman (1961) memandang konotasi pengendalian manajemen sebagai fungsi pengendalian manajemen. Kontrol adalah dasar dari kontrol manajemen, dan kontrol manajemen mencakup setiap area manajemen. Dalam konotasi pengendalian manajemen ini, pengendalian manajemen mencakup pengendalian kualitatif dan pengendalian kuantitatif, yaitu pengendalian kualitatif dan pengendalian kuantitatif adalah sama pentingnya.

Dalam arti normal, pengendalian manajemen merupakan suatu sistem yang terdiri dari penetapan standar, evaluasi kinerja, dan koreksi penyimpangan. Dalam sudut pandang ini, inti dari pengendalian manajemen adalah pengendalian implementasi strategi. Oleh karena itu, dalam konotasi pengendalian manajemen ini, ciri pengendalian manajemen adalah pengendalian kuantitatif, yaitu pengendalian kuantitatif merupakan inti dari pengendalian manajemen.

Dari sudut arti sempit, pengendalian manajemen mengacu pada akuntansi pertanggungjawaban. Karakteristik pengendalian manajemen adalah pengendalian pengukuran moneter, yaitu pengukuran moneter adalah inti dari pengendalian manajemen. Ada tiga macam konotasi pengendalian manajemen yang diklasifikasikan menurut fungsi yang berbeda, dan masing-masing klasifikasi telah dipelajari oleh para sarjana profesional. Sarjana manajemen lebih memperhatikan arti luas dari pengendalian manajemen, sarjana strategi dan sarjana keuangan lebih memperhatikan arti normal dari pengendalian manajemen dan sarjana akuntansi lebih memperhatikan arti sempit dari pengendalian manajemen. Dalam buku ini, kami menggunakan penjelasan normal tentang pengendalian manajemen.

### **Konotasi Pengendalian Manajemen dari Sudut Manajemen Pengendali**

Subyek pengendalian manajemen adalah manajer dan personel lainnya. Pengendalian manajemen juga dapat dikatakan sebagai pengendalian yang dilaksanakan oleh manajemen untuk mengkoordinasikan kegiatan manajemen. Andalan pengendalian manajemen adalah manajer, dan pengendalian manajemen tidak dapat dilaksanakan dengan sukses tanpa koordinasi personel lain. Selain manajer, subjek pengendalian manajemen termasuk dewan direksi yang merupakan perwakilan dari pemegang saham dan staf yang merupakan perwakilan dari personalia. Dari sudut pandang ini, konotasi pengendalian manajemen dapat dibagi menjadi makna luas, makna normal dan makna sempit.

- Dari arti luas, pengendalian manajemen mencakup pengendalian tata kelola perusahaan atau pengendalian strategi yang terutama dilaksanakan oleh dewan direksi; pengendalian manajemen yang terutama dilaksanakan oleh manajer; dan pengendalian tugas atau pengendalian operasi yang sebagian besar dilaksanakan oleh

personel. Tiga tingkat kontrol memberikan layanan untuk tujuan strategi organisasi bersama-sama.

- Dari arti sempit, pengendalian manajemen mengacu pada pengendalian manajemen yang terutama dilaksanakan oleh manajer, tidak termasuk pengendalian tugas atau pengendalian operasional.
- Dari arti normal, pengendalian manajemen adalah proses yang dilaksanakan oleh manajer untuk mempengaruhi personel lain untuk mencapai tujuan strategis. Dalam sudut pandang ini, pengendalian manajemen terutama mengacu pada pengendalian oleh manajer, dan melibatkan pengendalian dewan direksi dan pengendalian personel.

Dalam buku ini, kami menggunakan penjelasan normal tentang pengendalian manajemen.

### **Tujuan dan Status Pengendalian Manajemen**

Tujuan dari pengendalian manajemen adalah untuk menerapkan strategi sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Secara khusus, tujuan pengendalian manajemen adalah untuk mengkoordinasikan kegiatan organisasi untuk memastikan pencapaian tujuan organisasi. Tujuan organisasi dapat dibagi menjadi tujuan individu dan tujuan dari tingkat yang berbeda.

Tujuan organisasi adalah misi langsung dan terpenting dari organisasi, yang didirikan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan dan masyarakat. Tujuan organisasi mengacu pada tujuan yang spesifik dan berjangka pendek. Ada banyak tujuan organisasi, yang ditetapkan untuk membatasi aktivitas manajer dan personel lainnya. Tujuan organisasi adalah aspirasi jangka panjang spesifik organisasi, yang didirikan untuk memenuhi kebutuhan pemilik. Hubungan antara berbagai tingkat tujuan dan tujuan individu bersifat interaktif dan saling mempengaruhi. Kunci untuk mencapai tujuan organisasi adalah efektivitas kegiatan organisasi yang mengacu pada efisiensi dan efektivitas operasi.

### **Pengaruh Operasi**

Efek dari operasi mengacu pada output dari operasi. Dalam sistem perusahaan modern, hasil keluaran yang dikejar perusahaan umumnya mengacu pada apresiasi modal dan laba. Ketika sampai pada studi tentang efisiensi operasi, konotasi nilai yang dipertahankan dan nilai tambah dari modal dan konotasi laba harus didefinisikan dengan jelas, dan hubungan di antara keduanya harus diklarifikasi.

#### **1. Konotasi kapital yang terpelihara dan bernilai tambah**

Ketika mempelajari konotasi nilai yang diawetkan dan nilai tambah dari kapital, kita harus memperjelas konotasi kapital dan konotasi nilai yang diawetkan dan nilai tambah. Modal perusahaan dapat dibagi menjadi modal finansial dan modal fisik. Komite standar akuntansi internasional (IASC) mendefinisikan modal keuangan sebagai "mata uang yang diinvestasikan atau daya beli yang diinvestasikan yang merupakan sinonim untuk aset bersih atau ekuitas", dan modal fisik didefinisikan sebagai "kapasitas operasional yang diukur dengan kapasitas produksi harian perusahaan". Secara umum, konotasi modal mengacu pada modal keuangan dalam akuntansi.

Engsel dari nilai yang diawetkan adalah nilai yang diawetkan, karena jumlah tambahan selain nilai yang diawetkan adalah nilai tambah. Konotasi nilai terpelihara dan nilai tambah didasarkan pada teori pelestarian modal. Teori pelestarian modal yang erat kaitannya dengan akuntansi merupakan inti dari teori pengukuran laba perusahaan. Nilai

modal yang diawetkan mengacu pada pemeliharaan modal keuangan dan pemeliharaan modal fisik. Pemeliharaan modal finansial berarti nilai modal yang diinvestasikan oleh pemilik dipertahankan utuh, yaitu nilai akhir modal sama dengan nilai modal awal. Pemeliharaan modal fisik berarti kapasitas operasi yang diinvestasikan oleh pemilik dipertahankan utuh, yaitu, kapasitas operasi aktual akhir sama dengan kapasitas operasional aktual awal.

Apakah pemeliharaan modal dan nilai yang dipertahankan benar-benar sama? Pemeliharaan modal dan nilai yang diawetkan terkait erat, tetapi ada perbedaan di antara keduanya. Nilai yang diawetkan adalah dasar pemeliharaan modal. Nilai terpelihara, menjamin pendapatan normal pemilik, mempromosikan peningkatan modal, dan mengevaluasi kinerja operator adalah tujuan pemeliharaan modal.

Ketika sampai pada konotasi nilai-dipertahankan dan nilai tambah. Kita harus mempertimbangkan apakah jawabannya adalah pelestarian dan peningkatan nilai modal finansial atau fisik. Dua konsep ini perlu dibedakan. Sebenarnya, pertama, nilai modal fisik yang diawetkan mengacu pada kemajuan teknologi, struktur modal, struktur produk, struktur harga. Jadi sulit untuk mengukur modal fisik secara akurat. Kedua, pijakan pelestarian nilai modal fisik dan pelestarian modal finansial adalah pelestarian nilai, dan nilai pelestarian modal finansial dapat sepenuhnya menggantikan pelestarian modal fisik.<sup>4</sup> Ketiga, yang menjadi prioritas ketika nilai pelestarian modal finansial lebih besar dari nilai modal fisik. -diawetkan? Jawabannya adalah pelestarian nilai modal keuangan karena dapat mewujudkan pelestarian modal keuangan dan pelestarian modal fisik pada saat yang sama, dan pengukuran pendapatan yang wajar. Jika tidak, ia hanya dapat mewujudkan pelestarian modal fisik, dan pendapatan saat ini mengandung pendapatan yang dikonversi dari ekuitas kepemilikan awal. Perusahaan going concern tidak akan mendistribusikan modal investasi untuk tujuan pelestarian modal fisik. Kemudian kita dapat menyimpulkan bahwa pelestarian modal finansial dan pemeliharaan nilai dan apresiasi lebih praktis daripada pelestarian modal fisik.

2. Konotasi laba dan hubungannya dengan nilai kapital yang terpelihara dan bernilai tambah. Laba umumnya sama dengan pendapatan (atau output) dikurangi biaya (atau investasi). Unsur-unsur laba meliputi laba akuntansi dan laba ekonomi. Dan persamaan tersebut dijelaskan sebagai berikut:

$$\text{Laba akuntansi} = \text{Pendapatan} - \text{Biaya akuntansi}$$

$$\text{Laba ekonomi} = \text{Pendapatan} - \text{Biaya ekonomi}$$

Dari persamaan di atas, hubungan biaya akuntansi dan biaya ekonomi dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Laba ekonomi} &= \text{Pendapatan} - (\text{Biaya akuntansi} + \text{Biaya implisit (atau Laba normal)}) \\ &= (\text{Pendapatan} - \text{Biaya akuntansi}) - \text{Biaya implisit (atau Laba normal)} \\ &= \text{Laba akuntansi} - \text{Biaya implisit (atau Laba normal)} \end{aligned}$$

Teori akuntansi pelestarian modal adalah inti dari teori pengukuran laba perusahaan. Jadi nilai kapital dan nilai tambah kapital berkaitan erat dengan laba, hubungan

keduanya dapat digambarkan sebagai berikut tanpa mempertimbangkan perubahan modal, harga dan distribusi keuntungan.

$$\text{Modal awal} = \text{Modal akhir} + \text{Laba}$$

$$\text{Modal Perubahan} = \text{Modal Awal} - \text{Modal Akhir} = \text{Laba Akuntansi}$$

Ketika laba akuntansi = 0, pemeliharaan modal dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\text{Nilai - modal yang dipertahankan} = \text{Modal akhir} - \text{Modal awal}$$

Ketika laba akuntansi > 0, dan laba ekonomi = 0, pelestarian modal dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Nilai - modal yang dipertahankan} &= \text{Modal akhir} - \text{Modal awal} \\ &\times (1 + \text{Tingkat keuntungan normal}) \end{aligned}$$

Ketika keuntungan ekonomi > 0, dan apresiasi modal dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Nilai - modal tambahan} &= \text{Modal akhir} - \text{Modal awal} \\ &\times (1 + \text{Tingkat keuntungan normal}) \end{aligned}$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa laba adalah inti dari nilai yang dipertahankan dan nilai tambah dari modal, terutama laba ekonomi.

### **Efisiensi Operasi**

Efisiensi operasi mengacu pada rasio pendapatan terhadap biaya. Unsur-unsur efisiensi operasi meliputi efisiensi ekonomi dan efisiensi teknis.

#### 1. Konotasi efisiensi ekonomi

Efisiensi ekonomi adalah rasio pendapatan terhadap biaya yang diukur dengan nilai moneter, dan efisiensi teknis adalah rasio pendapatan terhadap biaya dalam ukuran fisik. Hubungan mereka dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\text{Efisiensi ekonomi} = \frac{\sum(\text{Volume yang diperoleh} \times \text{Harga yang diperoleh})}{\sum(\text{Volume yang dikeluarkan} \times \text{Harga yang dikeluarkan})}$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa efisiensi ekonomi merupakan fungsi dari efisiensi teknis dan rasio perolehan harga terhadap harga yang dikeluarkan. Ketika tidak ada perubahan rasio, semakin tinggi efisiensi teknis, semakin baik efisiensi ekonomi; dan semakin rendah efisiensi teknisnya, semakin buruk efisiensi ekonominya. Ketika tidak ada perubahan efisiensi teknis, perubahan rasio juga dapat mempengaruhi efisiensi ekonomi secara signifikan.

#### 2. Hubungan antara efisiensi ekonomi dan keuntungan

Laba terkait erat dengan efisiensi ekonomi, yang dapat digambarkan baik dari perspektif laba akuntansi maupun dari perspektif laba ekonomi.

##### a. Perhitungan laba akuntansi dan efisiensi ekonomi

Hubungan laba akuntansi dan efisiensi ekonomi dapat digambarkan sebagai berikut:



$$\begin{aligned} \text{Laba akuntansi} &= \text{Pendapatan} - \text{Biaya Akuntansi} \\ &= \frac{\text{Pendapatan}}{\text{Akuntansi Biaya}^{-1}} \times \text{biaya} \end{aligned}$$

Atau,

$$\begin{aligned} \text{Laba akuntansi} &= \text{Modal} \times \left( \frac{\text{Keuntungan Akuntansi}}{\text{Modal}} \right) \\ &= \text{Modal} \times \text{Modal Kembali} \end{aligned}$$

Hubungan antara laba akuntansi dan efisiensi ekonomi menunjukkan bahwa ketika ada laba, ada efisiensi ekonomi. Dan peningkatan laba tidak berarti peningkatan efisiensi ekonomi. Ketika ada efisiensi ekonomi, ada laba akuntansi, dan peningkatan efisiensi ekonomi mengarah pada peningkatan laba. Kesimpulannya, laba hanya menentukan adanya efisiensi ekonomi. Nilai numerik efisiensi ekonomi memiliki sedikit hubungan dengan keuntungan.

b. Perhitungan keuntungan ekonomi dan efisiensi ekonomi

Hubungan antara keuntungan ekonomi dan efisiensi ekonomi dapat digambarkan sebagai berikut:

$$\text{Laba ekonomi} = \text{Laba akuntansi} - \text{Laba normal}$$

$$\begin{aligned} &= \text{Modal} \times \left( \frac{\text{Keuntungan Akuntansi}}{\text{Modal}} - \frac{\text{Keuntungan normal}}{\text{Modal}} \right) \\ &= \text{Modal} \times (\text{Pengembalian modal} - \text{Tingkat keuntungan normal}) \end{aligned}$$

Hubungan antara keuntungan ekonomi dan efisiensi ekonomi menunjukkan bahwa keuntungan ekonomi dapat digunakan untuk mengevaluasi efisiensi ekonomi. Keuntungan ekonomi lebih besar dari nol yang berarti efisiensi ekonomi sempurna. Keuntungan ekonomi kurang dari nol yang berarti efisiensi ekonomi tidak memuaskan. Keuntungan ekonomi nol yang berarti efisiensi ekonomi mencapai tingkat efisiensi ekonomi yang normal. Dan keuntungan ekonomi mencerminkan integrasi efisiensi ekonomi dan efek operasi.

Kesimpulannya adalah keuntungan ekonomi lebih baik daripada keuntungan akuntansi dalam mencerminkan efisiensi ekonomi dan efek ekonomi.

**Sasaran Efisiensi Operasi Modal dan Hubungannya dengan Sasaran Efisiensi Operasi Lainnya**

Unsur-unsur Operasi bisnis meliputi operasi modal, operasi aset, operasi komoditas, dan manajemen produk, dan hubungan di antara berbagai jenis saling berhubungan.

*(1) Tujuan operasi modal dan tujuan operasi aset*

Laba adalah tujuan langsung dari operasi modal dan operasi aset, tetapi tujuan inti dari operasi modal dan operasi aset berbeda. Ketika kita mempelajari hubungan antara operasi modal dan operasi aset, kita harus mulai dari efisiensi ekonomi yang merupakan tujuan inti dari operasi. Pengembalian ekuitas merupakan indikator yang mencerminkan tujuan inti dari

operasi modal. Return on equity (ROE) adalah rasio laba bersih terhadap aset bersih (atau ekuitas). Pengembalian total aset adalah indikator yang mencerminkan tujuan inti dari operasi aset, dan pengembalian total aset adalah rasio EBIT terhadap total aset. Hubungan tujuan operasi modal dan tujuan operasi aset dapat dicerminkan oleh ROE.

$$\text{ROE} = \left[ \text{Pengembalian total aset} + (\text{Pengembalian total aset} - \text{Tingkat bunga utang}) \times \frac{\text{Kewajiban total}}{\text{Kapitalisasi}} \right] \times (1 - \text{Tarif pajak penghasilan})$$

Persamaan di atas menunjukkan bahwa perusahaan yang fokus pada operasi modal harus lebih memperhatikan peningkatan ROE. Manajer harus mengaktifkan pengoperasian aset, dan meningkatkan pengembalian total aset atau ROE. Di sisi lain, manajer harus mengaktifkan pengoperasian modal sehingga struktur modal dapat diperbaiki.

### (2) Tujuan operasi aset dan tujuan operasi komoditas

Laba adalah tujuan langsung dari operasi aset dan operasi komoditas, dan tujuan inti dari operasi aset dan operasi komoditas berbeda. Pengembalian total aset merupakan indikator yang mencerminkan tujuan inti dari operasi aset. Ketika mempelajari hubungan antara tujuan operasi aset dan tujuan operasi komoditas, kita harus mengklarifikasi indikator yang mencerminkan inti dari tujuan operasi komoditas. Pengembalian penjualan merupakan indikator yang mencerminkan manfaat ekonomi operasi komoditas. Elemen laba atas penjualan meliputi tingkat keuntungan atas biaya dan margin keuntungan. Hubungan laba atas total aset dan laba atas penjualan dapat mencerminkan hubungan antara tujuan manajemen produk dan tujuan operasi komoditas yang digambarkan sebagai berikut:

$$\text{Pengembalian total aset} = \text{Perputaran total aset} \times \text{Pengembalian penjualan}$$

Dalam persamaan, laba atas penjualan adalah rasio EBIT terhadap penjualan.

Persamaan di atas menunjukkan bahwa perusahaan yang tujuannya adalah operasi modal harus lebih memperhatikan pengembalian total aset. Manajer harus membuat operasi komoditas secara efektif, dan meningkatkan laba atas penjualan atau profitabilitas komoditas. Di sisi lain, manajer harus mengaktifkan alokasi aset dan reorganisasi aset sehingga perputaran aset dapat ditingkatkan.

### (3) Tujuan operasi komoditas dan tujuan manajemen produk

Di antara operasi komoditas, operasi aset, dan operasi modal, perbedaannya adalah indikator tujuan inti. Tujuan langsung dari mereka adalah keuntungan. Dan perbedaan antara manajemen produk dan operasi komoditas adalah tujuan inti. Tujuan inti dari manajemen produk adalah maksimalisasi produksi, dan hubungan tujuan operasi komoditas dan tujuan manajemen produk dapat dijelaskan sebagai berikut:

$$\text{Pendapatan Penjualan} \times \text{Laba Atas Penjualan} = \sum [\text{Output} \times \text{Tingkat Penjualan} \times (\text{Harga} - \text{Biaya})]$$

Sisi kiri persamaan menunjukkan bahwa meningkatkan laba atas penjualan dan meningkatkan jumlah penjualan adalah cara untuk mewujudkan maksimalisasi keuntungan. Sisi kanan persamaan menunjukkan bahwa manajemen produk adalah dasar dari maksimalisasi keuntungan operasi komoditas. Sementara itu, keseimbangan produksi dan penjualan serta harga input dan output penting bagi perusahaan.

### **Status Pengendalian Manajemen**

Kami telah mendefinisikan konotasi pengendalian manajemen dan menguraikan tujuan pengendalian manajemen, yang telah menetapkan prioritas pengendalian manajemen dalam pengendalian internal. Kesimpulan tersebut dapat digambarkan sebagai berikut.

1. Pertama, pengendalian manajemen mencakup setiap bagian manajemen dari perspektif fungsi pengendalian. Secara garis besar, pengendalian manajemen internal sama dengan pengendalian internal, yaitu area pengendalian internal termasuk dalam pengendalian manajemen.
2. Kedua, pengendalian manajemen adalah pengendalian internal tingkat tertinggi dari perspektif tujuan pengendalian internal. Efisiensi dan pengaruh pengendalian manajemen internal umumnya sesuai dengan tujuan organisasi, terutama dengan tujuan perusahaan. Tujuan pengendalian lainnya, seperti tujuan pengendalian tugas dan tujuan pengendalian akuntansi, sesuai dengan tujuan pengendalian manajemen.
3. Ketiga, pengendalian manajemen lebih komprehensif daripada pengendalian akuntansi dari perspektif sarana pengendalian internal. Pengendalian intern dilakukan melalui pengukuran dan pelaporan moneter. Dan dalam pelaksanaan pengendalian manajemen, penetapan standar, evaluasi kinerja dan koreksi penyimpangan merupakan proses dimana pengukuran nonmoneter digunakan selain pengukuran moneter.

### **Prinsip dan Persyaratan Pengendalian Manajemen Internal**

Di atas telah diperjelas konotasi, tujuan dan status pengendalian manajemen, yang menjadi dasar kajian pengendalian manajemen. Dibandingkan dengan pengendalian di bidang teknis, pengendalian manajemen internal lebih kompleks dan lebih luas. Dan ada banyak faktor yang tidak pasti dalam proses pengendalian manajemen internal. Pelaksanaan pengendalian manajemen harus sesuai dengan prinsip dan persyaratan tertentu.

### **Prinsip-prinsip Pengendalian Manajemen**

Ada banyak prinsip yang terkait dengan pengendalian dan pengendalian internal. Pengendalian manajemen termasuk ke dalam pengendalian, atau pengendalian internal. Dan prinsip umum pengendalian atau prinsip umum pengendalian internal berlaku untuk pengendalian manajemen. Sementara itu, pengendalian manajemen tidak sepenuhnya sama dengan jenis pengendalian lainnya, dan prinsip-prinsip pengendalian manajemen bersifat khusus. Prinsip-prinsip kontrol mengacu pada imanensi kontrol, dan persyaratan kontrol mengacu pada eksternalitas kontrol, yang akan dijelaskan masing-masing sebagai berikut. Prinsip-prinsip pengendalian manajemen dapat dibagi menjadi enam prinsip.

#### **(1) Prinsip yang direncanakan**

Prinsip terencana menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus mencerminkan tuntutan rencana dan pencapaiannya. Fungsi prinsip pengendalian manajemen adalah perencanaan. Inti dari pengendalian manajemen adalah untuk menjamin

tercapainya perencanaan organisasi. Jadi prinsip terencana merupakan tuntutan esensi dari pengendalian manajemen. Kualitas rencana, yang meliputi sistematisasi, kelengkapan dan akurasi, menentukan kualitas pengendalian manajemen.

*(2) Prinsip yang sesuai*

Prinsip yang tepat menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus mengkoordinasikan lingkungan organisasi. Perkembangan pengendalian manajemen internal telah berbalik dari tipe tertutup menjadi tipe terbuka, dan lingkungan pengendalian merupakan faktor dasar pengendalian manajemen. Pengendalian manajemen tidak dapat dilaksanakan secara efektif tanpa mempertimbangkan lingkungan pengendalian. Dan pelaksanaan pengendalian manajemen di Indonesia harus memperhatikan karakteristik Indonesia.

*(3) Prinsip materialitas*

Prinsip materialitas menunjukkan bahwa pelaksanaan pengendalian manajemen harus fokus pada titik-titik kritis. Ada beberapa keunggulan prinsip materialitas dalam penerapan pengendalian manajemen. Pertama, penguraian dan penerapan tujuan pengendalian manajemen menjadi lebih mudah. Kedua, risiko kegiatan keuangan dan kegiatan operasi dapat dihindari secara efektif. Ketiga, penerapan prinsip materialitas dapat meningkatkan efisiensi pengendalian manajemen, yaitu perusahaan dapat menerapkan hasil pengendalian yang lebih besar dengan input yang lebih sedikit.

*(4) Prinsip kontrol tren*

Prinsip pengendalian tren menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus menetapkan mekanisme untuk mengoreksi penyimpangan yang dirangkum dari tren bahan historis. Pengendalian manajemen harus mengidentifikasi potensi masalah dan risiko tepat waktu sesuai dengan situasi dan kecenderungan objek pengendalian, dan organisasi dapat beroperasi secara efektif sesuai dengan tujuan strategis.

*(5) Prinsip kontrol pengecualian*

Prinsip pengendalian pengecualian menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus mementingkan kejadian abnormal, yang merupakan tuntutan dasar pengendalian manajemen. Peristiwa abnormal harus didefinisikan sesuai dengan karakteristik organisasi dan persyaratan pengendalian. Standar abnormal berbeda dalam situasi yang berbeda. Standar penilaian pengecualian berbeda sesuai dengan tuntutan derajat kontrol yang berbeda. Dalam kontrol ketat, lebih dari 2% perubahan dianggap sebagai pengecualian, sedangkan kurang dari 4% perubahan dianggap normal dalam kontrol longgar.

*(6) Prinsip kontrol langsung*

Prinsip pengendalian langsung menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus meningkatkan kualitas subjek pengendalian manajemen untuk pencegahan dan pengendalian terlebih dahulu. Prinsip kontrol langsung menekankan pentingnya subjek kontrol, dan menekankan pelatihan subjek kontrol dalam proses kontrol. Pengendali yang memenuhi syarat dapat mengamati masalah yang muncul dan dapat mengambil tindakan untuk memperbaikinya tepat waktu. Dan kontrol tidak langsung hanya memperbaiki masalah setelah itu terjadi. Pengendalian langsung dapat mengatasi masalah-masalah yang disebabkan oleh pengendalian tidak langsung. Dalam beberapa kasus, pengendalian langsung dan

pengendalian tidak langsung harus dilaksanakan bersama-sama sehingga masalah-masalah yang tidak sepenuhnya diperbaiki dengan pengendalian langsung dapat diperbaiki dengan pengendalian tidak langsung.

### ***Persyaratan Pengendalian Manajemen***

#### ***(1) Orientasi orang dari pengendalian manajemen***

Subyek dan objek pengendalian manajemen adalah orang-orang yang ikut serta dalam proses pengendalian. Berorientasi pada orang dalam proses pengendalian manajemen menunjukkan bahwa orang adalah elemen yang paling penting dari pengendalian manajemen. Unsur-unsur teori pengendalian manajemen meliputi seni manajemen, ilmu perilaku, dan sumber daya manusia. Dalam praktik pengendalian manajemen, inisiatif subyektif orang harus dipertimbangkan dalam aspek struktur tata kelola, struktur organisasi, kepemimpinan dan penugasan tanggung jawab.

#### ***(2) Kriteria obyektif dari pengendalian manajemen***

Penentuan standar pengendalian manajemen merupakan mata rantai yang penting dan sulit. Pemanfaatan kriteria obyektif merupakan jaminan tercapainya tujuan organisasi. Kriteria obyektif adalah hubungan antara tujuan organisasi dan aktivitas pengontrol. Penentuan kriteria obyektif harus mempertimbangkan berbagai faktor, seperti tingkat historis, karakteristik industri, dan tujuan organisasi.

#### ***(3) Efektivitas biaya pengendalian manajemen***

Sumber daya manusia, sumber daya material dan sumber daya keuangan harus diinvestasikan dalam perusahaan untuk mencapai tujuan pengendalian manajemen, dan sumber daya yang diukur dengan uang adalah biaya pengendalian manajemen. Pengendalian manajemen membutuhkan tidak hanya efektivitas kegiatan organisasi tetapi juga efektivitas pengendalian manajemen itu sendiri, yaitu, lebih sedikit investasi (atau biaya) tetapi lebih banyak keluaran (atau laba). Efektivitas biaya menunjukkan bahwa dalam proses pengendalian manajemen, perusahaan harus mengendalikan biaya pengendalian manajemen dan menghindari situasi di mana biaya pengendalian manajemen lebih besar daripada output.

#### ***(4) Fleksibilitas pengendalian manajemen***

Fleksibilitas pengendalian manajemen menunjukkan bahwa tujuan pengendalian, standar pengendalian, dan mode pengendalian harus dikoordinasikan dengan lingkungan pengendalian. Dan inisiatif dan kreativitas personel dapat diilhami. Fleksibilitas pengendalian manajemen adalah semacam fleksibilitas positif daripada fleksibilitas pasif. Fleksibilitas positif mengacu pada pengendalian manajemen yang dapat mengkoordinasikan derajat pengendalian sesuai dengan perubahan lingkungan sehingga dapat meningkatkan tujuan organisasi. Dan fleksibilitas pasif mengacu pada pengendalian manajemen yang mengurangi tujuan dan standar pengendalian ketika lingkungan berubah.

#### ***(5) Keterkendalian pengendalian manajemen***

Keterkendalian pengendalian manajemen menunjukkan bahwa subjek pengendalian manajemen sesuai dengan objek pengendalian manajemen, yaitu subjek pengendalian memiliki kewajiban untuk bertanggung jawab atas aktivitas objek pengendalian. Organisasi harus menempatkan pengendalian pada posisi penting dalam pelaksanaan pengaturan

kelembagaan, dan dekomposisi tujuan sehingga seluruh sistem pengendalian manajemen dapat beroperasi secara efektif.

*(6) Konsepsi global tentang pengendalian manajemen*

Kontrol manajemen adalah sistem yang terintegrasi penuh. Elemen, tautan, isi, dan hierarki pengendalian manajemen saling terkait satu sama lain. Jadi gambaran umum konsepsi berjalan melalui proses desain pengendalian manajemen dan operasi pengendalian manajemen. Tidak disarankan untuk mengejar tujuan dan kepentingan lokal dengan mengorbankan tujuan dan kepentingan organisasi.

## **2.3 HUBUNGAN ANTARA PENGENDALIAN MANAJEMEN DAN BIDANG TERKAIT**

### **Pengendalian Manajemen dan Pengendalian Akuntansi**

Pengendalian akuntansi adalah serangkaian metode, pengukuran dan prosedur pengendalian, yang dirumuskan dan diterapkan oleh entitas, untuk meningkatkan kualitas informasi akuntansi, untuk melindungi keamanan dan integritas aset, dan untuk memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Untuk mempelajari konotasi pengendalian akuntansi internal harus mengidentifikasi pertanyaan-pertanyaan berikut:

- Apakah pengendalian akuntansi mengacu pada akuntansi keuangan, akuntansi manajerial, atau mencakup keduanya? Secara sempit, pengendalian akuntansi adalah akuntansi keuangan, tetapi secara umum harus mencakup akuntansi keuangan dan manajerial. Kami mendefinisikannya sebagai akuntansi keuangan untuk mempelajari hubungan antara pengendalian akuntansi internal dan pengendalian manajemen internal.
- Apakah pengendalian akuntansi mengacu pada pengendalian aktivitas akuntansi? Apakah pengendalian tersebut dilaksanakan oleh akuntan? Apakah itu kontrol yang dilakukan dengan cara akuntansi? Atau apakah itu mencakup ketiganya? Kami pikir pengendalian akuntansi harus mencakup tiga aspek di atas.

Berdasarkan masalah yang disebutkan di atas, kita dapat mendefinisikan lebih lanjut arti pengendalian akuntansi:

1. Pertama, akuntan adalah orang utama dalam pengendalian akuntansi organisasi atau entitas, tetapi dewan direksi, dewan pengawas, manajer dan personel lainnya juga terkandung dalam pengendalian akuntansi. Dengan demikian, pengendalian akuntansi harus mendapat perhatian dan partisipasi dari semua anggota.
2. Kedua, pengendalian akuntansi menyangkut aktivitas akuntansi dalam organisasi atau entitas. Aktivitas akuntansi adalah proses mengenali, mencatat, mengukur dan melaporkan aktivitas ekonomi suatu organisasi atau entitas. Jadi setiap kegiatan yang berhubungan dengan akuntansi ada dalam isi pengendalian akuntansi.
3. Ketiga, tujuan pengendalian akuntansi adalah untuk memastikan keandalan informasi akuntansi. Relevansi informasi akuntansi, khususnya informasi akuntansi keuangan, ditentukan oleh standar dan peraturan akuntansi. Selanjutnya, keandalan informasi akuntansi mencerminkan penerapan peraturan akuntansi. Keandalan informasi

akuntansi dengan demikian mencakup relevansi dan kepatuhan. Adapun keamanan aset hanya merupakan tujuan tidak langsung dari pengendalian akuntansi yang merupakan salah satu tujuan langsung dari pengendalian manajemen.

Organisasi harus menyelaraskan pengendalian manajemen dengan pengendalian akuntansi untuk meningkatkan pengendalian entitas. Untuk mengkoordinasikan hubungan antara pengendalian manajemen dan pengendalian akuntansi, harus dimulai dengan beberapa hal berikut:

### ***Tujuan Pengendalian***

Menurut klasifikasi pengendalian internal, tujuan pengendalian manajemen adalah efektivitas dan efisiensi operasi, sedangkan tujuan pengendalian akuntansi adalah keandalan pelaporan keuangan. Efektivitas dan efisiensi pengendalian manajemen, tujuan pengendalian manajemen, seringkali konsisten dengan tujuan organisasi terutama tujuan entitas. Tujuan pengendalian akuntansi, keandalan pelaporan keuangan, menyediakan layanan untuk memastikan efektivitas dan efisiensi operasi. Tidak akan ada akurasi pengambilan keputusan atau pengendalian maupun efektivitas dan efisiensi operasi tanpa keandalan pelaporan keuangan. Dengan demikian, tujuan pengendalian akuntansi dan tujuan pengendalian manajemen dapat sejalan satu sama lain.

### ***Status Kontrol***

Tujuan pengendalian akuntansi dan tujuan pengendalian manajemen menentukan statusnya. Tujuan pengendalian manajemen memutuskan bahwa itu adalah pengendalian internal tingkat tertinggi. Kontrol lainnya, mis. pengendalian tugas dan pengendalian akuntansi, yang tujuannya harus tunduk pada tujuan pengendalian manajemen, harus memastikan koheren dengan pengendalian manajemen.

### ***Pendekatan Kontrol***

Prosedur dan pendekatan yang digunakan dalam sistem pengendalian manajemen untuk pencapaian tujuan berisi: pengertian perencanaan strategis; menentukan standar pengendalian; mempersiapkan laporan kinerja; mengevaluasi kinerja manajemen; dan melakukan kompensasi manajemen. Sedangkan untuk pengendalian akuntansi internal, prosedur dan pendekatan pengendalian meliputi: pengendalian pengakuan akuntansi; pengendalian catatan akuntansi; pengendalian ukuran akuntansi; dan pengendalian pelaporan akuntansi. Untuk mengkoordinasikan pengendalian manajemen dengan pengendalian akuntansi, di satu sisi, perlu dilakukan pendekatan akuntansi untuk memastikan relevansi dan keandalan informasi pengendalian manajemen di setiap mata rantai pengendalian akuntansi; di sisi lain, perlu untuk memastikan bahwa pengendalian akuntansi mendukung efisiensi dan efektivitas operasi dalam hal pendekatan pengendalian manajemen di setiap mata rantai pengendalian manajemen.

### ***Konten Kontrol***

Isi pengendalian manajemen dilihat dari aktivitas manajemen terdiri dari lima kelas: pengendalian produksi dan manufaktur, pengendalian pengadaan dan penjualan, pengendalian keuangan, pengendalian aset dan sumber daya manusia, dan pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi dapat mencerminkan efisiensi dan efektivitas pemantauan produksi, pemasaran, keuangan dan pemanfaatan sumber daya dengan mengukur dan

melaporkan relevansi dan keandalan. Berdasarkan proses pengendalian, pengendalian manajemen dapat dikelompokkan menjadi empat kategori: pengendalian investasi sumber daya, pengendalian proses operasi, pengendalian hasil produksi dan pengendalian alokasi manfaat. Kontrol akuntansi dapat terus memantau efektivitas dan efisiensi proses ini dengan meninjau laporan akuntansi dalam empat proses ini.

### **Pengendalian Manajemen dan Audit Internal**

Baru-baru ini, istilah baru "pengendalian audit" telah digunakan dalam audit, yang merupakan konsep yang dikombinasikan dengan "audit" dan "kontrol" yang menekankan esensi ekonomi dari audit. Jadi kita masih bisa menganggapnya sebagai audit itu sendiri. Dalam jangka panjang, pengendalian manajemen tidak memiliki hubungan tertentu dengan pengendalian audit. Pengendalian manajemen berfokus pada efektivitas dan efisiensi operasi, dan audit eksternal berfokus pada kebenaran dan kewajaran materi keuangan. Namun, mereka mendapat kombinasi yang erat karena audit telah berkembang dari audit berorientasi transaksi ke audit berorientasi sistem. Pengendalian audit akan bekerja dengan pengujian pengendalian dan penilaian pengendalian internal, sedangkan pengendalian manajemen hanyalah komponen utama pengendalian internal. Pengendalian manajemen juga memerlukan pengendalian audit untuk menyediakan bahan dan bukti, seperti laporan audit dan surat manajemen, untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi dan ilmiah pengendalian.

Dibandingkan dengan audit dari CPA, audit internal terkait erat dengan pengendalian manajemen karena karakteristiknya yang menjadi entitas. Pengendalian manajemen dan audit internal saling dipromosikan, saling bergantung dan terus ditingkatkan dalam proses pengembangan bersama. Audit internal secara bertahap masuk ke dalam pengendalian manajemen dan telah menjadi pendekatan yang diperlukan atau sarana pengendalian manajemen. Selain itu, pengendalian manajemen telah mendorong audit internal untuk berkembang dari tahap audit keuangan ke tahap audit manajerial. Organisasi Internasional Lembaga Pemeriksa Keuangan mengesahkan Deklarasi Lima Pedoman Prinsip Audit pada tahun 1977, yang mengatakan dalam bab satu bahwa "Audit bukanlah tujuan itu sendiri tetapi merupakan bagian tak terpisahkan dari sistem pengaturan yang bertujuan untuk mengungkapkan penyimpangan dari standar yang diterima. dan pelanggaran prinsip-prinsip legalitas, efisiensi, efektivitas dan ekonomi pengelolaan keuangan cukup dini untuk memungkinkan untuk mengambil tindakan korektif dalam kasus-kasus individu, untuk membuat mereka bertanggung jawab menerima tanggung jawab, untuk mendapatkan kompensasi, atau mengambil langkah-langkah untuk mencegah--r setidaknya membuat lebih sulit-pelanggaran."<sup>5</sup> Di sini, audit "prinsip-prinsip legalitas, efisiensi, efektivitas dan ekonomi", adalah penerapan audit internal dalam pengendalian manajemen.

Manajer entitas tidak dapat memeriksa atau mengendalikan semua operasi hanya dengan mereka sendiri seperti sebelumnya karena perluasan skala bisnis, diversifikasi lokasi operasi dan kompleksitas transaksi operasi sejak dua puluh abad. Mereka hanya dapat melakukan manajemen yang terdesentralisasi dan kontrol hierarkis, serta pembatasan dan insentif untuk semua tingkat manajer, di mana kontrol manajemen telah muncul secara formal bersamaan dengan kontrol internal. Kesesuaian tujuan bawaan dari pengendalian



manajemen dan audit internal membuat mereka terhubung erat dan dipromosikan bersama dalam proses pengembangan bersama.

### ***Audit Internal Didorong oleh Pengendalian Manajemen***

Setelah pembentukan sistem pengendalian manajemen, diperlukan staf yang relatif independen dengan kemampuan analisis, terutama mereka yang dapat menganalisis sistem pengendalian, untuk meninjau, menilai dan melaporkan apa kapasitas manajer dan apakah tujuan operasi dapat dicapai, terutama dengan penerapan perangkat manajemen seperti sistem anggaran, EVA, balanced scorecard dan sistem benchmarking. Dan auditor internal benar-benar memiliki kondisi seperti itu. Selain itu, auditor internal juga memiliki kekuatan biaya rendah dan keakraban dengan situasi aktual entitas dibandingkan dengan auditor eksternal.

Audit internal telah memecahkan tingkat audit keuangan tradisional dan secara mendalam masuk ke bidang operasi produksi yang lebih luas, yang menghasilkan peran membantu manajer untuk meningkatkan manajemen operasi dan meningkatkan manfaat ekonomi. Sejak saat itu, audit internal secara bertahap berkembang dari audit keuangan ke audit manajerial. Kita dapat melihat bahwa kontrol manajemen memainkan peran pendorong langsung. Beberapa definisi audit internal yang ditetapkan oleh Institute of Internal Auditors menggambarkan proses evolusi ini.

Pada tahun 1947, IIA mengeluarkan Pernyataan Tanggung Jawab Auditor Internal yang memberikan definisi otoritatif pertama bahwa "Audit internal adalah kegiatan penilaian independen dalam suatu organisasi untuk meninjau keuangan, akuntansi, dan operasi lainnya sebagai layanan kepada manajemen. Ini memberikan layanan protektif dan konstruktif bagi manajemen untuk menangani masalah keuangan dan akuntansi, serta melibatkan masalah manajemen operasi pada suatu waktu."<sup>6</sup> Definisi tersebut menunjukkan bahwa pengendalian internal adalah profesi independen yang terpisah dari akuntansi dan masih dalam tahap dari audit keuangan. Tetapi pengendalian manajemen masih dalam masa pertumbuhan pada saat itu, di mana teori manajemen ilmiah, teori manajemen organisasi, dan teori pengendalian telah memberikan teori dasar.

Pada tahun 1955, buku Manajemen yang ditulis oleh Harold Koontz dan Cyril O'Donnell merupakan simbol awal pembentukan sistem pengendalian manajemen yang berprinsip pengendalian manajemen. Pada tahun 1957, Pernyataan Tanggung Jawab Auditor Internal yang dimodifikasi telah jauh diperluas untuk mendefinisikan pengendalian internal: "Audit internal adalah aktivitas penilaian independen dalam suatu organisasi untuk meninjau keuangan, akuntansi, dan operasi lainnya sebagai layanan kepada manajemen. Ini adalah pengendalian manajemen yang berfungsi dengan mengukur dan mengevaluasi efektivitas pengendalian lainnya." Definisi tersebut mengidentifikasi arah layanan kepada manajemen, tetapi tetap menekankan hubungannya dengan keuangan dan akuntansi. Namun, telah mengambil langkah besar untuk memperlakukan operasi dan keuangan atau akuntansi sebagai hal yang sama. Selain itu, pada tahun 1958, pengumuman prosedur audit NO.29 yang dikeluarkan oleh AICPA secara resmi membagi pengendalian internal menjadi pengendalian akuntansi dan pengendalian manajemen.

Periode perkembangan pengendalian manajemen pada tahun 1960-an, di mana para sarjana seperti Anthony dan Jerome mengabdikan diri untuk mengembangkan pengendalian manajemen sebagai mata kuliah dalam ilmu pengetahuan. Buku dan artikel pengendalian manajemen berkembang pesat membuat teori pengendalian manajemen tumbuh dengan asimilasi teori sistematis. Pada tahun 1971, IIA memodifikasi definisi pengendalian internal untuk kedua kalinya: "Audit internal adalah kegiatan penilaian independen dalam suatu organisasi untuk meninjau operasi sebagai layanan kepada manajemen. Ini adalah pengendalian manajemen yang berfungsi dengan mengukur dan mengevaluasi efektivitas pengendalian lainnya." Modifikasi ini menunjukkan bahwa auditor internal juga memperhatikan setiap aspek penting dari transaksi operasi untuk membuat audit internal menembus semua aspek manajemen dalam organisasi. Sejak saat itu, audit internal berubah dari audit akuntansi menjadi audit manajerial dan digabungkan dengan pengendalian manajemen melalui promosi bersama. Audit internal telah menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari pengendalian manajemen.

Setelah tahun 1980-an, dengan munculnya teori strategi persaingan perusahaan, tujuan khusus pengendalian manajemen beralih ke eksekusi strategis, yang mendorong audit internal dari pengembangan transaksi operasi ke pencapaian strategi, membawa audit internal ke transit dari audit manajerial ke audit strategis. Misalnya, IIA memberikan definisi terbaru tentang audit internal pada tahun 1999: "Audit internal adalah aktivitas konsultasi dan asurans yang independen dan objektif yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola."

Jelaslah bahwa pengendalian manajemen memainkan peran yang cukup besar dalam mempromosikan audit internal untuk berkembang dari audit keuangan ke audit manajerial bahkan audit strategis. Secara khusus, audit manajerial yang dikembangkan dari audit keuangan internal hanya mengacu pada pengendalian manajemen sebagai pusat. Laporan No. 19 yang dikeluarkan oleh International Institute of Internal Auditors pada tahun 1975 menyatakan bahwa "audit manajemen adalah penilaian yang berorientasi pada masa depan, independen dan sistematis yang dilakukan oleh auditor internal pada berbagai tingkat kegiatan manajemen, yang bertujuan untuk meningkatkan profitabilitas organisasi. dan untuk meningkatkan pencapaian tujuan lain melalui promosi berbagai fungsi manajemen, tujuan proyek, tujuan masyarakat, dan pengembangan staf." "Penilaian audit manajemen terdiri dari penilaian atas keberadaan, kesesuaian dan kelayakan lembaga pengendalian manajemen..." Saat ini, pengendalian manajemen telah menjadi bagian dari suatu keharusan dalam Auditor Internal Bersertifikat Internasional,<sup>8</sup> yang mengharuskan auditor internal untuk "diterapkan pada perubahan profesional dan tantangan yang disebabkan oleh teknik manajemen terbaru, prinsip-prinsip pengendalian manajemen, manajemen risiko dan pengendalian internal."

### ***Pengendalian Manajemen Dipromosikan oleh Pengendalian Internal***

Dalam proses pengendalian manajemen yang mendorong evolusi audit internal, audit internal juga mendorong pengembangan pengendalian manajemen yang berkelanjutan. Mengenai hal ini, mantan Presiden Dewan IIA, Anthony Ridley, menyatakan dalam artikelnya:

“...audit internal sedang dilakukan di seluruh dunia untuk berpartisipasi dalam kontrol dan manajemen berbagai institusi. kami telah diterima sebagai pemain kunci bidang yang dikendalikan dan manajemen perusahaan.”

Audit internal mempromosikan pengendalian manajemen terutama melalui aspek-aspek berikut:

Di atas segalanya, audit internal mengharuskan perusahaan untuk menilai efektivitas dan efisiensi pengendalian internal, termasuk memeriksa dan mengevaluasi pengendalian manajemen. Audit internal dapat menilai semua prosedur untuk pengendalian manajemen, memperbaiki penyimpangan dan mengoreksi kesalahan, untuk mempromosikan seluruh sistem pengendalian manajemen yang beroperasi secara efektif, berdasarkan sudut pandang yang relatif independen dan pemahamannya tentang keadaan operasi.

Kemudian, auditor internal bermaksud untuk memahami situasi aktual dalam operasi, untuk membantu memecahkan semua jenis masalah, melalui pertemuan di antara setiap departemen dan setiap tingkat manajemen dalam entitas. Dengan demikian, audit internal dapat memainkan peran jembatan antara atas dan bawah, sehingga meningkatkan sistem pengendalian manajemen dan manajemen yang efektif. Selain itu, efektivitas dan efisiensi sistem pengendalian manajemen merupakan proses yang dinamis karena perubahan lingkungan operasi dan perkembangan itu sendiri. Sistem pengendalian manajemen harus secara bertahap diterapkan pada perubahan dan disesuaikan pada waktu yang tepat. Sebaliknya, audit internal adalah aktivitas manajemen harian yang berbeda dari audit eksternal. Ini dapat diterapkan pada penyesuaian sistem kontrol manajemen tepat waktu. Oleh karena itu, audit internal memiliki dampak penting dalam menyempurnakan sistem pengendalian manajemen.

Audit internal dan pengendalian manajemen dipromosikan dan saling melengkapi dalam pengembangan bersama yang ditunjukkan oleh sejarah perkembangan audit internal modern barat. Ini adalah kesempatan nyata untuk mempromosikan audit internal untuk mencapai pengembangan top-down dengan menyelaraskan audit internal dengan kontrol manajemen. Kami akan melakukan pembahasan koordinasi dalam audit internal dan pengendalian manajemen dari aspek teoritis dan praktis di bawah ini:

Konvergensi Teori Antara Audit Internal dan Pengendalian Manajemen

#### *(1) Konvergensi tujuan*

Tujuan adalah titik awal perilaku dalam audit internal. Mereka juga merupakan kondisi atau status ideal dari aktivitas audit internal. Tujuan audit internal harus konsisten dengan tujuan pengendalian manajemen karena keduanya memberikan layanan untuk tujuan keseluruhan entitas. Menurut ketentuan Audit tentang pekerjaan audit internal yang dikeluarkan pada tahun 1995, urutan kedua mensyaratkan bahwa tujuan audit internal saat ini dapat mengurangi untuk menjaga aset entitas, menjaga kepatuhan pendapatan dan pengeluaran keuangan dan keandalan informasi akuntansi. Meskipun tujuan diperlukan dan dapat dipahami pada tahap utama pengembangan audit internal, tujuan tersebut termasuk dalam tujuan tingkat yang lebih rendah dalam manajemen perusahaan. Kesenjangan antara pencapaian tujuan memaksimalkan nilai perusahaan dan tujuan audit internal. Tujuan audit

internal perusahaan di negara kita dapat direposisi pada “nilai tambah dan peningkatan operasi organisasi”. Secara khusus, ini membantu manajer untuk meningkatkan manajemen operasi, untuk memeriksa apakah aktivitas transaksi konsisten dengan tujuan keseluruhan dan setiap tujuan khusus setelah divisi. Kita perlu mengidentifikasi bahwa tujuan audit internal hanya untuk membantu manajer meningkatkan manajemen operasi, yang pada dasarnya bersifat sugestif tetapi tidak bersifat administratif atau akan mempengaruhi independensi audit internal.

## *(2) Konvergensi fungsi*

Fungsi audit internal adalah dampaknya terhadap operasi dalam entitas. Saat ini fungsi utama dari audit intern masih pengawasan, misalnya perintah keempat dalam ketentuan Audit tentang pekerjaan audit internal menyatakan bahwa “fungsi untuk memberikan pengawasan audit internal untuk keuangan, keseimbangan keuangan dan manfaat ekonomi unit dan unit-unit di bawahnya untuk secara independen melakukan kekuasaan pengawasan audit internal”. Hal ini ditentukan oleh tahap perkembangan audit internal di negara kita, dan juga disebabkan oleh besarnya pengaruh audit pemerintah terhadap produksi dan pengembangan audit internal, yang menjadikan fungsi audit internal menjadi keluasan fungsi audit pemerintah. . Namun, fungsi vital lain dari audit internal modern adalah fungsi layanan, yang tidak dapat ditunjukkan di organisasi negara kita. Fungsi layanan menggunakan teknik modern dan pendekatan audit internal untuk menganalisis kelemahan operasi produksi dan membantu manajer membangun dan meningkatkan lembaga manajemen, untuk menyediakan kegiatan konsultasi untuk keberadaan dan pengembangan entitas dalam kompetensi pasar.

Entitas dapat membangun kembali situasi terutama dengan kontrol manajemen dan anak perusahaan dengan audit internal, menyelaraskan fungsi kontrol dengan audit internal untuk membuat audit internal melaksanakan fungsi pemantauan, menetapkan realisasi layanan kepada manajer pada saat yang sama. Dengan ini, peran audit internal semakin luas, yang membuat perlunya adanya pengendalian internal diakui oleh manajer dengan tulus.

## Praktik Konvergensi Antara Audit Internal dan Pengendalian Manajemen

### *(1) Lingkup konvergensi pekerjaan*

Setelah mengoordinasikan tujuan audit internal dan pengendalian manajemen, audit internal dapat diperluas untuk mengelola efektivitas organisasi, sistem manajemen ilmiah, dan efektivitas proses manajemen dari informasi akuntansi yang andal. Tujuan Audit Internal dapat bergerak menjauh dari data akuntansi historis, menuju aktivitas bisnis saat ini dan masa depan. Secara khusus, ruang lingkup pekerjaan audit internal akan diperluas ke: menilai struktur organisasi entitas untuk memastikan integritas dan keselarasan tujuannya dan untuk memanfaatkan semua staf dan sumber daya lainnya secara efektif; menilai kelembagaan manajemen perencanaan dan pengendalian untuk memastikan kecukupan dan keterpahaman untuk digunakan secara berkesinambungan; menilai teknik pengendalian manajemen, misalnya, pengendalian anggaran dan biaya standar, untuk memastikan bahwa semua sumber daya tepat waktu dan ditransmisikan dengan tepat ke setiap tingkat manajer untuk kepatuhan dan implementasi; menilai kinerja semua manajer dan apakah tujuan keseluruhan dan tujuan yang dibagi telah tercapai; menilai tujuan dan kebijakan organisasi

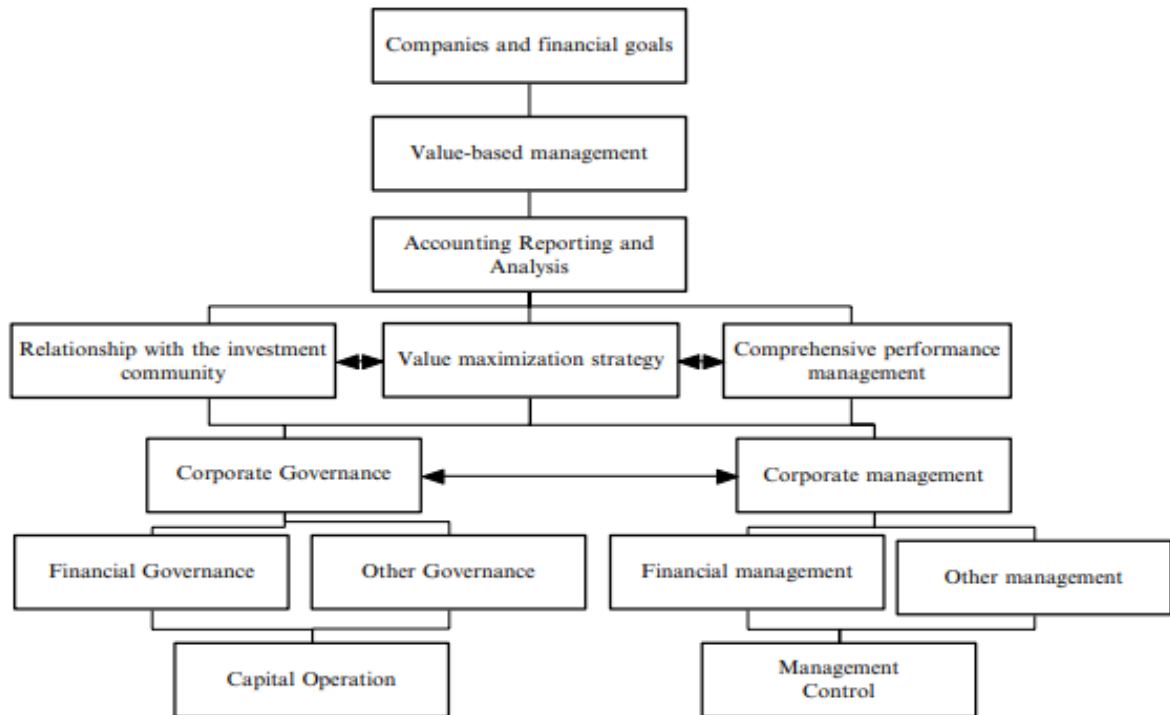
untuk menilai apakah mereka konsisten dengan strategi entitas dan dapat membuatnya tercapai. Untuk semua rentang kerja pengendalian internal yang baru ini, manajer harus memahami secara memadai dan bekerja sama secara positif.

### *(2) Teknik dan pendekatan konvergensi*

Jangkauan yang lebih luas dari audit internal harus mengharuskan auditor internal untuk terbiasa dengan institusi dan pendekatan pengendalian manajemen, dimana auditor internal tidak hanya harus belajar menggunakan teknik akuntansi, tetapi juga belajar untuk menangani teknik pengendalian manajemen misalnya, pengaturan pusat pertanggungjawaban, mempersiapkan anggaran, memilih harga transfer, merencanakan insentif jangka panjang dan jangka pendek, dan bahkan metode pengendalian manajemen lainnya berkembang lebih cepat di negara kita seperti EVA, balanced scorecard, dan tepat waktu. Selain itu, auditor internal tidak hanya perlu menguasai prosedur audit tradisional seperti prosedur observasi, inspeksi dan analitis, tetapi juga mengetahui metode penilaian lain seperti diagram sistem pengendalian manajemen dan lembar pemeriksaan. Diagram sistem kontrol manajemen adalah bahwa auditor internal menggambar diagram sistem kontrol yang ideal tentang situasi organisasi, situasi struktur fungsional dan situasi komunikasi informasi sistem kontrol sesuai dengan kebijakan organisasi, laporan industri, peraturan pemerintah dan pengetahuan dan pengalaman mereka. Auditor internal kemudian membandingkannya dengan keadaan yang sebenarnya diatur untuk menemukan kelemahan dan menganalisis masalah dan bahaya yang mungkin terjadi. Lembar periksa adalah untuk menyelidiki proporsi fungsi dan staf untuk memperoleh bukti analisis relatif dengan merancang sejumlah lembar periksa tentang masalah manajemen relatif, kemudian menggunakan metode kuesioner. Dari sudut pandang ini, jangkauan luas dari audit internal menimbulkan semakin banyak klaim tentang struktur pengetahuan auditor internal di masa depan.

### *(3) Konvergensi organisasi*

Lembaga organisasi adalah dasar dari audit internal. Lembaga organisasi internal yang ilmiah dan efektif memainkan peran penting dalam audit internal. Setelah bidang audit internal diperluas ke efektivitas dan efisiensi manajemen operasi, lembaga audit internal dituntut untuk memiliki independensi dan otoritas yang lebih tinggi. Pembentukan lembaga audit internal memiliki banyak mode, misalnya, beberapa lembaga internal menetapkan komite audit di dewan direksi dan menjaga hubungan ganda dengan menetapkan lembaga audit dalam sistem administrasi; ada yang diatur dalam dewan pengawas atau direksi; beberapa melekat pada kepala akuntan atau presiden; beberapa melekat pada departemen inspeksi dan pemantauan; beberapa bahkan melekat pada departemen akuntansi keuangan. Secara relatif, cara yang paling ideal adalah dengan menetapkan komite audit di jajaran direksi atau menetapkan lembaga audit dalam sistem administrasi. Bagi entitas yang tidak menganut sistem korporat, hendaknya lembaga audit internal melekat pada pimpinan tertinggi dalam entitas tersebut, paling tidak melekat pada departemen fungsi manajemen yang diaudit. Selain itu, mensyaratkan bahwa "itu harus memastikan keterlibatan diawasi dengan benar" sesuai dengan NO.230 dari Standar Internasional untuk Praktik Profesional Audit Internal yang dikeluarkan oleh IIA, independensi lembaga audit internal juga menciptakan kondisi bagi auditor internal yang dipantau oleh departemen lain.



**Gambar 2.3** Kerangka sistem keuangan perusahaan

Dengan perkembangan audit internal dari audit keuangan internal ke audit manajerial internal dan audit strategis, pengendalian manajemen secara bertahap memiliki hubungan yang erat dengan audit internal. Di satu sisi, audit manajerial internal dan audit strategis merupakan komponen penting dari sistem pengendalian manajemen internal yang sempurna; di sisi lain, sistem pengendalian manajemen dapat menunjukkan arah dan tujuan audit internal. Oleh karena itu, menegakkan koordinasi audit internal dan pengendalian manajemen adalah titik vital dan kunci dari pekerjaan audit internal dan pengendalian manajemen di negara kita saat ini. Dalam proses pengembangan audit internal dan pengendalian manajemen barat, pengendalian manajemen mendorong evolusi audit internal, dan audit internal memfasilitasi kesempurnaan pengendalian manajemen yang berkelanjutan. Audit internal dan kontrol manajemen kami menghadapi peluang pengembangan yang langka. Kami percaya bahwa itu harus memainkan peran langsung dan efektif dalam mempromosikan transformasi peran audit internal dan meningkatkan tingkat pengendalian manajemen dengan menyatukan audit internal dan pengendalian manajemen.

Koordinasi audit internal dan pengendalian manajemen harus diambil dari teori dan praktek. Konvergensi dalam teori harus menyelaraskan tujuan audit internal dan pengendalian manajemen dan harus mentransfer fungsi dari keduanya. Konvergensi dalam praktek harus dilihat dari tiga aspek, organisasi, teknik dan isi. Kita harus menghubungkan teori dengan praktek pada saat yang sama. Namun, kita harus mengidentifikasi bahwa terlepas dari teori dan praktik masih dalam tahap pengembangan baik dalam audit internal dan pengendalian manajemen. Untuk penelitian konvergensi baik dalam teori maupun dalam praktik audit internal dan pengendalian manajemen, kita masih harus melangkah jauh.

## **Pengendalian Manajemen dan Keuangan Perusahaan**

Keuangan perusahaan adalah pengelolaan kegiatan keuangan perusahaan dan hubungan keuangan. Yaitu, mengkoordinasikan dan menangani hubungan dengan pemangku kepentingan entitas, dengan mengelola kesenangan dan pembiayaan modal entitas. Tujuan utamanya adalah untuk mencapai efektivitas dan efisiensi pembiayaan kesenangan dan modal. Kerangka sistem keuangan perusahaan dapat dinyatakan sebagai sistem teori dan aplikasi yang komprehensif, sistematis, terintegrasi dengan: Tujuan perusahaan dan keuangan dari pemeliharaan modal; Orientasi manajemen berbasis nilai; Dasar keuangan analisis pelaporan akuntansi; Bidang keuangan menangani hubungan dengan komunitas investasi, menilai strategi untuk nilai maksimum dan menciptakan nilai dalam manajemen kinerja yang komprehensif; Sayap keuangan yang merupakan operasi modal dan kontrol manajemen. Kerangka sistem keuangan perusahaan diilustrasikan pada Gambar 3.3.

Kita dapat melihat bahwa operasi modal dan pengendalian manajemen telah didefinisikan sebagai dua pilar keuangan perusahaan. Di satu sisi, keuangan perusahaan adalah operasi modal, ketika itu melibatkan studi tentang bagaimana mengoperasikan modal dengan menggunakan teori-teori ekonomi untuk membuat penggunaan modal yang paling efektif. Di sisi lain, keuangan perusahaan adalah kontrol manajemen ketika menggunakan teori manajemen untuk membuat operasi modal berjalan sesuai dengan tujuan yang ditetapkan oleh kontrol.

Pengendalian manajemen, dimana perusahaan dapat melakukan semua jenis kegiatan, sangat luas dilihat dari sasaran dan isi pengendalian. Kegiatan keuangan perusahaan beserta efektivitas dan efisiensinya harus menjadi mainline dan focal point pengendalian manajemen karena kelengkapan kegiatannya serta konsistensi efektivitas dan efisiensinya. Secara khusus, VBM (manajemen berbasis nilai) adalah inti dari kontrol manajemen di bawah lingkungan keuangan perusahaan modern di VBM. Tujuan keuangan perusahaan adalah untuk melakukan pengendalian seluruh arah dan proses pada sasaran keuangan atau isi inti yang merupakan operasi modal dengan memanfaatkan sarana dan gagasan pengendalian manajemen.

### ***Tujuan Strategis dan Dekomposisi Berbasis Nilai***

Maksud dan tujuan perusahaan harus memaksimalkan nilai pemegang saham dan pilihan strategis akan mengatur orientasi menciptakan nilai pemegang saham dalam sistem VBM. Penguraian tujuan strategis dilakukan sesuai dengan hubungan yang diciptakan nilai atau rantai nilai yang dimaksudkan untuk menjamin pencapaian tujuan strategi. Perusahaan memastikan untuk menyelaraskan tujuan nilai jangka pendek dan tujuan nilai jangka panjang dan untuk membuat tujuan nilai parsial koheren dengan tujuan nilai keseluruhan.

### ***Penetapan Standar Manajemen Berbasis Nilai***

Penentuan variabel kontrol dan standar kontrol harus menunjukkan hubungan penciptaan nilai dan tujuan nilai. Misalnya, perusahaan dapat menggunakan pemeliharaan modal, keuntungan ekonomi, ROE, ROA dan perputaran aset yang merupakan variabel nilai dan indeks efisiensi sebagai indeks kontrol yang paling penting dan krusial. Perusahaan juga dapat menganggap pemeliharaan modal atau penciptaan nilai pemegang saham sebagai

standar dasar. Selain itu, perusahaan mengembangkan sistem anggaran yang komprehensif dengan orientasi anggaran keuangan.

#### ***Laporan Pengendalian Manajemen Berbasis Nilai***

Pelaporan pengendalian manajemen harus mencerminkan karakteristik manajemen nilai yang meliputi pelaporan akuntansi keuangan dan pelaporan akuntansi manajerial dengan pusat sistem pelaporan akuntansi. Pelaporan transaksi operasional, sebagai komponen sistem pelaporan pengendalian manajemen, mencerminkan status kinerja anggaran dari setiap transaksi. Atau, itu adalah suplemen dan instruksi pelaporan akuntansi.

#### ***Evaluasi Kinerja Berdasarkan Manajemen Nilai***

Kinerja perusahaan seharusnya ditunjukkan dengan penciptaan nilai pemegang saham, dengan standar dasar apakah akan mempertimbangkan evaluasi penciptaan pemegang saham dan nilai perusahaan. Indeks evaluasi terutama berisi variabel nilai, termasuk indeks efisiensi dan indeks efektivitas.

#### ***Kompensasi Manajerial Berbasis Nilai***

Dalam manajemen berbasis nilai, motivasi manajer terkait dengan apresiasi modal dan penciptaan nilai. Kemudian, pendapatan manajer dikaitkan dengan pertumbuhan modal atau efisiensi ekonomi, sehingga nilai pemegang saham adalah peningkatan proporsional dalam kompensasi manajerial. Kemudian, dalam sistem korporasi modern, pengendalian manajemen fokus pada pengelolaan proses modal atau proses pengendalian manajemen berbasis nilai. Pada hakekatnya pengendalian manajemen adalah keuangan perusahaan.



**BAGIAN II**  
**STUDI EVOLUSI TEORI PENGENDALIAN MANAJEMEN BARAT**  
**BAB 3**  
**TINJAUAN PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN BARAT**

**3.1 TUJUAN PENELITIAN DAN DESAIN PENELITIAN**

Evolusi MCS di Barat dimulai pada tahun 1965 ketika Robert Anthony dari Universitas Harvard menerbitkan bukunya *Planning and control systems: a framework for analysis*, ini menandai awal dari penggunaan sistem pengendalian manajemen di organisasi Barat [1]. Setelah itu, kontrol manajemen meninggalkan jejaknya selama berabad-abad, dari produksi massal kemakmuran di Amerika Serikat pada 1960-an, hingga mode lean manufacturing dan manajemen kualitas yang mendorong kebangkitan ekonomi di Jepang pada 1990-an, dan kompetisi global terbaru dan berorientasi pada strategi inovasi. Flamholtz dan Randle [2] mengemukakan bahwa pengendalian manajemen sangat penting bagi pertumbuhan suatu organisasi.

Pengalaman barat dalam Sistem kontrol Manajemen memberi tahu kita bahwa kontrol manajemen sangat penting dalam pertumbuhan organisasi dan karenanya dapat digunakan untuk pengembangan ekonomi Indonesia juga. Dalam periode ekonomi terencana, pemerintah Indonesia dapat mengatur seluruh pengaturan kontrol. Namun, dengan evolusi ekonomi dan perubahan lingkungan, mode operasi perusahaan telah sepenuhnya berubah. Perusahaan perlu menerapkan kontrol manajemen ilmiah untuk menghadapi serangkaian tantangan seperti diskontinuitas, hasutan, non-linier dan perubahan frekuensi tinggi dan persaingan global di abad kedua puluh satu. Namun, penelitian dan praktik pengendalian manajemen di Indonesia masih tertinggal karena kurangnya perhatian dari pemerintah, akademisi, dan pemangku kepentingan lainnya. Kami menjalankan tes sederhana dengan kontrol manajemen kata kunci di CNKI Indonesia, menemukan hanya 24 kertas yang diindeks CSSCI, 10 di antaranya ada di Kontrol Internal. Di Indonesia, kesadaran akan kontrol internal jauh lebih populer daripada kontrol manajemen, tetapi manajemen kontrol adalah inti dari pengendalian internal dari perspektif ruang lingkup mereka.

Pengendalian manajemen adalah ilmu evolusioner. Dalam waktu yang berbeda, pengendalian manajemen menyajikan kontingensi dan karakteristik yang berkembang, yang merupakan premis penting untuk menjaga teori pengendalian manajemen efektif dan ilmiah dalam kondisi yang berbeda. Ada dua jenis penelitian tentang tinjauan pengendalian manajemen dalam literatur barat yang ada, satu dirangkum untuk menunjukkan pembentukan dan perkembangan pengendalian manajemen, dan yang lainnya adalah pada satu tema tertentu. Namun, sedikit perhatian diberikan pada ringkasan tema atau konten penelitian, dan bahkan lebih sedikit untuk menemukan evolusi penelitian pengendalian manajemen dan metode penelitian.

Salah satu aturan dasar dalam penelitian akademis adalah mengembangkan penelitian baru dengan meringkas penelitian yang sudah ada. Kami menggunakan sepenuhnya literatur barat dan beberapa metode tinjauan yang sangat baik untuk membantu meringkas literatur

pengendalian manajemen, untuk memilah topik dan metode, untuk menunjukkan evolusi pengendalian manajemen. Buku ini dapat memperdalam pemahaman para sarjana Indonesia tentang pengendalian manajemen barat dan menyebabkan lebih banyak perhatian dari para sarjana Indonesia tentang pentingnya teori pengendalian manajemen, dan memberikan panduan dalam belajar dari teori pengendalian manajemen dan memilih titik awal penelitian. Kami yakin bahwa buku ini sangat penting untuk promosi penelitian pengendalian manajemen dan untuk referensi studi tinjauan.

### **3.2 LANGKAH DAN DESAIN PENELITIAN**

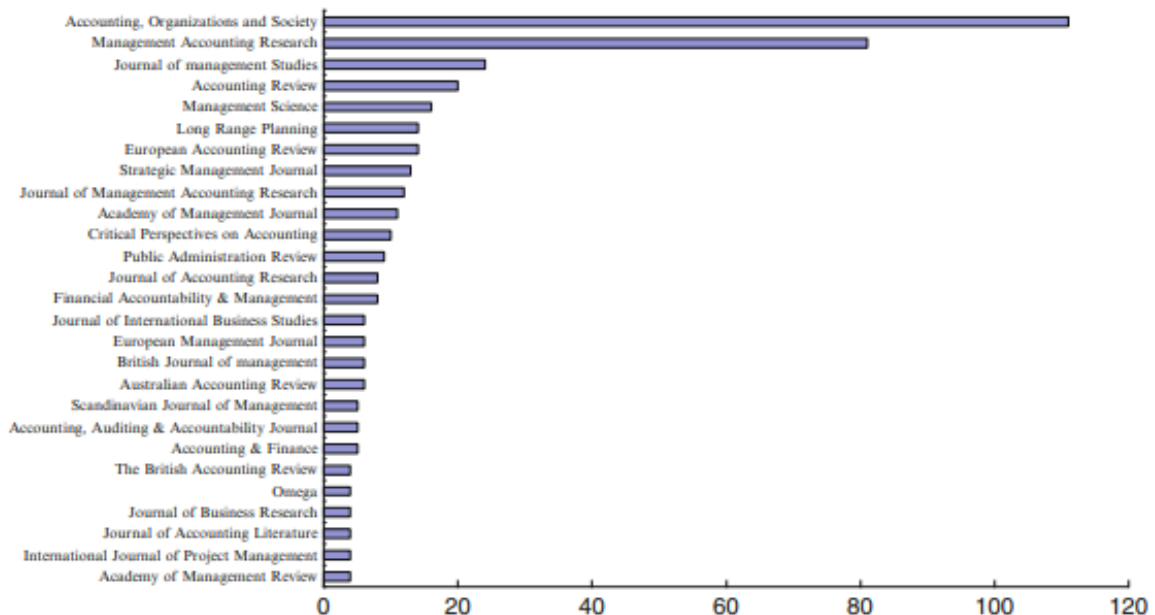
Tinjauan ilmiah adalah produk senior dari analisis informasi, yang dapat berfungsi sebagai pedoman dan landasan bagi para peneliti. Di barat, ada pengalaman dan perkembangan tertentu dalam penelitian tinjauan. Pola yang paling umum untuk melakukan tinjauan adalah sebagai berikut: pilih sepuluh jurnal internasional top yang relevan sekitar 10 tahun, cari di database dengan topik tertentu untuk mengumpulkan literatur terkait dan urutkan berdasarkan konten, statistik, dan metode atribut yang sama yang digunakan dalam penelitian, dan akhirnya memberi peringkat penulis berdasarkan popularitas. Meskipun prosedurnya relatif lengkap, akan kehilangan beberapa literatur melalui pencarian, dan penelitiannya akan kurang mendalam. Pembaca tidak dapat menemukan perspektif dan metode apa yang terlibat dalam tema tertentu dan bagaimana penelitian dilakukan. Oleh karena itu, review tidak dapat sangat berguna bagi peneliti masa depan. Kami meminjam beberapa ide dari tinjauan Barat dan membuat beberapa perbaikan, memperhatikan evolusi pengendalian manajemen dan berusaha untuk tidak melewatkan literatur penting apa pun saat mencari di database untuk memastikan tinjauan yang lebih andal, lebih ilmiah, dan lebih dalam.

#### **Langkah Penelitian**

Kami secara komprehensif menggunakan metode review oleh Harrison dan McKinnon [3], Poston dan Grabski [4], Hesford et al. [5] dan Elbashir et al. [6] dan lakukan perbaikan berikut. (1) Kami memperluas periode jendela sampel. Ulasan di atas semuanya mengambil fragmen dari sejarah. Sementara pengendalian manajemen adalah subjek yang dinamis, kami dapat menyajikan evolusi teori dan penelitian pengendalian manajemen dari perspektif perkembangan sejarah. Oleh karena itu, kami mengumpulkan makalah tepat setelah rilis resmi pertama dari sistem pengendalian manajemen; (2) Kami memperhatikan otoritas dan pemahaman pemilihan sampel. Semua referensi di atas secara subyektif memilih sepuluh jurnal untuk ditinjau, yang dapat menyebabkan sejumlah besar dokumen hilang, terutama makalah di daerah lain. Kami menempatkan semua artikel di jurnal Kelas A untuk memastikan kelengkapan dan otoritas penelitian; (3) Kami memperkaya tema penelitian. Referensi di atas biasanya melibatkan distribusi topik saja. Kami menyajikan tidak hanya tema evolusi, tetapi juga isi dan perspektif, yang menekankan evolusi dan karakteristik mendalam dari penelitian manajemen; (4) Kami membahas metode penelitian manajemen. Referensi di atas hanya melakukan statistik metode penelitian, tetapi kami akan menganalisis metode penelitian sesuai dengan topik penelitian. Dengan demikian, kita dapat mendiskusikan tema dan metode.

## Desain Penelitian

Karena beberapa jurnal penting tidak didirikan sampai tahun 1970, dan sedikit perubahan terjadi dalam teori pengendalian manajemen selama 1965-1970, maka kami memilih periode 1971-2010 sebagai jendela waktu sampel. Dalam hal kehilangan beberapa makalah penting, kami menggunakan Elsevier, EBSCO, Wiley, JSTOR dan Google Scholar untuk mengumpulkan makalah, kami tidak melibatkan buku teks dan monografi, yang merupakan salah satu batasan penelitian kami, tetapi batasan ini dapat diperbaiki untuk beberapa sejauh kutipan dari buku teks dan monografi tersebut.<sup>3</sup> Untuk menghindari hilangnya makalah yang relevan, kami menggunakan kontrol manajemen, perencanaan dan sistem kontrol dan kontrol sebagai kata kunci untuk membantu pencarian. Memperhatikan bahwa banyak jurnal internasional tidak menyediakan kata kunci, kami juga melakukan pencarian di abstrak menggunakan kata-kata ini. Akhirnya, kami mendapatkan 469 makalah, tidak termasuk resensi buku, Call for Papers, Edit Summary dan education. Distribusinya ditunjukkan pada Gambar 3.1.



**Gambar 3.1** Distribusi jurnal yang menerbitkan literatur pengendalian manajemen

Jika kita mengumpulkan makalah pengendalian manajemen menurut definisi Chenhall [7], jumlahnya tidak akan terbayangkan dan temanya akan sangat mengganggu.<sup>4</sup> Selain itu, Jurnal Internasional bervariasi dalam kualitas, dan juga keterwakilan dan otoritas. Oleh karena itu, kami menyempurnakan artikel. Kriterianya adalah sebagai berikut: pertama, hanya menyimpan makalah jurnal Kelas A dan A+5; kedua, simpan hanya literatur yang berhubungan langsung dengan pengendalian manajemen. Artikel-artikel yang termasuk dalam kendali manajemen tetapi terkait secara tidak langsung ditinggalkan, yang merupakan batasan lain dari penelitian kami. Akhirnya, kami mendapat 233 artikel. Tabel 4.1 dan 4.2 memberikan ringkasan distribusi jurnal dan tahun.

### 3.3 TEMA DAN EVOLUSI PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN

Untuk mengatur literatur dengan baik dan menyajikan pola evolusi penelitian, kami mengklasifikasikan literatur berdasarkan tema, dan melakukan statistik berdasarkan tema dan tahun. Kami merangkum tema dan mendistribusikan tema serupa ke satu kategori. Kami tidak memilih semua tema tetapi hanya yang penting, representatif, dan rangkuman. Dari Tabel 4.3 Kita dapat melihat bahwa pengendalian dan strategi manajemen, lingkungan, dan berbagai jenis pengendalian manajemen organisasi mengambil posisi dominan.

**Tabel 3.1** Ringkasan jurnal

Tingkat	Jurnal	Abbr.	Subjek akademik	Edisi pertama	#Masalah /tahun	Volume tertutup
A*	Jurnal Studi Bisnis Internasional	JIBS	Manajemen	1970	4	2-41
A*	Review Akademi Manajemen	AMR	Manajemen	1976	4	1-35
A*	Jurnal Studi Manajemen	JMS	Manajemen	1964	8	8-47
A*	Jurnal Akademi Manajemen	AMJ	Manajemen	1958	6	14-53
A*	Jurnal Manajemen Strategis	SMJ	Manajemen	1979	13	1-31
A*	Ilmu Manajemen	MS	Manajemen	1954	12	18-57
A*	Ilmu Keputusan	DS	Manajemen	1970	4	2-41
A*	Triwulanan Ilmu Administrasi	ASQ	Manajemen	1956	4	16-55
A	Perencanaan Jangka Panjang	LRP	Manajemen	1968	6	4-43
A	Jurnal Manajemen Inggris	BJM	Manajemen	1990	4	1-21
A	Jurnal Riset Operasional Eropa	EJOR	Manajemen	1977	21	1-207
A	Jurnal Riset Bisnis	JBR	Manajemen	1973	12	1-63
A	Akhir	OM	Manajemen	1973	6	1-38
A	Perspektif Kritis	CPA	Manajemen	1990	8	1-21

	tentang Akuntansi					
A*	Tinjauan Akuntansi	AR	Manajemen	1926	5-6	46-85
A*	Jurnal Riset Akuntansi	JAR	Manajemen	1963	5	9-48
A	Jurnal Sastra Akuntansi	JAL	Manajemen	1982	1	1-29
A	Jurnal Riset Akuntansi Manajemen	JMAR	Manajemen	1989	1	1-22
A	Riset Akuntansi Manajemen	MAR	Manajemen	1990	4	1-21
A	Ulasan Akuntansi Eropa	EAR	Manajemen	1992	4	1-19
A	Akuntabilitas & Manajemen Keuangan	FAM	Manajemen	1985	4	1-26
A	Cakrawala Akuntansi	AJ	Manajemen	1987	4	1-24
A	Ulasan Akuntansi Inggris	BAR	Manajemen	1969	4	3-42
A	Jurnal Internasional Ekonomi Produksi	IJPE	Ekonomi	1976	16	1-128
A*	Akuntansi, Organisasi dan Masyarakat	AOS	Multi disiplin	1976	8	1-35
A	Akuntansi dan Keuangan	AF	Multi disiplin	1960	4-5	12-51
A	Jurnal Akuntansi dan Kebijakan Publik	JAPP	Multi disiplin	1982	6	1-29
A	Peramalan Teknologi dan Perubahan Sosial	TFSC	Multi disiplin	1969	9	2-77

**Catatan: Informasi jurnal dan disiplin disusun sesuai dengan database**

Di sini, Ilmu Manajemen terutama mengacu pada Ilmu Manajemen Perusahaan. Untuk menekankan distribusi multidisiplin Pengendalian Manajemen dan hubungan antara Pengendalian Manajemen dan Manajemen Perusahaan dan Akuntansi, dan untuk mengambil pandangan yang berbeda tentang pentingnya Ilmu Akuntansi, Akuntansi, Manajemen dan Multidisiplin terikat tercantum di sini. Untuk detailnya, Lihat “Xianzhi Zhang, Penelitian tentang Domain & Posisi Disiplin Akuntansi dan Keuangan, Rumah Penerbitan Keuangan & Ekonomi Indonesia, 2011”

**Tabel 3.2** Distribusi literatur selama 1971–2010

Jurnal	Tahun								
	1971-1975	1976-1980	1981-1985	1986-1990	1991-1995	1996-2000	2001-2005	2006-2010	
JMS	2(22.2)	2(11.1)	1(7.1)	1(5.9)	2(5.4)	2(5.6)	2(4.2)		12(5.2%)
AMJ	2(22.2)	2(11.1)		2(11.8)	2(5.4)	1(2.8)			9(3.9%)
LRP	2(22.2)	2(11.1)	2(14.2)	1(5.9)		3(8.3)			10(4.3%)
SMJ			1(7.1)		3(8.1)	1(2.8)	1(2.1)		6(2.6%)
BJM					4(10.8)			1(1.9)	5(2.1%)
JIBS			3(21.4)		2(5.4)				5(2.1%)
AR	1(11.1)	2(11.1)					2(4.2)	2(3.7)	7(3.0%)
BPA							2(4.2)	3(5.6)	5(2.1%)
JMAR					3(8.1)	1(2.8)	3(6.3)	3(5.6)	10(4.3%)
MERUSAK				1(5.9)	5(13.5)	7(19.4)	13(27.1)	23(42.6)	49(21.0%)
TELINGA					1(2.7)	2(5.6)	2(4.2)	3(5.6)	8(3.4%)
FAM			1(7.1)	1(5.9)	1(2.7)	2(5.6)		1(1.9)	6(2.6%)
AOS		6(33.3)	6(42.9)	10(58.8)	11(29.7)		14(29.2)	15(27.8)	76(32.6%)
Yang lain	2(22.2)	4(22.2)	1(5.9)	3(8.1)	3(8.3)		3(5.6)		25(10.7%)
Total	9	18	14	17	37	36	48	54	233

Catatan: Angka dalam kurung adalah persen per tahun

**Tabel 3.3** Distribusi tema selama 1971–2010

Tema	Tahun								%
	1971-1975	1976-1980	1981-1985	1986-1990	1991-1995	1996-2000	2001-2005	2006-2010	
Sekolah	3	9		2	2	1	4	8	29(12.44)
teori	1	1	3	2	2		2	5	16(6.87)
Pola		3	2	1	5	3	11	4	29(12.44)
Lingkungan	1		1	3	11	9	7	6	38(16.31)
MCS dan	1		2	4	10	11	9	8	45(19.31)

strategi	3	2		1	1	1	2	3	13(5.58)
Prosedur		3	6	4	5	10	13	20	61(26.18)
Berbagai MCS					1	1			2(0.86)
Lainnya	9	18	14	17	37	36	48	54	233

### Evolusi Penelitian MCS

Seperti yang dapat kita lihat dari subjek dan jenis jurnal yang menerbitkan literatur pengendalian manajemen (Gambar 4.1 dan Tabel 4.1), bersama dengan tren variasi jenis dan jumlah jurnal pada Tabel 4.2, pengendalian manajemen merupakan disiplin lintas sektoral dari manajemen, akuntansi, kelas ekonomi, serta multidisiplin lainnya. Distribusi diagonal pada Tabel 4.2 menunjukkan bahwa makalah pengendalian manajemen terutama diterbitkan dalam jurnal manajemen pada awalnya, sedangkan yang terakhir aktif dalam jurnal akuntansi, yang mencerminkan evolusi pengendalian manajemen dalam disiplin ilmu.

Karakter kontrol manajemen yang interdisipliner dan evolusioner ditakdirkan untuk memiliki banyak aliran: Pada tahun 1960-an, model produksi massal standar mengembangkan manajemen anggaran menjadi Kontrol Akuntansi Anthony yang didasarkan pada teknologi idealisme [8]; Pada 1970-an-1980-an, Karena kompleksitas kegiatan produksi dan masalah principal-agent, Ouchi [9-11] datang dengan Result Control, Behavior Control, Clan Control, yang mirip dengan Merchant [12] Result Control, Pengendalian Perilaku dan Pengendalian Personil/Budaya. Kedua penulis ini merupakan sekolah kontrol manajemen berdasarkan perilaku organisasi; Pada 1990-an, dengan penekanan pada strategi dan lingkungan, Simons mendirikan kontrol interaktifnya yang mencakup sistem kepercayaan, sistem batas, sistem diagnostik, dan sistem interaktif (juga dikenal sebagai tuas kontrol). Simons berpendapat bahwa pengendalian manajemen bukan hanya alat eksekusi strategi, tetapi juga alat pembentukan strategi baru [15]; Pada akhir abad yang lalu, Otley menyusun kerangka kerja "strategi – perilaku – kinerja" dari perspektif kontrol keseluruhan sejalan dengan gagasan "apa yang diukur, diselesaikan", [16]. Seperti yang dapat kita lihat pada Tabel 4.3 bahwa distribusi literatur sekolah kontrol manajemen hampir konsisten dengan waktu ketika sekolah-sekolah ini dibesarkan, dan literatur pola kontrol manajemen muncul setelahnya.

Selain evolusi dalam disiplin dan sekolah pengendalian manajemen, tema penelitian pengendalian manajemen menunjukkan jejak waktu yang bahkan lebih kuat.

Pada akhir 1980-an, kebangkitan ekonomi Jepang memicu sejumlah besar persaingan dan transplantasi pola kontrol manajemen Jepang. Hal ini mengakibatkan semakin intensifnya persaingan internasional, memperpendek siklus hidup produk yang meningkatkan bobot lingkungan dan strategi dalam mengelola pengendalian, membuat penelitian lingkungan dan strategi terfokus dan ditekankan pada saat itu. Terutama, Amerika Serikat sangat mementingkan lean manufacturing Jepang, Just in Time dan manajemen kualitas, serta kegagalan dalam mentransplantasikan kontrol manajemen Jepang, yang menarik perhatian banyak sarjana Amerika akan pentingnya Strategi Korporat, sebagai serta strategi dan pengendalian manajemen, pengendalian manajemen dan masalah koordinasi lingkungan. Dan manajemen strategis dan akuntansi manajemen strategis juga meningkat pada periode itu.

Pada 1990-an, Karena internasionalisasi, keragaman dan kompleksitas struktur organisasi, dan munculnya manajemen rantai nilai, banyak sarjana menaruh perhatian besar pada kontrol manajemen organisasi yang berbeda, seperti perusahaan multinasional, Grup, entitas ekonomi berkembang. Serta Usaha patungan, khususnya pembangunan mode kerjasama lintas perusahaan dan trade-off antara kontrol dan kepercayaan. Singkatnya, dengan berlalunya waktu dan perubahan lingkungan, tema penelitian evolusi pengendalian manajemen, berbeda satu sama lain dalam periode yang berbeda, tema-tema baru secara bertahap menggantikan yang lama.

### **Isi dan Perspektif Penelitian Pengendalian Manajemen**

Analisis statistik dapat dengan jelas menunjukkan struktur konten dan popularitas tema tertentu. Sedangkan analisis konten dan perspektif yang mendalam dapat membantu menyajikan konten dari permukaan hingga ke tengah, kasar hingga halus. Dan analisis perspektif peneliti, serta prosedur untuk melakukan penelitian akan menunjukkan konten tertentu dan karakteristik ide penelitian tertentu pada saat itu.

#### ***Penelitian Teori Fundamental Pengendalian Manajemen***

Kajian tentang teori pengendalian manajemen meliputi esensi, konotasi, fungsi dan keterkaitannya. Adapun esensi dan konotasinya, Dermer dan Lucas mengilustrasikan pengertian kontrol dari sudut pandang kritik terhadap kontrol mekanis. Flamholtz mempelajari hubungan akuntansi, penganggaran dan kontrol dalam pengendalian manajemen, yang merupakan contoh khas penelitian tentang keterkaitan antara konsep. Penelitian tentang peran pengendalian manajemen mencoba untuk mengeksplorasi peran pengendalian manajemen dari jangkauan yang lebih luas daripada mengikuti kontrol tradisional, misalnya, Chenhall dan Euske mempelajari peran pengendalian manajemen dalam inovasi organisasi dan perubahan organisasi. Bouillon dan Ferrier] membahas peran pengendalian manajemen dalam membantu menormalkan perilaku perusahaan. Dambrin dkk. mempelajari peran kontrol manajemen dalam mendukung implementasi dan infiltrasi sistem baru.

#### ***Penelitian Pola Pengendalian Manajemen***

Penelitian tentang pola pengendalian manajemen meliputi konstruksi dan desain spesifik sistem pengendalian manajemen. Penelitian tentang konstruksi pola pengendalian manajemen sebagian besar difokuskan pada pembahasan mode pengendalian manajemen baru dan metode pengendalian baru. Misalnya, Malina dan Selto mempelajari Balance Scorecard berdasarkan mode kontrol manajemen. Vosselman mengangkat mode kontrol manajemen horizontal. Abernethy dan Lillis datang dengan profesi eksternal yang melibatkan mode kontrol manajemen. Weaver dkk. menerapkan kontrol moral ke mode kontrol manajemen. Penelitian tentang desain sistem pengendalian manajemen terutama difokuskan pada faktor-faktor utama yang mempengaruhi dan masalah yang harus diperhatikan.

#### ***Penelitian Lingkungan Pengendalian Manajemen***

Apakah menganalisis kekuatan pendorong evolusi tema penelitian atau mengambil lingkungan hanya sebagai topik penelitian, lingkungan merupakan faktor yang sangat penting dari penelitian pengendalian manajemen (lihat Tabel 3.3, terhitung 16,31% dari total topik). Dari Tabel 3.4, kita dapat melihat bahwa lingkungan pengendalian manajemen dapat dibagi



menjadi lingkungan internal dan lingkungan eksternal. Lingkungan internal terutama melibatkan lingkungan tata kelola perusahaan, lingkungan sumber daya manusia, lingkungan belajar organisasi, lingkungan budaya, manufaktur dan lingkungan teknis. Penelitian Tata Kelola Perusahaan terutama dari perspektif partisipasi dalam pengendalian manajemen dewan, dan perspektif pengaruh pengendalian manajemen terhadap perilaku manajemen, gaya kepemimpinan, nilai perusahaan, nilai pemangku kepentingan, dan lain-lain. Manajemen sumber daya manusia penelitian terutama menyelidiki bagaimana sistem pengendalian manajemen dan sistem manajemen sumber daya manusia dapat digabungkan satu sama lain.

Penelitian pembelajaran organisasi prihatin tentang hubungan antara kontrol manajemen dan pembelajaran organisasi, dan menekankan penggunaan kontrol manajemen informal untuk meningkatkan pembelajaran organisasi. Penelitian budaya terutama berfokus pada dampak lingkungan budaya terhadap pengendalian manajemen; perwakilannya adalah Chee W. Chow, yang masing-masing mempelajari dampak budaya terhadap pengendalian manajemen di Amerika Serikat, Jepang, Indonesia, Taiwan, Singapura, dan sebagainya. Penelitian lingkungan produksi dan teknik berfokus pada saat lingkungan produksi dan teknologi berubah, bagaimana pengendalian manajemen menyesuaikan. Studi-studi ini sebagian besar berfokus pada lingkungan ekonomi dan sosial eksternal dari pengendalian manajemen. Misalnya, Khandwalla mempelajari pengaruh persaingan pasar terhadap pengendalian manajemen. Wickramasing dan Hopper membahas dampak lingkungan ekonomi pada pengendalian manajemen di berbagai tahap pembangunan ekonomi (negara Dunia Ketiga). Whitley mempelajari dampak sistem nasional terhadap pengendalian manajemen; Golding mempelajari dampak bea cukai pada kontrol manajemen.

**Tabel 3.4** Distribusi penelitian lingkungan pengendalian manajemen

Tema	Tahun							
	1971– 1975	1976– 1980	1981– 1985	1986– 1990	1991– 1995	1996– 2000	2001– 2005	2006– 2010
Lingkungan internal								
Tata kelola perusahaan				1	3	1		1
Sumber daya manusia					1	2	2	1
Budaya			1	1	5	3	2	1
Manufaktur dan teknologi					1		1	1
Pembelajaran organisasi						1	1	
Lingkungan luar								
sistem nasional					1	2		
Politik dan ekonomi	1			1			1	2

### ***Penelitian tentang Pengendalian dan Strategi Manajemen***

Dari Tabel 3.3, terbukti bahwa strategi memainkan peran penting dalam studi pengendalian manajemen, itu menyumbang 19,31% dari total. Seperti pada Tabel 3.5, kita dapat melihat bahwa studi dapat dibagi menjadi tingkat konseptual umum dan tingkat strategis khusus. Penelitian tentang konsep umum strategi muncul pada pertengahan tahun 1980-an, sedangkan penelitian strategi khusus muncul setelah tahun 1990-an. Penelitian tingkat umum difokuskan pada interaksi antara strategi dan pengendalian manajemen, dampak pengendalian manajemen pada strategi, pengendalian manajemen dari berbagai jenis strategi, dan peran pengendalian manajemen dalam mendukung perubahan strategis dan generasi strategi baru.

Sebagian besar literatur didasarkan pada sudut pandang Simons. Riset strategi khusus meliputi manufaktur, kompetisi, investasi, dan strategi riset dan pengembangan. Sebagian besar literatur terutama berfokus pada strategi manufaktur dan strategi R & D. Perwakilan dari strategi produksi adalah Shirley J. Daniel yang menerbitkan banyak studi komparatif dari perspektif strategi manajemen mutu dan strategi produksi real-time antara Jepang dan Amerika Serikat selama periode 1991-1995. Tokoh representatif dari strategi R & D adalah Davila Antonio, yang menerbitkan banyak artikel tentang pengendalian manajemen tentang bagaimana mendukung R & D selama periode 2000-2009.

**Tabel 3.5** Distribusi Penelitian Pengendalian Manajemen dan Strategi

Tema	Tahun							
	1971– 1975	1976– 1980	1981– 1985	1986– 1990	1991– 1995	1996– 2000	2001– 2005	2006– 2010
Strategi umum			2	4	4	3	7	3
Strategi khusus								
Strategi manufaktur					5	2	1	1
Strategi kompetisi	1							
Strategi investasi						2		
strategi R&D					1	4	1	4

### ***Penelitian tentang Prosedur Pengendalian Manajemen***

Prosedur pengendalian manajemen biasanya mencakup perencanaan, penganggaran, komunikasi, kinerja dan insentif, begitu juga studinya. Penelitian perencanaan berfokus pada bagaimana mengadaptasi pengendalian dengan lebih baik ke aktivitas pengendalian, terutama integrasi perencanaan dan pengendalian di antara tingkat yang berbeda dalam suatu organisasi serta departemen di lokasi yang terpisah; Penelitian penganggaran menyangkut bagaimana menjadikan anggaran sebagai alat pengendalian yang efektif, dan juga melibatkan trade-off antara fleksibilitas anggaran dan pengendalian standar; Penelitian tentang pengendalian manajemen dan kinerja tidak banyak, tetapi penelitian yang hanya fokus pada kinerja saja sudah lebih dari cukup. Alasan utamanya adalah sulitnya memisahkan kinerja sistem pengendalian manajemen dari kinerja lainnya; Penelitian tentang pengendalian manajemen dan kepedulian insentif tentang bagaimana merancang dan memanfaatkan

insentif untuk mendukung pengendalian manajemen organisasi. Penelitian sistem informasi fokus mempelajari dampak sistem informasi terhadap pengendalian manajemen dan bagaimana sistem informasi dapat menjalankan fungsi pengendalian manajemennya.

***Penelitian tentang Pengendalian Manajemen Organisasi yang Berbeda***

Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 3.3, pengendalian manajemen organisasi yang berbeda adalah yang paling populer (26,18%), menyiratkan pentingnya penerapannya dalam praktik. Ada berbagai klasifikasi penelitian menurut sifat organisasi yang berbeda. Penelitian dari perspektif keseluruhan organisasi adalah tentang konstruksi dan penerapan kontrol manajemen dalam organisasi laba, terutama mengacu pada perusahaan multinasional, Grup, usaha patungan, perusahaan intensif pengetahuan, dan bentuk organisasi baru (seperti perusahaan fleksibel). Selain penelitian tentang organisasi laba, ada juga penelitian tentang organisasi nirlaba, departemen pemerintah dan manajemen perkotaan. Penelitian tentang hubungan dalam organisasi terutama menyelidiki pengendalian manajemen di departemen penjualan, departemen R&D, manajemen risiko, dan lain-lain. Penelitian tentang siklus hidup perusahaan berfokus pada penyelidikan pemilihan pengendalian manajemen pada periode awal, dan perwakilannya adalah Davila Antonio. Pengendalian manajemen antar perusahaan adalah topik yang paling populer di antara penelitian pengendalian manajemen. Kebanyakan dari mereka ditemukan pada awal abad ini (lihat Tabel 3.6) dan terutama berkaitan dengan pola pengendalian manajemen dan trade-off antara kontrol dan kepercayaan)

**Tabel 3.6** Distribusi pengendalian manajemen organisasi yang berbeda

Tema	Tahun							
	1971– 1975	1976– 1980	1981– 1985	1986– 1990	1991– 1995	1996– 2000	2001– 2005	2006– 2010
Seluruh perspektif								
Organisasi keuntungan								
Perusahaan dan grup multinasional		1	2	2		5		2
Bekerja sama					1		1	1
Perusahaan jasa					2	1	2	
Perusahaan yang sedang berkembang						2	1	
Organisasi non profit		1	2			1		1
Pemerintah		1			1			1
Manajemen kota				1				
Antar organisasi				1		1	6	12
Prosedur dalam organisasi			2		1		2	1
Tahap siklus hidup yang berbeda							1	2

### 3.4 METODE PENELITIAN DAN EVOLUSI PENGENDALIAN MANAJEMEN BARAT

Topik penelitian itu penting, begitu pula metode penelitiannya. Selama ini belum ada keseragaman dalam mengklasifikasikan metode penelitian. Kami secara komprehensif meminjam klasifikasi, dan membagi metode menjadi Arsip, Studi Kasus dan Lapangan, Eksperimental, Survei, Analisis Teoritis, Tinjauan Literatur dan lain-lain. Karena perselisihan antara studi kasus dan studi lapangan, kami menyajikan studi kasus dan studi lapangan bersama-sama.

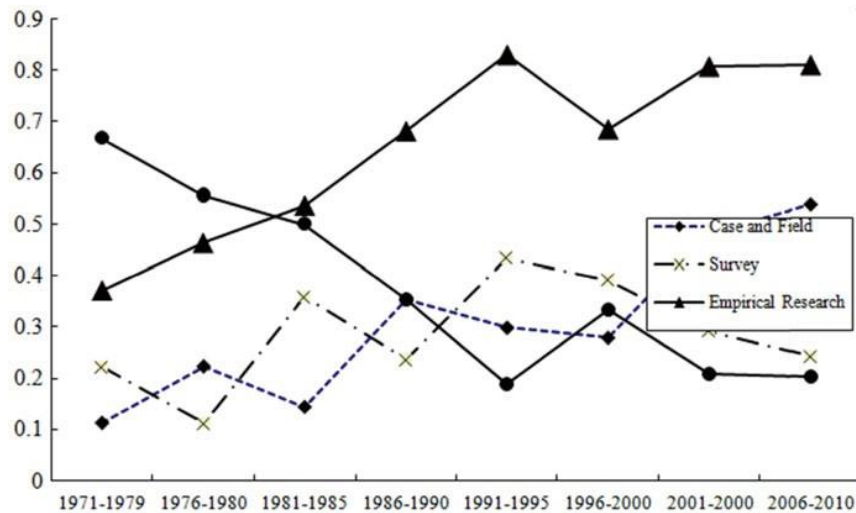
#### **Evolusi dalam Metode Penelitian Pengendalian Manajemen**

Menurut statistik pada Tabel 3.7, studi kasus dan lapangan, survei dan analisis teoritis adalah metode yang dominan digunakan dalam penelitian pengendalian manajemen, sedangkan penelitian arsip berbasis database hampir tidak ada yang kosong. Zimmerman berpendapat bahwa tidak seperti akuntansi keuangan, penelitian akuntansi manajemen sangat kekurangan database, yang seharusnya menyertakan data internal dan empiris; oleh karena itu biasanya beralih ke survei untuk memenuhi persyaratan empiris jurnal. Seperti yang dapat kita lihat dari Tabel 3.7 (bold) dan Gambar 3.2, analisis teoritis mendominasi dalam 20 tahun sebelumnya (1971-1990), sedangkan dalam 20 tahun terakhir (1991-2010), studi kasus, studi lapangan dan penelitian survei mengambil tempat yang dominan sebagai gantinya. Literatur awal membuat ulasan meningkat kemudian. Satu hal yang harus diperhatikan adalah bahwa angka-angka pada Tabel 3.7 hanya bersifat indikatif umum, karena berbagai metode penelitian dapat digunakan bersama-sama, dan kita hanya mengambil yang utama saja dalam klasifikasi kita.

Secara keseluruhan, karena lingkungan yang relatif stabil di masa awal dan kebutuhan serius untuk mengeksplorasi teori pengendalian manajemen, penelitian lebih mengandalkan analisis teoretis. Kemudian, dengan meningkatnya penerapan praktis pengendalian manajemen dan kompleksitas dan variabilitas dalam suatu organisasi dan lingkungan yang meningkatkan kesulitan untuk menetapkan asumsi teoretis, banyak masalah memerlukan studi lapangan yang lebih mendalam untuk dilakukan dan ditemukan, oleh karena itu, kebanyakan studi cenderung ke studi kasus, studi lapangan dan survei.

#### **Analisis Metode Penelitian Pengendalian Manajemen**

Sifat masalah yang harus dipecahkan untuk topik penelitian yang berbeda bervariasi, dan diperlukan penalaran yang berbeda, oleh karena itu metode penelitian yang tepat harus berbeda satu sama lain. Ketika menggambarkan metode penelitian, tema penelitian harus dibahas secara komparatif, yang tidak hanya menunjukkan bagaimana menggunakan metode tersebut tetapi juga menunjukkan jenis metode apa yang sering digunakan dalam topik tertentu (Tabel 3.8).



**Gambar 3.2** Evolusi metode penelitian pengendalian manajemen pada tahun 1971-2010

**Tabel 3.7** Statistik metode penelitian pengendalian manajemen pada tahun 1971–2010

Metode	Tahun								Total
	1971–1975	1976–1980	1981–1985	1986–1990	1991–1995	1996–2000	2001–2005	2006–2010	
Empiris Arsip									0
Kasus dan lapangan	1(11.1)	4(22.2)	2(14.3)	6(35.3)	<b>11(29.7)</b>	<b>10(27.8)</b>	<b>23(47.9)</b>	<b>29(53.7)</b>	86
survei	2(22.2)	2(11.1)	5(35.7)	4(23.5)	<b>16(43.2)</b>	<b>14(38.9)</b>	<b>14(29.2)</b>	<b>13(24.1)</b>	70
Eksperimental		1(5.6)		1(5.9)	3(8.1)			1(2.1)	6
Yang lain		1(5.6)						1(1.9)	2
normatif	<b>5(55.6)</b>	<b>9(50.0)</b>	<b>7(50.0)</b>	<b>6(35.3)</b>	4(10.8)	9(25.0)	7(14.6)	7(13.0)	54
teoretis									
Tinjauan	1(11.1)	1(5.6)			3(8.1)	3(8.30)	3(6.3)	4(7.4)	15
Total	9	18	14	17	37	36	48	54	233

**Tabel 3.8** Topik dan Metode

Topik	Teoretis				Total
	Kasus dan lapangan survei	Eksperimental analisis	Tinjauan	Lainnya	
Sekolah MCS	5(17.24)	3(10.34)	1(3.45)	18(62.07)	29
teori MCS	5(31.25)	2(12.50)		4(25.00)	16
pola MCS	10(34.48)	7(24.14)		11(37.93)	29
lingkungan MCS	15(39.47)	15(39.47)	2(5.26)	4(10.53)	38
MCS dan strategi	14(31.11)	22(48.89)	1(5.22)	6(13.33)	46

prosedur MCS	7(53.85)	4(30.77)		2(15.38)			13
MCS dari organisasi yang berbeda	30(49.18)	17(27.87)	2(3.28)	9(14.75)	1(1.64)	2(3.28)	61
Yang lain					2(100)		2
Total	86	70	6	54	15	2	233

### **Studi Kasus dan Topik Terkait**

Studi kasus umumnya berlaku untuk penelitian kualitatif dan penelitian eksplorasi yang tidak memiliki dasar dan data pra-teoritis. Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 3.8, studi kasus adalah yang paling banyak digunakan dalam studi pengendalian manajemen, sebagian besar digunakan dalam lingkungan, strategi, prosedur, model peran pengendalian manajemen, serta studi pengendalian manajemen organisasi yang berbeda. Tergantung pada jumlah dan waktu sampel yang digunakan dalam studi kasus, kita dapat membagi studi kasus menjadi studi kasus tunggal dan studi multi kasus, studi kasus penampang periode tunggal dan studi kasus longitudinal multi-tahun.

Kasus tunggal memberikan kontribusi untuk studi eksplorasi mendalam. Studi multi kasus membantu memperkuat kesamaan dan perbedaan dalam kasus. Contoh khas dari kasus tunggal adalah Marginson yang mempelajari Perusahaan Telco Ltd dari sebuah perusahaan komunikasi besar Inggris selama 1994–1996. Dia menganalisis mode kontrol manajemen yang berbeda termasuk mode kontrol Anthony dan mode kontrol Simons; Adapun multi-kasus khas, Van der Meer-Kooistra dan Scapens membandingkan NAM dengan HS untuk menggambarkan perbedaan antara dalam organisasi dan mode kontrol manajemen antar organisasi.

Single cross-section case adalah studi kasus pada satu titik waktu atau periode waktu yang singkat. Studi kasus longitudinal biasanya melacak sampel untuk waktu yang lebih lama dan dari perspektif perkembangan sejarah. Metode ini relatif lebih populer dalam penelitian pengendalian manajemen. Studi kasus single cross-section yang khas adalah, Efferin dan Hopper meneliti dampak budaya Indonesia pada kontrol manajemen di perusahaan yang didanai Indonesia di Indonesia selama setahun. Kasus multi-fase yang khas, misalnya, Chenhall mempelajari hubungan antara kepercayaan dalam organisasi, kontrol manajemen, dan kinerja di pabrik aluminium skala besar CIGGC dari tahun 1980 hingga 1990.

### **Survei dan Topik Terkait**

Survei adalah suatu metode yang digunakan untuk mengumpulkan data sampel secara sistematis dan langsung dari suatu populasi tertentu dengan kuesioner (dikelola sendiri) atau wawancara (terstruktur), dan mengenal objek dan menemukan aturan dengan analisis statistik data. Pada Tabel 3.8, survei, yang merupakan yang paling populer kedua setelah studi kasus, sering digunakan dalam lingkungan pengendalian manajemen, strategi, prosedur, serta organisasi yang berbeda. Metode yang dapat dilihat dalam literatur pengendalian manajemen terutama meliputi kuesioner murni, wawancara murni dan kombinasinya, dilengkapi dengan metode kuadrat terkecil parsial, analisis faktor dan metode pengukuran persamaan struktural.

Beberapa sarjana menggunakan kuesioner. Sebagai contoh, Mahama menggunakan kuesioner yang dikelola sendiri (dengan amplop bermaterai) dan regresi kuadrat terkecil parsial untuk mempelajari pengendalian manajemen di perusahaan pertambangan. Beberapa menggunakan wawancara. Misalnya, Chapman dan Kihn menggunakan wawancara semi-terstruktur untuk menyelidiki pengendalian manajemen di antara mitra perusahaan di perusahaan akuntansi. Sedangkan yang lainnya menggunakan kombinasi wawancara, angket dan observasi. Misalnya, penelitian sebelumnya menggunakan kuesioner, wawancara, studi lapangan dan analisis varians multivariat (MANOVA) dan mempelajari hubungan antara lingkungan budaya dan pengendalian manajemen. Widener dkk. menggunakan survei kuesioner dan persamaan struktural untuk mempelajari pengendalian manajemen.

#### ***Eksperimen dan Topik Terkait***

Studi eksperimental adalah studi yang dirancang dengan hati-hati dan sangat terkontrol (seringkali perlu mengatur kelompok eksperimen dan kelompok kontrol), yang mengatur faktor-faktor tertentu untuk mempelajari hubungan antar variabel. Karena kesulitan dan biaya tinggi untuk menyiapkan eksperimen, studi eksperimental tidak umum dalam penelitian pengendalian manajemen. Studi eksperimental sebagian besar digunakan dalam mempelajari dampak budaya pada kontrol manajemen di berbagai negara. Seperti Chow et al. dan beberapa peneliti lain melakukan beberapa eksperimen untuk membandingkan pengaruh antara Singapura dan AS atau Jepang dan AS. Selanjutnya, Coletti et al. digunakan sophomores dan yunior untuk mensimulasikan perusahaan dan mempelajari efek dari perusahaan yang berbeda Kontrol Manajemen pada membangun kepercayaan.

#### ***Analisis Normatif dan Mata Pelajaran Terkait***

Kami mendefinisikan bahwa analisis normatif, termasuk analisis teoretis logis dan konstruksi kerangka kerja baru, adalah metode yang menggunakan teori klasik, argumen logis, dan deduksi untuk mengembangkan teori baru atau menganalisis suatu masalah. Menurut Tabel 3.8, Analisis Normatif adalah yang paling sering digunakan di berbagai sekolah Manajemen Kontrol (selanjutnya disebut sebagai MC) dan penelitian pola kontrol, yang berarti sangat cocok untuk kerangka MC dan penelitian pola, misalnya, studi kinerja kontrol manajemen berbasis Otely, dan diskusi pola kontrol baru Ramanathan.

### **3.5 KESIMPULAN DAN IMPLIKASI**

Setiap penelitian harus meminjam pengalamannya dari sejarahnya untuk melanjutkan. Kami meninjau dan meringkas penelitian MC di luar negeri dengan subjek penelitian dan metode penelitian mereka. Dan kami mengajukan beberapa saran untuk penelitian teoretis masa depan tentang MC di Indonesia.

#### **Kesimpulan**

- Pertama, dari perspektif yayasan dan sekolah penelitian MC, ada berbagai disiplin ilmu dan sekolah MC, seperti MC berbasis Akuntansi, MC berbasis Manajemen, MC berbasis Perilaku Organisasi dan lain-lain.
- Kedua, dari perspektif evolusi tema penelitian MC, tema MC berkembang seiring waktu dan lingkungan. Dalam penelitian awal, karena sedikit referensi, para sarjana kebanyakan berfokus pada studi pemikiran MC dan kerangka kerja MC; Pada akhir

1980-an, karena perubahan dramatis dalam lingkungan eksternal, para sarjana beralih untuk mempelajari hubungan antara MC dan Strategi dan Lingkungan; Pada akhir 1990-an, dengan globalisasi organisasi dan booming teori Rantai Nilai, para sarjana mulai mempelajari MC dari berbagai organisasi. Selain itu, topik hangat MC baru-baru ini adalah perancangan MCS untuk antar perusahaan, sistem informasi untuk mendukung MC organisasi, dan MC untuk mendukung R&D dan lain-lain.

- Ketiga, dari perspektif metode penelitian statistik, analisis normatif dan penelitian empiris berubah secara bergantian. Dalam penelitian sebelumnya, yang pertama lebih populer; tetapi pada usia yang lebih tua, peneliti menggunakan lebih banyak studi kasus dan investigasi, karena organisasi dan lingkungan menjadi lebih rumit.
- Terakhir, dari perspektif hubungan antara metode penelitian dan tema, tema penelitian menentukan metode yang sesuai. Analisis normatif lebih sering digunakan di sekolah MC atau penelitian pola, sedangkan untuk strategi, lingkungan, proses atau organisasi yang berbeda penelitian MC, studi kasus dan investigasi lebih populer.

### **Implikasi**

1. Pertama, untuk memperkaya landasan teoretis penelitian pengendalian manajemen, dan untuk mendorong sekolah MC yang berbeda berkembang pesat pada saat yang bersamaan. Di barat, para sarjana pandai meminjam ide dari mata pelajaran lain untuk mengembangkan MC. Sementara di negara kita, perspektifnya relatif sederhana, misalnya, terutama didasarkan pada pengendalian internal dan penelitian akuntansi. Ke depan, kita harus lebih memperhatikan penelitian lintas disiplin dan menerapkan pencapaian terbaru untuk penelitian MC.
2. Kedua, untuk lebih memperhatikan ketepatan waktu dan keaktifan MC, ada baiknya MC berperan dalam mendorong perkembangan organisasi. Di satu sisi, para sarjana harus memahami beberapa masalah, seperti seberapa dekat studi MC kita, apa yang dibutuhkan MC dalam lingkungan ekonomi riil, kekurangan MC yang ada dan lain-lain. Menggunakan pengalaman MC dari luar negeri, kita harus tahu bagaimana memilih topik penelitian berdasarkan kondisi dan tuntutan saat ini dalam beberapa tahun terakhir. Misalnya, kita bisa mempelajari mode MC yang cocok di negara kita, MC untuk strategi R&D dalam kondisi membangun negara kreatif, dan MC dan lingkungan di bawah globalisasi. Di sisi lain, perhatikan baik-baik MC informal di barat, dan coba ubah kontrol pasif menjadi aktif. Temukan faktor penghambat utama untuk pengembangan organisasi; selanjutnya mempelajari hubungan antara MC dan perilaku dan mencoba membuat MC aktif dan bermanfaat dalam operasi organisasi.
3. Ketiga, mengembangkan cara dan memperluas kaliber pengumpulan data MC, dan melakukan lebih banyak penelitian empiris. Gunakan studi kasus dan studi survei untuk membantu mengatasi masalah bottleneck database dalam akuntansi manajemen dan mendapatkan data yang lebih detail untuk memecahkan masalah secara langsung dan efisien. Kita harus mencoba melakukan penelitian arsip dengan secara tidak langsung menggunakan data dalam laporan keuangan, seperti metode ekonometrika, yang melibatkan variabel alat (yaitu variabel proxy atau variabel instrumental). Kita juga harus mengurangi biaya studi eksperimental dengan memanfaatkan sepenuhnya



bantuan pemerintah atau beberapa pelatihan dan pertemuan di luar. Selain itu, dalam kondisi tertentu, sebaiknya kita mencapai tujuan dengan cara menganalisis topik secara mendalam, mengubah cara pandang dan metode.

## **BAB 4**

### **EVOLUSI TEORI PENGENDALIAN INTERNAL BARAT**

#### **4.1 PEMERIKSAAN INTERNAL (SEBELUM 1940-AN)**

Pengendalian internal berkembang dari pemeriksaan internal, yang lahir dalam manajemen perbendaharaan negara Mesir kuno. Sebelum tahun 1940-an, para ahli telah mengenal pemeriksaan internal meskipun pengendalian internal telah disebutkan atau didefinisikan.<sup>1</sup> Menurut Kamus Akuntan Kohler, sistem pemeriksaan internal mengacu pada penunjukan proses bisnis yang menyediakan organisasi dan operasi yang efektif. dan untuk mencegah terjadinya kesalahan dan transaksi ilegal. Karakteristik utamanya adalah pemisahan tugas, yang mengharuskan setiap personel atau departemen tidak boleh memiliki otoritas penuh untuk mendapatkan akses ke bagian tertentu dari proses bisnis. Orang atau departemen membutuhkan pemeriksaan silang atau pengendalian silang. Merancang sistem pemeriksaan internal yang efektif adalah untuk memastikan bahwa setiap proses bisnis individu melewati prosedur yang diperlukan, dan di antara prosedur ini, sistem pemeriksaan internal selalu merupakan bagian yang tak terpisahkan.

Pemeriksaan internal memiliki dua keuntungan dasar: pertama, ada sedikit kesempatan bagi dua atau lebih personel atau departemen untuk secara tidak sadar membuat satu kesalahan yang sama; kedua, secara signifikan menurunkan kemungkinan dua atau lebih personel atau departemen untuk secara sadar melakukan penipuan akuntansi dengan kolusi. Menurut fungsi dan isi dari pemeriksaan intern dapat dibedakan menjadi empat yaitu pemeriksaan harta benda fisik, pengekangan fisik, pemeriksaan kewenangan dan pemeriksaan pembukuan. Dari perspektif akuntansi, ide pemeriksaan internal terutama tentang pemeriksaan silang dalam akun dan implementasi pemisahan pos yang sebelumnya dianggap sebagai kontrol yang ideal untuk menghindari kesalahan.

Pemeriksaan internal, dasar pengendalian dan pemisahan organisasi, mengurangi kesalahan dan penipuan secara efektif. Oleh karena itu, dalam teori pengendalian internal modern, pemeriksaan internal juga memainkan peran penting dalam teori dan aplikasi pengendalian internal modern. Namun satu hal yang harus jelas bahwa pemeriksaan intern hanya merupakan salah satu bagian dari pengendalian intern, yang tidak dapat memenuhi kebutuhan akan pengendalian intern tidak hanya dengan tujuannya tetapi juga dengan isi atau metodenya.

#### **4.2 SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL (DARI AKHIR 1940-AN HINGGA 1970-AN)**

Pada akhir tahun 1940-an, pengendalian internal menggantikan pemeriksaan internal. Pada tahun 1949, Komite Audit American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) melaporkan dalam Pengendalian Internal: Elemen Sistem Terkoordinasi dan Pentingnya untuk Manajemen dan Akuntan Publik Independen, Laporan Khusus (American Institute of Certified Public Accountants. Committee on Auditing Prosedur, 1949) Ini pertama kali membuat definisi resmi Pengendalian Internal karena mencakup desain struktur organisasi dan semua metode dan tindakan terkoordinasi yang diterapkan dalam organisasi, yang digunakan untuk

*Sistem Pengendalian Manajemen (Dr. Agus Wibowo)*

melindungi aset, memeriksa keakuratan informasi akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi. Mempromosikan penerapan kebijakan manajemen yang diberikan. Konsep-konsep tersebut mendefinisikan isi, metode dan tujuannya, mengembangkan teori dan metode Pemeriksaan Internal dan berkontribusi pada munculnya dan pengembangan Pengendalian Internal yang mendapat perhatian luas.

Pada Oktober 1958, Komite Audit AICPA mendefinisikan kembali Pengendalian Internal dalam Pengumuman Prosedur Audit No. 29 dan membagi Pengendalian Internal menjadi Pengendalian Akuntansi dan Pengendalian Manajemen. Pengendalian Akuntansi Internal mencakup metode dan prosedur yang diterapkan untuk memastikan keamanan aset dan catatan yang andal. Pengendalian Akuntansi meliputi sistem otorisasi dan persetujuan, pengendalian tugas pemisahan catatan keuangan dan cek dari operasi dan penjagaan properti, pengendalian fisik dan audit internal.

Pengendalian Manajemen Internal mencakup semua metode dan prosedur yang ditetapkan oleh organisasi untuk mencapai efisiensi operasional dan penerapan manajemen. Ini termasuk analisis statistik, pelaporan kinerja, dan rencana pelatihan untuk karyawan, kontrol kualitas dan lain-lain.

Pada pertengahan tahun 1970-an, Pengendalian Internal paling banyak berfokus pada perancangan sistem dan auditing dan mencoba memperkaya metode Sistem Pengendalian Internal dan meningkatkan kualitas dan efisiensi audit. Selama 1973-1976, penyelidikan Watergate menarik perhatian legislatif dan administrasi untuk masalah Pengendalian Internal. Penyelidikan yang dilakukan oleh Komite investigasi skandal Watergate dan Komisi Sekuritas dan Bursa (SEC) menunjukkan bahwa banyak perusahaan besar AS melakukan sumbangan nasional ilegal, pembayaran internasional yang mencurigakan atau ilegal (termasuk menyuap gubernur asing). Karena investigasi tersebut, Kongres AS mengesahkan The Foreign Corrupt Practices Act of 1977 (FCPA), yang tidak hanya mencakup peraturan Anti-penyuapan, tetapi juga peraturan Akuntansi dan Pengendalian Internal.

Pengembangan konsep Pengendalian Internal tidak hanya mendorong Pemeriksaan Internal sederhana menjadi Pengendalian Internal dan mengembangkan definisi, isi, tujuan dan metode Pengendalian Internal tetapi juga memisahkan keandalan arsip dari efisiensi operasi Pengendalian Internal dan Pengendalian Akuntansi Internal dan Pengendalian Internal yang diusulkan. Pengendalian Manajemen. Meskipun demikian, para akademisi di Barat menemukan bahwa Pengendalian Akuntansi Internal dan Pengendalian Manajemen Internal saling terkait dan tidak dapat dipisahkan. Oleh karena itu, konsep baru Struktur Pengendalian Internal muncul pada tahun 1980-an.

#### **4.3 STRUKTUR PENGENDALIAN INTERNAL (DARI 1980-AN HINGGA 1990-AN)**

Perusahaan mulai mengatur pengendalian internal mereka setelah undang-undang dari Foreign Corrupt Practices Act (FCPA). Banyak kelompok kerja dan otoritas lokal mempelajari pengendalian internal dari perspektif yang berbeda juga, misalnya, Komite Audit American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyatakan Laporan, Kesimpulan dan Rekomendasi dan Pernyataan Standar Audit No. 30 (1980), No.43 (1982), dan No.48 (1984). Financial Education Initiative (FEI) mendeklarasikan Pengendalian Internal di

Perusahaan A.S.: The Statement of the Art, Securities and Exchange Commission (SEC) mendeklarasikan Statement of Management on Internal Accounting Control, dan Institute of Internal Auditors mendeklarasikan Statement on Internal Auditing Standards No. 1- Kontrol: Konsep dan Tanggung Jawab dan lain-lain.

Pada tahun 1985, National Commission on Fraudulent Financial Reporting-Treadway Commission disponsori bersama oleh lima asosiasi profesional utama di Amerika Serikat: American Accounting Association (AAA), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI.), Institut Auditor Internal (IIA), dan Asosiasi Akuntan Nasional (sekarang Institut Akuntan Manajemen [IMA]). Salah satu topik yang mereka diskusikan adalah alasan mengapa terjadi kecurangan pelaporan keuangan, termasuk pembahasan pengendalian internal yang tidak sempurna. Setelah 2 tahun, Komisi Treadway mengumumkan laporannya dan mengajukan banyak saran berharga. Namun, laporan itu segera menerima banyak umpan balik dari berbagai organisasi. Setelah tahun 1980-an, penelitian pengendalian internal di Barat mengalihkan fokus mereka dari konsep umum ke konten yang spesifik dan mendalam. Pada tahun 1998, AICPA mendeklarasikan Statement on Auditing Standards (SAS) No. 55, yang menggantikan SAS No. 1 (1972) sejak Januari 1990, yang pertama kali menggunakan struktur pengendalian internal daripada pengendalian internal. Struktur pengendalian internal diindikasikan untuk memasukkan semua kebijakan dan proses jaminan yang masuk akal untuk mencapai tujuan perusahaan tertentu, dan menjelaskan bahwa itu terdiri dari lingkungan pengendalian, sistem akuntansi dan proses pengendalian.

Lingkungan pengendalian mencerminkan sikap dan perilaku dewan, manajer, pemegang saham, dan pihak lain terhadap pengendalian. Ini mencakup filosofi manajemen dan gaya operasi, kerangka kelembagaan, fungsi dewan dan komisi audit, kebijakan dan proses personel, metode untuk menentukan kekuasaan dan tanggung jawab, dan kontrol pengawasan dan inspeksi manajer seperti rencana operasi, anggaran, prakiraan, rencana laba, akuntansi pertanggungjawaban, dan audit internal. Sistem akuntansi mengatur aturan akuntansi sebagai pengakuan, pengukuran, pencatatan dan pelaporan. Sistem akuntansi yang efektif harus melibatkan: mengidentifikasi dan mencatat semua transaksi yang sah, mengklasifikasikan transaksi dan pencatatan, pelaporan moneter transaksi dalam laporan keuangan, menghubungkan transaksi ke dalam periode akuntansi yang tepat, dan menggambarkan transaksi dengan tepat.

Prosedur pengendalian mengacu pada semua kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen untuk memastikan bahwa tujuan organisasi tercapai. Prosedur pengendalian meliputi wewenang persetujuan bisnis dan aktivitas, penugasan personel yang jelas, entri akuntansi yang lengkap, pengaturan dan catatan buku besar, pengendalian aset dan catatan, dan independensi audit.

Struktur pengendalian internal didasarkan pada aturan pengendalian internal: pertama, lingkungan pengendalian secara formal diintegrasikan ke dalam pengendalian internal sebagai bagian dari pengendalian internal untuk memastikan pengaturan dan pengoperasian sistem pengendalian internal yang efektif; kedua, menyatukan pengendalian internal dengan elemen dan konstruksinya, alih-alih membedakan pengendalian akuntansi

dan pengendalian manajemen lagi. Namun, masih ada beberapa kekurangan pengenalan dan deskripsi elemen pengendalian internal seperti penilaian risiko, dan pengawasan.

#### **4.4 KERANGKA PENGENDALIAN INTERNAL TERINTEGRASI (DARI 1990-AN H S/D AWAL ABAD 21)**

Pada tahun 1992, karena saran dari komisi Treadway, Sponsor Komite mengorganisir Komisi lain (Komite Organisasi Sponsor dari The Tread-way Commission COSO) untuk mengkhususkan diri dalam penelitian pengendalian internal. Komisi Nasional, yang mengusulkan Kerangka Kerja Terintegrasi Pengendalian Internal - laporan COSO, terdiri dari lima asosiasi profesional utama: American Accounting Association (AAA), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI), Institut Auditor Internal (IIA), dan Asosiasi Akuntan Nasional (sekarang Institut Akuntan Manajemen [IMA]). Laporan COSO mengusulkan bahwa pengendalian internal secara luas didefinisikan sebagai proses yang dijalankan oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lain entitas untuk memberikan jaminan yang wajar atas efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Komponen-komponen tersebut, yang berasal dari mode operasi manajemen, harus digabungkan dengan proses manajemen dan adalah sebagai berikut:

- **Lingkungan Kendali:** Lingkungan kendali menentukan suasana organisasi, memengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Ini adalah dasar untuk semua komponen lain dari pengendalian internal, memberikan disiplin dan struktur. Faktor lingkungan pengendalian mencakup integritas, nilai etika, dan kompetensi orang-orang entitas; filosofi manajemen dan gaya operasi; cara manajemen memberikan wewenang dan tanggung jawab, serta mengatur dan mengembangkan orang-orangnya; serta perhatian dan arahan yang diberikan oleh direksi.
- **Penilaian Risiko:** Setiap entitas menghadapi berbagai risiko dari sumber eksternal dan internal yang harus dinilai. Prasyarat untuk penilaian risiko adalah penetapan tujuan, terkait pada tingkat yang berbeda dan konsisten secara internal. Penilaian risiko adalah identifikasi dan analisis risiko yang relevan dengan pencapaian tujuan dan membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola. Karena kondisi ekonomi, industri, peraturan dan operasi akan terus berubah, mekanisme diperlukan untuk mengidentifikasi dan menangani risiko khusus yang terkait dengan perubahan.
- **Aktivitas Pengendalian:** Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan arahan manajemen dilaksanakan. Mereka membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan diambil untuk mengatasi risiko pencapaian tujuan entitas. Aktivitas pengendalian terjadi di seluruh organisasi, di semua tingkatan dan di semua fungsi. Mereka mencakup berbagai kegiatan yang beragam seperti persetujuan, otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, tinjauan kinerja operasi, keamanan aset dan pemisahan tugas.
- **Informasi dan Komunikasi:** Informasi terkait harus diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan orang untuk

melaksanakan tanggung jawab mereka. Sistem informasi menghasilkan laporan, yang berisi informasi terkait operasional, keuangan, dan kepatuhan, yang memungkinkan untuk menjalankan dan mengendalikan bisnis.

- Pemantauan: Sistem pengendalian internal perlu dipantau. Ini adalah proses yang menilai kualitas kinerja sistem dari waktu ke waktu.

Laporan COSO menyebutkan bahwa tujuan perusahaan ditetapkan untuk memberikan arah ke mana perusahaan harus pergi dan elemen pengendalian internal menyediakan kondisi yang diperlukan untuk memastikan perusahaan dapat mencapainya, dan mereka saling berinteraksi satu sama lain. Komponen-komponen ini harus sesuai dengan semua kategori tujuan dan sebaliknya. Oleh karena itu, pengendalian internal sangat penting dan penting bagi semua perusahaan dan semua departemen.

#### **4.5 KERANGKA KERJA TERINTEGRASI MANAJEMEN RISIKO (SETELAH ABAD KEDUA 21)**

Pada tahun 2001, COSO mendelegasikan Price Waterhouse Coopers untuk mengembangkan kerangka kerja yang siap digunakan untuk mengevaluasi manajemen dan melakukan manajemen risiko perusahaan. Selama periode itu, serangkaian skandal dan kegagalan bisnis tingkat tinggi terjadi dan investor, personel perusahaan, dan pemangku kepentingan lainnya menderita kerugian yang luar biasa. Setelah itu, seruan untuk meningkatkan tata kelola perusahaan dan manajemen risiko, dengan undang-undang baru, peraturan dan standar pencatatan, berkembang pesat. Orang-orang berharap bahwa kerangka kerja manajemen risiko perusahaan dengan prinsip dan konsep utama, bahasa yang sama, dan arahserta panduan yang jelas dapat dibentuk. COSO mendeklarasikan Enterprise Risk Management – Integrated Framework pada waktu yang tepat untuk memenuhi kebutuhan ini, dan mereka mengharapkan framework tersebut dapat diterima secara luas oleh perusahaan dan organisasi lain dan tentunya semua pemangku kepentingan dan pihak yang berkepentingan.

Enterprise Risk Management-Integrated Framework memperluas kontrol internal dan memberikan fokus yang lebih kuat dan ekstensif pada subjek yang lebih luas dari manajemen risiko perusahaan. Praktisi mungkin tidak hanya melihat kerangka ini baik untuk memenuhi kebutuhan pengendalian internal mereka, tetapi juga dapat bergerak menuju proses manajemen risiko yang lebih lengkap.

Kerangka kerja manajemen risiko perusahaan ini diarahkan untuk mencapai empat tujuan:

- Strategis- sasaran tingkat tinggi, selaras dengan dan mendukung misinya
- Operasi- penggunaan sumber dayanya secara efektif dan efisien
- Pelaporan- keandalan pelaporan
- Kepatuhan- kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Manajemen risiko perusahaan terdiri dari delapan komponen yang saling terkait. Ini berasal dari cara manajemen menjalankan perusahaan dan terintegrasi dengan proses manajemen. Komponen-komponen ini adalah:

- Lingkungan Internal – Lingkungan internal mencakup nada organisasi, dan menetapkan dasar bagaimana risiko dilihat dan ditangani oleh anggota entitas. Ini

mencakup filosofi manajemen risiko dan selera risiko, integritas dan nilai-nilai etika, dan lingkungan di mana mereka beroperasi.

- Penetapan Tujuan – Tujuan harus ada sebelum manajemen dapat mengidentifikasi kejadian potensial yang akan mempengaruhi pencapaiannya. Manajemen risiko perusahaan memastikan bahwa manajemen mengambil prosedur yang tepat untuk menetapkan tujuan dan bahwa tujuan yang dipilih mendukung dan selaras dengan misi entitas dan konsisten dengan selera risikonya.
- Identifikasi Peristiwa – Peristiwa internal dan eksternal yang mempengaruhi pencapaian tujuan entitas harus diidentifikasi, membedakan antara risiko dan peluang. Peluang disalurkan kembali ke strategi manajemen atau proses penetapan tujuan.
- Penilaian Risiko – Risiko dianalisis, dengan mempertimbangkan kemungkinan dan dampaknya, sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko tersebut harus dikelola. Risiko dinilai atas dasar inheren dan residual.
- Respons Risiko – Manajemen memilih respons risiko – menghindari, menerima, mengurangi, atau berbagi risiko. Ini juga mengembangkan serangkaian tindakan untuk menyelaraskan risiko dengan toleransi risiko dan selera risiko entitas.
- Aktivitas Pengendalian – Kebijakan dan prosedur ditetapkan dan diterapkan untuk membantu memastikan respons risiko dilaksanakan secara efektif.
- Informasi dan Komunikasi – Informasi yang relevan diidentifikasi, ditangkap, dan dikomunikasikan dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan orang untuk melaksanakan tanggung jawab mereka. Komunikasi yang efektif juga terjadi dalam arti yang lebih luas, mengalir ke bawah, melintasi, dan ke atas entitas.
- Pemantauan – Keseluruhan manajemen risiko perusahaan dipantau dan modifikasi dibuat seperlunya. Pemantauan dilakukan melalui kegiatan manajemen yang berkelanjutan, evaluasi terpisah, atau keduanya.

## BAB 5

### EVOLUSI TEORI KONTROL MANAJEMEN BARAT

#### 5.1 LAHIRNYA PENGENDALIAN MANAJEMEN

Ide pengendalian manajemen datang bersama dengan teori manajemen awal yang melibatkan ide kontrol murni dan pengembangan manajemen klasik memberikan kontribusi landasan teoretis yang kuat untuk pengendalian manajemen. Oleh karena itu, manajemen awal memberikan kondisi yang menguntungkan bagi generasi pengendalian manajemen. Charles Babbage mendorong perkembangan pengendalian manajemen dengan meningkatkan teori manajemen. Pada awal abad kesembilan belas, Babbage sangat memperhatikan bagaimana meningkatkan proses manufaktur dan sistem produksi. Dia menemukan metode yang ditingkatkan setelah menganalisis proses operasi, keterampilan, dan biaya setiap program dengan cermat. Kemudian selama revolusi industri, Babbage memberikan kontribusi lebih lanjut untuk pengendalian manajemen. Dia mempelajari alasan mengapa pembagian kerja membantu meningkatkan produktivitas dan mengusulkan sistem bagi hasil plus gaji untuk memotivasi karyawan. Beliau juga banyak mengemukakan saran-saran yang konstruktif bagi para manajer untuk menerapkan pengendalian manajemen.

Penelitian Mary Parker Follett dalam manajemen melahirkan esensi ideologis dari kontrol manajemen yang akan datang. Sebagai ahli teori manajemen klasik yang sangat baik yang berfokus pada masalah kontrol, Follett M.P mengusulkan pemikiran yang mencerahkan tentang teori kontrol yang hampir modern. Follett berpendapat bahwa itu adalah hubungan interaktif yang rumit dari apa yang dikendalikan oleh manajer daripada hanya elemen material. Dia bersikeras bahwa kontrol didasarkan pada "rakyat", yaitu pelaksanaan kontrol tergantung pada individu dan kelompok yang mengatur dan mengarahkan diri sendiri yang memiliki kepentingan dan tujuan bersama. Follett tampaknya terlalu idealis dalam mempertimbangkan konsistensi tujuan organisasi, karena dia pikir kontrol adalah kontrol peristiwa daripada kontrol orang, kontrol antar hubungan daripada kontrol di antara tingkat organisasi. Dia lebih lanjut menganggap koordinasi sebagai hubungan interaktif dari semua faktor dalam suatu kerangka kerja, yang melibatkan kontak langsung dari semua personel terkait.

Inti dari prinsip yang dia ajukan adalah untuk memastikan kinerja organisasi yang diharapkan, dan penerapan "prinsip dasar" sebenarnya adalah kontrol itu sendiri.

Manajemen ilmiah adalah landasan pengendalian manajemen. Pada awal abad kedua puluh, manajemen ilmiah sangat populer, perwakilannya adalah Taylor dan bukunya yang terkenal, Prinsip Manajemen Ilmiah. Taylor melakukan banyak penelitian untuk menemukan cara meningkatkan efisiensi pekerja, dan melakukan serangkaian eksperimen. Dia percaya bahwa isu sentral dari manajemen ilmiah adalah untuk meningkatkan produktivitas tenaga kerja. Untuk meningkatkan produktivitas tenaga kerja, "pekerja kelas satu" harus dipekerjakan. Pastikan semua karyawan mampu menguasai metode operasi standar dan memahami penggunaan yang tepat dari alat, mesin dan bahan standar, pada saat yang sama, mengatur dan menggunakan lingkungan operasi standar. Untuk memotivasi pekerja agar bekerja keras, sistem kerja borongan harus digunakan. Pekerja dan pengusaha harus



menyadari bahwa meningkatkan produktivitas tenaga kerja adalah menguntungkan bagi kedua belah pihak, sehingga kolaborasi harus dicapai. Untuk meningkatkan produktivitas tenaga kerja, fungsi perencanaan dan eksekutif harus dipisahkan. Pola kerja tradisional berbasis pengalaman harus diganti dengan metode kerja ilmiah. Untuk meningkatkan efisiensi, manajemen fungsi harus diterapkan. Sementara itu, ia juga mengusulkan “prinsip pengecualian” dalam pengendalian manajemen. Sudut pandang Taylor mewakili dasar dan esensi dari manajemen ilmiah. Dengan mempelajari ide-ide di atas, kami menemukan bahwa teori manajemen ilmiah mengikuti jalur standar kontrol, kontrol sistem dan kontrol ketat, yang meletakkan dasar prinsip-prinsip ideologis kontrol manajemen.

Pada tahun 1920, kontrol Industri, buku pertama yang sepenuhnya mengambil kontrol manajemen sebagai temanya, yang ditulis oleh Francis M, Lawson, secara total dan resmi memperkenalkan prinsip kontrol ke manajemen ilmiah. Buku itu terdiri dari enam artikel. Dan tujuannya adalah “Untuk membawa prinsip-prinsip dasar komando dan kontrol kepada para pekerja itu...”. Keturunan mengira buku ini adalah untuk "membawa prinsip kontrol ke manajemen ilmiah, dan memastikan manajemen ilmiah diterapkan dengan benar".

Pada pertengahan abad kedua puluh, Fayol dan Max Weber membuat kontribusi yang signifikan untuk teori manajemen dan teori fungsi kontrol. Fayol menganggap kontrol sebagai salah satu dari lima fungsi manajemen dan menganggapnya cocok untuk segala sesuatu dalam organisasi. Baginya, kontrol berarti “memeriksa konsistensi antara eksekusi nyata dan rencana, perintah dan prinsip”; Sudut pandang Weber tentang kontrol terutama dipamerkan dalam bukunya "The Theory of Social and Economic Organization". Dia menganjurkan pendirian dengan "sistem organisasi ideal" yang sangat terstruktur, formal, dan impersonal, yang dia anggap sebagai cara paling masuk akal untuk mengendalikan individu secara paksa dan langkah-langkah paling efektif untuk mencapai tujuan dan meningkatkan produktivitas tenaga kerja. Selain itu, ia lebih unggul dari organisasi lain dalam hal akurasi, stabilitas, disiplin, dan keandalan.

Pada tahap awal pengendalian manajemen, sebagian besar ahli teori prihatin tentang masalah praktis yang nyata dan memiliki keinginan yang kuat untuk memecahkan masalah khusus tersebut. Pemikiran awal pengendalian manajemen ini meletakkan dasar yang baik untuk pengembangan teori masa depan. Namun, meskipun pemikiran para ahli teori dengan pengalaman praktis populer dan bermanfaat untuk penelitian selanjutnya, mereka terlalu rasional dan ekonomis, dan terlalu cemas untuk mencari metode yang "dapat diterapkan secara umum" untuk masalah tersebut, yang pada dasarnya menyebabkan penelitian terjebak dalam "kontrol pekerjaan". ", dan tidak dapat benar-benar masuk jauh ke dalam level teoretis “kontrol manajemen”.

Dengan bantuan pengembangan pengendalian manajemen awal, para ahli teori pengendalian manajemen Barat membuat kemajuan yang luar biasa. Untuk meringkas, kita dapat menemukan bahwa penelitian ini terutama difokuskan pada konsep pengendalian manajemen, kerangka sistem pengendalian manajemen, pola sistem pengendalian manajemen dan hubungan antara sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian.

## 5.2 PEMBAHASAN TENTANG KONSEP PENGENDALIAN MANAJEMEN

Ada perdebatan sejak konsep pengendalian manajemen pertama kali dimunculkan; kontrol manajemen awal muncul sebagai fungsi manajemen. Sampai pertengahan abad kedua puluh, dengan munculnya teori sibernetika dan sistem, banyak sarjana mulai mempelajari pengendalian manajemen dari perspektif sibernetika dan teori sistem. Kemudian, lebih banyak sarjana mempelajari pengendalian manajemen dari perspektif akuntansi dan manajemen keuangan. Saat ini, yang terakhir lebih populer. Sementara itu, di bawah kondisi lingkungan organisasi modern yang semakin kompleks, manajemen, perilaku organisasi, psikologi, dan disiplin ilmu lainnya dipinjam untuk membantu mengembangkan pengendalian manajemen, dan terlebih lagi kriteria non-keuangan dan sarana pengendalian lainnya secara bertahap diterima ke dalam sistem pengendalian manajemen.

Arti kontrol manajemen dalam manajemen awal: Manajemen awal memperlakukan kontrol manajemen sebagai fungsi manajemen, Diemer percaya bahwa kontrol berarti penyesuaian yang dibuat oleh kekuasaan untuk memastikan konsistensi dengan aturan urusan perusahaan. Setelah itu, ia menjelaskan lebih lanjut "Pengendalian membutuhkan manajemen untuk mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang dilakukan di semua cabang dan departemen. Jika apa yang dilakukan menyimpang dari apa yang seharusnya dilakukan, pengendalian berarti menemukan mengapa hal ini terjadi dan memahami bagaimana mengatasi cacat, kerugian atau biaya yang berlebihan dan memikirkan perbaikannya" (1924). Meskipun pandangan Diemer tentang pengendalian manajemen dari perspektif umum, itu lebih dekat dengan kontrol institusi sistem kontrol modern, hanya mencakup bagian paling dasar dari pengendalian manajemen dan tidak dapat sepenuhnya mewakili semua arti dari pengendalian manajemen.

Dampak Sibernetika dan teori sistem pada konsep pengendalian manajemen: Pada tahun 1948, "Cybernetics: Or Control and Communication in the Animal and the Machine" dari Wiener diterbitkan dan disebarluaskan secara luas, memberikan efek penting pada manajemen penelitian kontrol. Kontribusi utama Sibernetika untuk sistem kontrol manajemen yang sangat rumit adalah bahwa ia mencoba menerapkan mekanisme umpan balik yang relevan dan sederhana untuk menjelaskan perilaku sistem yang kompleks. Banyak ahli percaya bahwa kontrol formal harus tercermin dalam sifat ide sibernetika. Kontrol manajemen berbasis sibernetika menganggap kontrol manajemen mengambil keuangan dan akuntansi sebagai sarana, dan mengatur lingkaran umpan balik dengan standar, evaluasi dan koreksi. Pada saat yang sama, teori sistem secara bertahap diintegrasikan ke dalam penelitian pengendalian manajemen. Kontribusi teori sistem terletak pada penerapan "pendekatan sistem" untuk pengendalian manajemen, dan mengarahkan orang tidak lagi untuk fokus hanya pada kontrol variabel tunggal, tetapi kontrol keseluruhan, yaitu, perspektif sistem. Dengan diperkenalkannya teori sistem, definisi sistem pengendalian manajemen menjadi perdebatan lain di samping konsep pengendalian manajemen, yang menyebabkan orang mempertimbangkan untuk membangun sistem terbuka atau sistem tertutup.

Pandangan umum tentang pengendalian manajemen: Machin membahas istilah "manajemen", "pengendalian" dan "sistem" secara individual dalam tinjauan kritis sistem pengendalian manajemen, dan berpendapat bahwa studi tentang sistem pengendalian

manajemen harus fokus pada "yang diformalkan, mengembangkan, sistem pemrosesan data di seluruh organisasi, yang disiapkan untuk memfasilitasi operasi pengendalian manajemen". Sementara itu, ia meminjam definisi Anthony bahwa pengendalian manajemen adalah proses untuk memastikan perolehan, penggunaan sumber daya yang efektif dan efisien dalam mencapai tujuan organisasi. Keuntungan terbesar dari definisi Machin adalah menghindari perdebatan tentang konsep pengendalian manajemen dan meninggalkan ruang bagi ahli teori untuk mengakomodasi perbedaan, yaitu, ahli teori dapat mempelajari satu masalah dengan ide yang berbeda. Meskipun demikian, "toleransi"lah yang menyebabkan kurangnya definisi yang tepat dan kegagalan untuk membangun kerangka kerja sistem pengendalian manajemen yang lengkap dan independen.

Kontrol manajemen berbasis keuangan dan akuntansi: Anthony mendefinisikan kontrol manajemen sebagai "proses melalui mana para manajer mencapai tujuan organisasi dan juga memastikan efektivitas dan efisiensi penggunaan dan alokasi sumber daya". Dia berpendapat bahwa pengendalian manajemen berada di tengah perumusan strategis dan pengendalian pekerjaan, di mana perencanaan strategis mengacu pada penetapan tujuan jangka panjang seluruh organisasi, sedangkan pengendalian pekerjaan adalah untuk memastikan bahwa tugas saat ini dijalankan dengan baik. Melalui hubungan keduanya dalam pengendalian manajemen, tujuan global dipecah menjadi target sekunder dari setiap komponen dalam organisasi; target pengembangan masa depan diberikan konten yang lebih realistis dan tujuan jangka panjang diubah menjadi tujuan periode yang lebih pendek.

Dalam definisi tersebut, prasyarat berjalannya pengendalian manajemen adalah sistem hierarki organisasi, artinya pengendalian manajemen pada berbagai tingkat manajemen dari tekanan tertentu pada tingkat tertentu organisasi. MCS Anthony banyak digunakan di bidang akuntansi manajemen. Namun, banyak kritik yang diterima oleh keturunan karena terlalu menekankan penggunaan metode keuangan dan akuntansi sebagai sarana untuk membantu pengendalian manajemen.

Namun demikian, Anthony membuat kontribusi perintis untuk pengendalian manajemen, ia membagi pengendalian manajemen menjadi tiga tingkat, yang bermanfaat untuk studi mendalam dan rinci dari berbagai tingkat pengendalian. Sebenarnya Anthony dalam penelitian-penelitian sebelumnya telah menekankan pentingnya sosiologi, psikologi dan ilmu perilaku, namun karena pengendalian berbasis keuangan dan akuntansi relatif mudah untuk membentuk teknologi dan metodologi pengendalian, oleh karena itu pengendalian manajemen dilakukan pada dasarnya dengan memanfaatkan dasar-dasar pengendalian. prinsip akuntansi dan rencana keuangan. Terutama kemudian, Anthony menyempurnakan definisi pengendalian manajemen sebagai "manajer mempengaruhi anggota lain dalam organisasi untuk menerapkan strategi organisasi", dan menjadi arus utama dalam pengendalian manajemen setelah dikombinasikan dengan tindakan pengendalian modern.

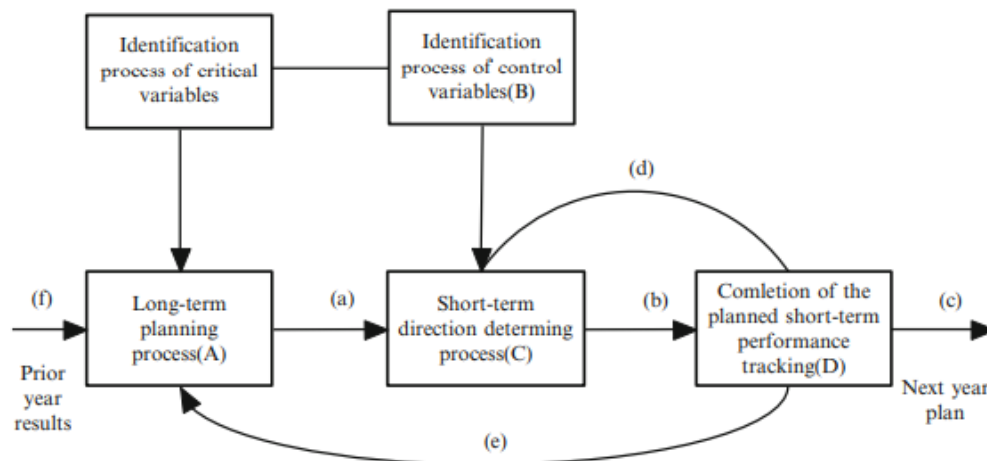
### **5.3 PEMBAHASAN KERANGKA SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Pada berbagai tahap perkembangan pengendalian manajemen, orang-orang menyusun sistem pengendalian mereka menurut definisi mereka sendiri tentang

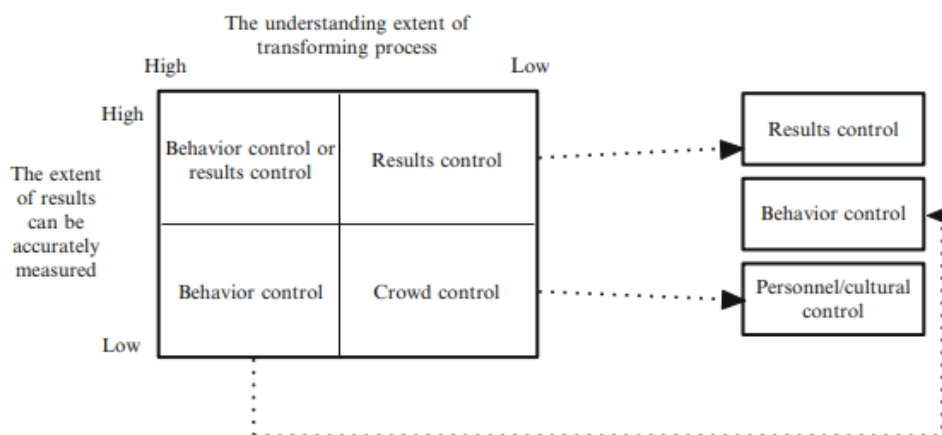
pengendalian manajemen. Oleh karena itu, penelitian tentang kerangka sistem pengendalian manajemen banyak dikembangkan.

### Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Berbasis Sibernetika

Sistem kontrol Manajemen di bawah Cybernetics mencoba menerapkan mekanisme umpan balik yang sederhana dan relevan untuk menjelaskan perilaku dalam sistem yang kompleks. Peter Lorange dan Michael S. Scott Morton, perwakilan dari pandangan ini, membangun model kerangka sistem pengendalian manajemen awal. Peter Lorange dan Michael S. Scott Morton menganggap bahwa tujuan mendasar dari sistem pengendalian manajemen adalah untuk membantu manajemen mencapai tujuan organisasi. Mereka berpendapat bahwa kerangka sistem pengendalian manajemen standar mencakup aspek-aspek berikut: (a) mengidentifikasi variabel pengendalian terkait; (b) merancang rencana jangka pendek; (c) seluruh catatan pelaksanaan rencana jangka pendek yang sebenarnya; (d) analisis varians. Seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 5.1.



**Gambar 5.1** Kerangka sistem pengendalian manajemen yang dibangun oleh Lorange mis. (Lorange dan Scott Morton)



**Gambar 5.2** Skema kontrol perilaku oleh Ouchi dan Merchant

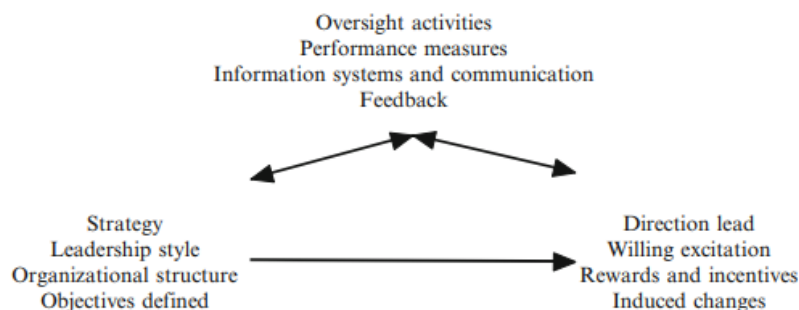
Seperti dari gambar di atas, kerangka sistem pengendalian manajemen Lorange didasarkan pada umpan balik kontrol, pengertian sempit dari pengendalian manajemen, yang

melibatkan proses pengendalian manajemen, tetapi tidak dapat secara objektif mencerminkan efek keseluruhan dari berbagai faktor pada manajemen dan sistem pengendalian.

### Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Berbasis Perilaku

Kenneth Merchant, pengusul sistem ini, menunjukkan bahwa pengendalian manajemen harus dimulai dari pengendalian perilaku. Dia mendefinisikan pengendalian manajemen sebagai "sistem yang mencakup semua tindakan untuk memastikan perilaku yang benar". Merchant membagi kontrol menjadi tiga kategori: kontrol hasil, kontrol perilaku, dan kontrol personel/budaya. Kontrol hasil dicapai dengan penghargaan dan hukuman dari hasil akhir. Hal ini menyebabkan karyawan untuk memperhatikan konsekuensi perilaku dan mendorong mereka untuk berjuang untuk hasil yang diharapkan.

Kontrol perilaku digunakan untuk memastikan konsistensi antara perilaku staf dan apa yang diharapkan organisasi. Ini mengurangi konkurensi perilaku tak terduga. Kontrol personel dan kontrol budaya digunakan untuk memastikan bahwa karyawan sepenuhnya memahami tujuan organisasi, untuk membantu karyawan dengan pelatihan kemampuan, untuk memilih kandidat yang kompeten untuk organisasi, dan untuk melatih staf untuk memantau diri sendiri, menahan diri dan memahami nilai-nilai perusahaan. Metode kontrol pedagang akrab dengan kontrol hasil, kontrol perilaku, dan kontrol kelompok yang dikemukakan oleh Ouchi, yang sebelumnya. Seperti yang ditunjukkan pada Gambar 5.2 (di sebelah kiri Ouchi, sebelah kanan Merchant).



**Gambar 5.3** Kerangka kerja terintegrasi sistem kontrol manajemen oleh Rotch

### Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Berbasis Manajemen

Kerangka sistem pengendalian manajemen yang dikemukakan oleh William Rotch, sampai batas tertentu, mengatasi kekurangan Lorange. Ini mencerminkan lingkungan, proses implementasi dan komunikasi dan umpan balik dari sistem pengendalian manajemen. Ditunjukkan pada Gambar 5.3.

Dalam kerangka ini, kolom kiri dapat dianggap sebagai lingkungan sistem pengendalian manajemen, kolom kanan dapat dianggap sebagai tujuan pengendalian manajemen, atas dapat dianggap sebagai proses sistem pengendalian manajemen. Ada dua masalah utama dalam kerangka ini: Pertama, Rotch mengambil strategi, gaya kepemimpinan, struktur organisasi dan tujuan sebagai lingkungan kontrol, tetapi lingkungan eksternal, teknologi

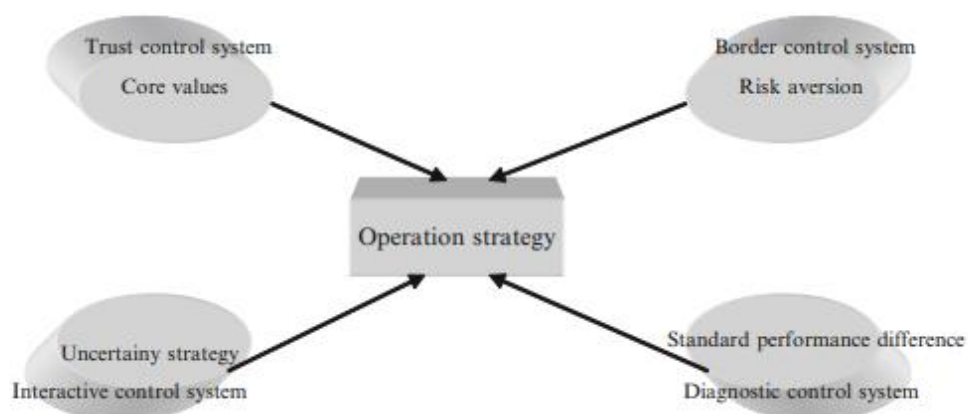
produksi, manajemen sumber daya manusia, filosofi manajemen, dan variabel lingkungan lainnya juga terlibat. dalam lingkungan yang terkendali di barat. Oleh karena itu, faktor-faktor yang tercantum dalam gambar di atas tidak cukup mencerminkan efek dari seluruh lingkungan pengendalian; Kedua, kelemahan terbesar dari kerangka ini adalah bahwa deskripsi pelaksanaan pengendalian manajemen hanya mencakup kegiatan pengukuran kinerja, komunikasi dan umpan balik ke pasca-pengawasan, yang merupakan bagian dari pengendalian manajemen, namun menghilangkan keuntungan sebelumnya. cesses seperti penetapan tujuan dan penguraian rencana strategis dan sejenisnya. Dengan demikian, itu hanya dapat dianggap sebagai cerminan yang tidak lengkap dari pengendalian manajemen.

### **Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Mengandalkan Sarana Pengendalian**

Mungkin terinspirasi oleh penelitian sebelumnya, Robert Simons kemudian mengusulkan empat tuas kontrol manajemen: Tuas Kontrol Batas, Tuas Kontrol Diagnostik, Tuas Kontrol Keyakinan, dan Tuas Kontrol Interaktif. Setiap tuas itu sendiri dimasukkan ke dalam keadaan di mana pengungkit berperan dalam kebijakan dan metode – sistem pengendalian manajemen, yang juga menghasilkan empat sistem, sistem kontrol batas, sistem kontrol diagnostik, sistem kontrol kepercayaan dan sistem kontrol interaktif. Seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 5.4.

Empat tuas kontrol telah mencakup sarana pengendalian manajemen, seperti "panduan arah, eksitasi kemauan, penghargaan dan insentif mengarah pada perubahan dan sejenisnya", dan pada saat yang sama mengintegrasikan komunikasi informasi dan umpan balik ke dalam sistem, yang merupakan kelemahan terbesar. kerangka sistem pengendalian manajemen yang dirancang oleh Rotch.

Namun, ada juga masalah besar dalam kerangka kerja ini, yaitu lingkungan pengendalian yang kurang dipertimbangkan. Di era ketika "pendekatan kontinjensi telah menjadi tema utama studi sistem pengendalian manajemen", sulit untuk merancang sistem pengendalian manajemen yang ilmiah dan efektif hanya berfokus pada sistem pengendalian manajemen itu sendiri tanpa mempertimbangkan lingkungan pengendalian. Arah pengembangan di masa depan harus mengeksplorasi kerangka kerja ini atas dasar mempertimbangkan lingkungan pengendalian.



**Gambar 5.4** Empat jenis leverage pengendalian manajemen (Simons [16])

### **Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Mengandalkan Sarana Pengendalian Keuangan dan Akuntansi**

Perwakilan khas dari konsep ini adalah Anthony. Kerangka sistem pengendalian manajemen yang dibangun oleh Anthony tercermin dalam bukunya “sistem pengendalian manajemen”, struktur kerangka dibagi menjadi tiga bagian. Bab 1 adalah substansi sistem pengendalian manajemen, memperkenalkan konsep buku. Bagian pertama adalah lingkungan pengendalian manajemen, termasuk pemahaman tentang strategi, perilaku organisasi, pusat pertanggungjawaban – pusat pendapatan dan biaya, pusat laba, harga transfer, penggunaan pengukuran dan pengendalian modal enam bab, dan itu menjelaskan pengendalian manajemen lingkungan. Bagian kedua adalah proses pengendalian manajemen, termasuk perencanaan strategis, penganggaran, analisis laporan keuangan dan kinerja, evaluasi kinerja dan kompensasi eksekutif dari lima bab, ini menggambarkan langkah-langkah proses pengendalian manajemen yang khas, seperti perencanaan strategis, penganggaran, pengendalian menjalankan dan menjalankan program. Bagian ketiga adalah perubahan kontrol manajemen, termasuk kontrol strategis yang berbeda, metode kontrol modern, organisasi jasa, organisasi jasa keuangan, organisasi multinasional dan kontrol manajemen proyek enam bab, itu menggambarkan variabel sistem kontrol manajemen, seperti : bagaimana mengubah strategi, organisasi layanan, multi-organisasi atau kontrol proyek. Sistem pengendalian manajemen yang dirancang oleh Anthony memiliki dua karakteristik utama: Pertama, lingkungan sistem pengendalian manajemen dipertimbangkan dan dibahas sepenuhnya. Yang lainnya adalah bahwa metode pengendalian manajemen didasarkan pada keuangan, akuntansi sebagai sarana dasar pengendalian, seperti harga transfer, penganggaran, kompensasi eksekutif.

Keterbatasan sistem pengendalian manajemen Anthony adalah terlalu memperhatikan perspektif akuntansi, sehingga membuat sistem pengendalian manajemen relatif sempit. Padahal, sebagaimana tercermin dalam modus sistem pengendalian manajemen yang dibangun oleh Simons, pengendalian manajemen tidak terbatas pada pengendalian keuangan dan akuntansi saja. Dengan berkembangnya ilmu-ilmu perilaku, psikologi dan disiplin ilmu lain yang terkait, pengendalian manajemen berarti lebih fokus pada perspektif perilaku. Kerangka kerja sistem pengendalian manajemen Anthony menyediakan sistem teoretis yang relatif lengkap tentang sifat sistem pengendalian manajemen, lingkungan pengendalian manajemen dan prosedur pengendalian manajemen, dan juga mode aplikasi yang baik dan dapat dipinjam oleh para praktisi.

### **Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Berdasarkan Keseimbangan Sarana Pengendalian Formal dan Sarana Pengendalian Non-formal**

Sistem pengendalian manajemen didefinisikan oleh Joseph A. Maciariello dan Calvin J. Kirby berkomitmen untuk mencari keseimbangan antara sistem kontrol formal dan non-formal. Mereka beranggapan bahwa sistem pengendalian manajemen adalah seperangkat kerangka kerja komunikasi informasi yang saling terkait, bermanfaat bagi pemrosesan informasi yang bertujuan untuk membantu para manajer mengoordinasikan berbagai bagian organisasi yang berkelanjutan guna mencapai tujuan organisasi. Kerangka sistem pengendalian manajemen yang mereka bangun tercermin dalam buku mereka “sistem

pengendalian manajemen: menggunakan sistem adaptif untuk mencapai pengendalian". Buku ini dibagi menjadi tiga bagian; bagian pertama adalah sistem pengendalian manajemen dan pengendalian manajemen; bagian kedua adalah perancangan sistem kendali dari model sistem saling mendukung; bagian ketiga adalah sistem kontrol untuk aplikasi khusus. Diantaranya, bagian pertama adalah definisi dasar dari sistem pengendalian manajemen; Bagian III adalah jenis khusus dari aplikasi sistem kontrol manajemen organisasi, seperti manajemen dan kontrol perusahaan multinasional, kontrol manajemen organisasi nirlaba; bagian kedua adalah bagian utama dari kerangka sistem pengendalian manajemen termasuk gaya dan budaya dan desain sistem kontrol, struktur organisasi, badan yang mengatur sendiri, pusat pertanggungjawaban dan pengukuran kinerja, sistem remunerasi, komunikasi dan integrasi, perencanaan strategis dan pemrograman, metode penganggaran modal, rencana bisnis, sistem tradisional biaya manajemen, biaya operasi, dan metode perbaikan berkelanjutan.

Sistem pengendalian manajemen dalam kerangka Maciariello memanfaatkan sepenuhnya teori akuntansi manajemen, ekonomi manajerial, perilaku organisasi dan disiplin terkait lainnya. Fitur yang paling penting adalah pembentukan sistem kontrol formal dan non-formal yang saling mendukung. Baik sistem kontrol formal maupun non-formal terdiri dari gaya dan budaya manajemen organisasi, bagian dari sistem remunerasi, koordinasi dan integrasi dan prosedur kontrol. Kerangka keseluruhan sistem pengendalian manajemen dibentuk melalui dua sistem. Secara khusus, ini menekankan peran nilai-nilai bersama dalam sistem pengendalian manajemen dan fungsi mendukung nilai-nilai organisasi yang harus dimiliki subsistem. Selain itu, fitur penting adalah bahwa ia juga menekankan bahwa desain sistem kontrol harus sesuai dengan cara yang mudah berubah, untuk beradaptasi dengan perubahan lingkungan dalam penyesuaian yang konstan sangat penting untuk organisasi saat ini dan inovasi dan berkesinambungan. perbaikan adalah dasar dari penyesuaian.

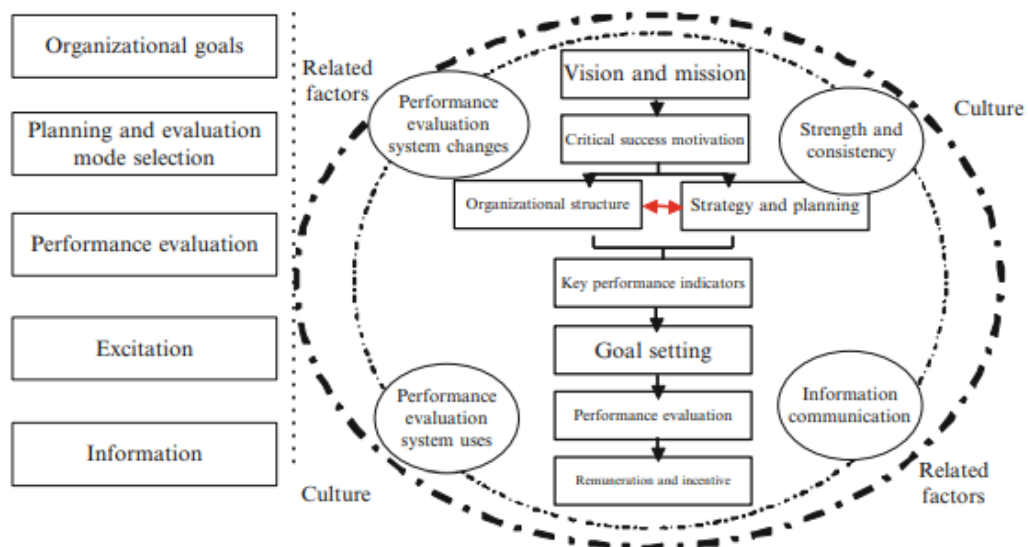
Kontribusi signifikan dari Maciariello adalah pengenalan awal kontrol non-formal untuk pembentukan sistem kontrol manajemen, yang lebih memenuhi tuntutan organisasi yang semakin rumit saat ini dan di masa depan. Pada saat yang sama, organisasi kontemporer, baik dalam batas-batas organisasi dan lintas batas-batas organisasi, telah menunjukkan karakteristik fleksibilitas, kemampuan beradaptasi dan pembelajaran terus menerus, tetapi sistem kontrol manajemen penelitian sebelumnya jarang mendukung fitur ini. Pandangan Maciariello untuk merancang sistem pengendalian manajemen berdasarkan adaptasi terhadap perubahan lingkungan adalah eksplorasi positif yang bermanfaat untuk penyesuaian konstan dan memaksimalkan efek dari sistem pengendalian manajemen, yang sejalan dengan arah utama pengembangan pengendalian manajemen di masa depan. teori.

### **Kerangka Sistem Pengendalian Manajemen Keseluruhan Berdasarkan Gaya Manajemen Kinerja**

David Otley adalah pendukung sistem, ia menganjurkan bahwa "perencanaan strategis, pengendalian manajemen dan pengendalian tugas tidak boleh terfragmentasi, perencanaan strategis dan implementasi strategi harus terintegrasi". Ia berharap dapat membangun kerangka kerja pengendalian manajemen yang komprehensif melalui sistem manajemen kinerja dan gagasan tentang pengendalian penuh. Sistem pengendalian



manajemen Otley terdiri dari lima bagian (diwujudkan oleh lima pertanyaan): Bagian pertama adalah untuk menekankan tujuan organisasi dan penilaian tujuan dan metode ini; bagian kedua tentang perencanaan dan implementasi strategi dan rencana, metrik kinerja, dan penilaian proses implementasi; bagian ketiga adalah menetapkan tingkat target kinerja dan proses pengaturan; bagian keempat adalah sistem insentif; bagian kelima berkaitan dengan penyediaan informasi yang memadai tentang pemantauan kinerja dan pembelajaran dukungan. Ferreira dan Otley menyempurnakan dan memperluas kerangka kerja sebelumnya dengan menggabungkan ide Simon tentang tuas kontrol, memanjang 5-12 (Gambar. 5.5 menunjukkan blok dan elips).



**Gambar 5.5** Skema kontrol manajemen gaya manajemen kinerja oleh Otley pada tahun 1999 dan 2009

#### 5.4 PEMBAHASAN PENGEMBANGAN MODE PENGENDALIAN MANAJEMEN

Otley dkk. mendefinisikan empat model pengembangan sistem kontrol manajemen melalui definisi Scott (1981) pengembangan model organisasi: mode rasional tertutup, pola alami tertutup, mode rasional terbuka, dan mode alami terbuka. Literatur pengendalian manajemen mode rasional tertutup mengasumsikan bahwa proses dan peristiwa terpenting yang terjadi di dalam organisasi, dan berpotensi mengasumsikan model sistem tertutup organisasi pada dasarnya secara umum koheren. Sebuah solusi rasional telah ditekankan, yang bahkan dapat dilihat dalam banyak literatur kontemporer; Literatur kontrol manajemen dari mode alami tertutup menekankan pentingnya perilaku spontan di bawah yang tidak direncanakan sistem tertutup, dan struktur informal pengaturan organik untuk melengkapi penggunaan desain rasional dari sistem kontrol. Literatur kontrol manajemen mode rasional terbuka menyadari ketergantungan tinggi organisasi pada lingkungan, menekankan hubungan antara sistem kontrol manajemen dan lingkungan eksternal, tetapi idenya telah kembali ke tahap pengejaran rasional untuk tujuan yang jelas. Juga disadari bahwa lingkungan tidak boleh dilihat hanya sebagai faktor yang harus dipatuhi; itu juga dapat dimanipulasi dan dikelola.

Sementara itu, teori mode ini juga sangat memperhatikan nilai atau dampak budaya terhadap perilaku anggota organisasi.

Tabel 5.1 memberikan klasifikasi umum penelitian tentang sistem pengendalian manajemen sejak tahun 1965. Munculnya empat mode menunjukkan kerangka kerja untuk pengembangan studi pengendalian manajemen, tetapi perlu dicatat bahwa kontrol manajemen dari empat mode ini tidak sepenuhnya terpisah, dalam periode yang sama, ide-ide yang berbeda ini sering melintasi koeksistensi dan pengaruh timbal balik. Selain itu, tidak dapat dikatakan bahwa satu pola lebih unggul dari yang lain, di antara sistem yang bervariasi dari dekat ke terbuka dan rasional ke alami. Modus mana yang akan berfungsi lebih besar tergantung pada kondisi historis, realitas organisasi dan lingkungan eksternal.

**Tabel 5.1** Representasi dari empat mode dan perspektifa

Model Pengembangan	Mode sistem tertutup		Buka mode sistem	
	Modus rasional	Modus alami	Modus rasional	Modus alami
Basis penelitian	Teori manajemen klasik	Pendekatan perilaku	Sistem dan pendekatan kontingensi	Pandangan radikal
Perwakilan	Ahli teori klasik £° Woodward (1958, 1965, 1970); Burns dan Stalker (1961); Drucker (1946); Simon (1954)	Argyris (1952); Hopwood (1972, 1974a, 1974b); Vickers (1965, 1967); Otely dan Berry (1980)	Ouchi (1979); RUU (1972); Lowe dan Machin (1983); Lowe dan Mckinsey (1971); Otely (1980)	Ai Zhu (1989); Ansari dan Bell (1991); Laughlin dan Broadbent (1993)
Arus utama	Diasumsikan bahwa proses dan peristiwa yang paling penting terjadi di dalam organisasi, dan menekankan	Memperhatikan pentingnya perilaku spontan yang tidak direncanakan dalam organisasi menekankan struktur organik dari	Menekankan ketergantungan organisasi yang tinggi terhadap lingkungan, pengendalian pemikiran masih rasional, meminta tujuan yang jelas	Faktor lingkungan juga dapat dioperasikan dan dikelola, sementara patuh, mulai fokus pada nilai-nilai atau dampak budaya pada perilaku anggota organisasi

	n solusi rasional	pengaturan informal menekankan		
--	----------------------	--------------------------------------	--	--

Dalam masyarakat kontemporer, di satu sisi, dengan penyerapan teori dalam disiplin lain yang relevan dan meningkatnya ketidakpastian lingkungan yang dihadapi oleh organisasi, mode alam terbuka akan lebih penting untuk kegiatan praktik perusahaan.

## 5.5 PEMBAHASAN LINGKUNGAN PENGENDALIAN DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Selama pengembangan konsep pengendalian manajemen dan sistem pengendalian manajemen, sejumlah besar eksplorasi dan penelitian telah dilakukan, mengenai isu-isu apakah lingkungan pengendalian harus dipertimbangkan dan sistem pengendalian manajemen mana yang diperlukan dalam kondisi tertentu, untuk membuat sistem pengendalian manajemen menjadi lebih baik. meningkatkan efisiensi dan efektifitas. Teori-teori ini menunjukkan tiga kecenderungan meneliti: satu tidak mempertimbangkan hubungan antara sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian, percaya bahwa ada metode desain kontrol yang optimal untuk merancang mode sistem kontrol, yang umumnya berlaku untuk setiap organisasi terlepas dari lingkungan apapun. Kami akan meringkasnya sebagai teori optimal sistem pengendalian manajemen.

Lain adalah untuk mempertimbangkan hubungan antara sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian, percaya bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi setiap sistem pengendalian organisasi adalah unik, dan oleh karena itu tidak dapat diterapkan untuk mempelajari prinsip dan pola umum sistem pengendalian manajemen. Ini menekankan bahwa sistem pengendalian manajemen yang efektif tidak dapat dibangun sampai analisis lingkungan spesifik perusahaan dilakukan. Pandangan ini disimpulkan sebagai teori mode situasi-spesifik; yang terakhir adalah kompromi antara dua pandangan ini. Ketika mempertimbangkan hubungan antara sistem pengendalian manajemen dan lingkungan pengendalian, ia menggabungkan konsep manajemen ilmiah, dan percaya bahwa sistem kontrol yang diklasifikasikan oleh segmen utama dari model bisnis akan membuat keserbagunaan tertentu. Pandangan ini merupakan teori kontingensi dalam sistem manajemen dan pengendalian, dan disebut teori kontingensi pengendalian.

### **Teori Optimal Sistem Pengendalian Manajemen**

Inti dari teori sistem pengendalian manajemen yang optimal berasal dari teori manajemen ilmiah. Ada asumsi potensial di bawah prinsip manajemen ilmiah, yaitu, ada cara yang lebih baik untuk merancang proses operasional untuk mencapai optimalisasi efisiensi dan efektivitas manajemen. Setelah Copley dan Taylor menunjukkan bahwa kontrol adalah ide inti dari manajemen ilmiah, konsep ini secara alami diperluas ke teori sistem pengendalian manajemen, membentuk dasar teoritis untuk teori sistem pengendalian manajemen yang optimal. Ini menyiratkan bahwa harus ada satu tetapi hanya satu sistem kontrol yang dapat memaksimalkan efek manajemen. Sejak pembentukan konsep ini, orang telah berkomitmen

untuk mengeksplorasi satu mode kontrol manajemen yang berlaku secara universal tanpa adanya lingkungan kontrol.

Komunitas ahli teori Barat telah melakukan banyak pekerjaan untuk mencoba menentukan "cara terbaik" untuk mengoperasikan sistem kontrol. Hofstede adalah perwakilan khas dari metode ini, dan dia menerapkannya pada pengendalian anggaran. Orang Amerika memperpanjang anggaran dalam evaluasi dan pengendalian kinerja, tetapi hal itu menyebabkan kebencian banyak manajer dan disfungsi organisasi. Hofstede berusaha membuat koordinasi penemuan di Amerika Serikat dan pengalaman anggaran di Eropa yang tampaknya positif tetapi jarang berguna. Dia menerapkan teori sistem, teori kontrol dan teori lainnya dalam artikelnya, daftar beberapa halaman rekomendasi tentang bagaimana menggunakan anggaran secara efektif tanpa efek buruk, dan mengisyaratkan bahwa itu akan benar-benar berlaku secara universal.

"Kombinasi dari banyak model dan aplikasi perencanaan strategis dibangun di atas pandangan yang berlaku umum", Hambrick dan Lei. Pandangan yang menekankan solusi rasional untuk masalah adalah sama dalam teori organisasi dan sistem, dan konsep bagaimana penelitian rasional sederhana untuk berbuat lebih baik bahkan dapat dilihat dalam banyak literatur kontemporer populer. Namun, karena dianggap bahwa seperangkat sistem pengendalian manajemen yang optimal dapat diterapkan di lingkungan pengendalian apa pun, sama sekali mengabaikan perbedaan lingkungan internal dan eksternal dari jenis jaringan. Oleh karena itu, ketika orang memberikan data pengalaman tentang hubungan antara kontrol kontingensi, pandangan yang berlaku secara universal ini tidak lagi dapat dianggap sebagai menggambarkan sistem kontrol secara efektif.

### **Teori Modus Situasi-Spesifik**

Modus khusus situasi adalah cara ekstrim lain yang persis bertentangan dengan sistem kontrol manajemen yang optimal. Teori mode spesifik situasional menegaskan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi setiap sistem kontrol organisasi adalah unik; oleh karena itu, kami tidak dapat menerapkan prinsip dan model umum untuk mempelajari sistem pengendalian manajemen. Di bawah dukungan pandangan ini, peneliti harus mempelajari secara terpisah lingkungan kontrol dari setiap bisnis; mereka cenderung menggunakan metode studi kasus untuk membangun sistem pengendalian manajemen perusahaan.

Studi kasus menganalisis lingkungan internal dan eksternal setiap organisasi, menggunakan sistem pengendalian manajemen yang berbeda sesuai sepenuhnya dengan lingkungan yang berbeda. Sangat bertarget, mungkin lebih bermakna bagi perusahaan individu. Tetapi tidak mungkin bagi ahli teori terbatas energi untuk melakukan penelitian hanya berdasarkan perusahaan tunggal, jika demikian, studi teoretis tentang sistem pengendalian manajemen akan kehilangan nilai dan makna keberadaan.

Dalam "pengendalian manajemen rasional", Lisl Klein terutama melakukan survei terperinci tentang masalah-masalah perencanaan produk tertentu dan pengendalian produksi, anggaran dan pengendalian biaya, dan metode produksi untuk mengidentifikasi dan meningkatkan analisis, dan merancang pengendalian manajemen yang efektif. sistem. Meskipun untuk produk, Anda dapat sangat meningkatkan efisiensi dan efektivitas, tetapi untuk sistem pengendalian manajemen lainnya, hanya metode penelitian dan ide yang dapat

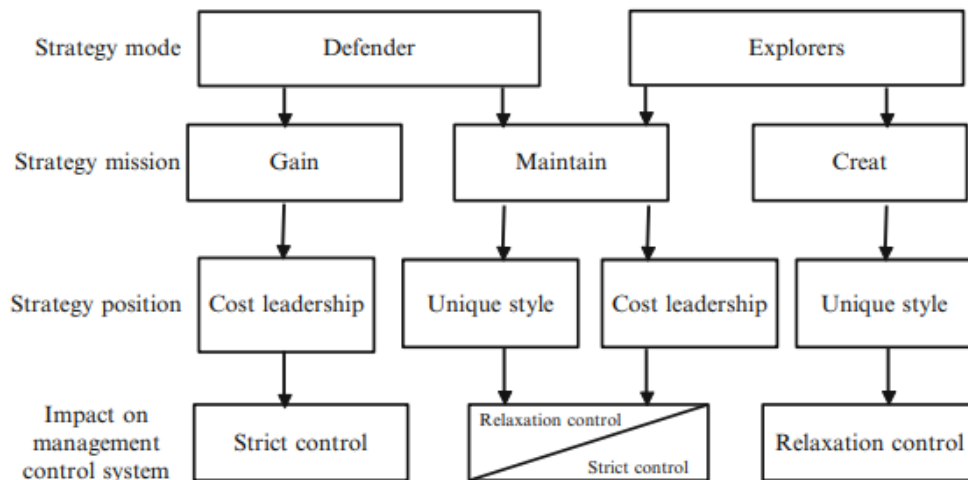
dipelajari, mode yang relatif umum tidak dapat. Sverre Hogheim dkk. menganalisis hubungan antara berbagai elemen pengendalian manajemen dalam sistem berdasarkan kasus aktual di kota Norwegia. Meskipun masih dengan latar belakang studi kasus, mereka memperoleh relevansi dua tingkatan, yaitu, sistem pengendalian manajemen dengan keputusan dan konduksi, dan secara bertahap telah melampaui penelitian sempit merancang sistem hanya melalui studi kasus.

### **Teori Kontrol Kontingensi**

Teori pengendalian kontingensi adalah alat dari teori organisasi dalam studi sistem pengendalian manajemen. Teori kontingensi adalah bahwa organisasi terdiri dari sejumlah sub-sistem, di antaranya ada hubungan saling ketergantungan dan pada saat yang sama memelihara hubungan interaktif dengan lingkungan eksternalnya. Secara khusus, ini menekankan variabilitas organisasi, sementara juga mencoba memahami bagaimana organisasi beroperasi di bawah lingkungan tertentu dan kondisi yang berbeda. Tujuan akhir dari teori kontingensi adalah desain dan penerapan sistem organisasi dan metode manajemen yang paling cocok dalam keadaan tertentu.

Dalam ideologi teori kontingensi, teori kontrol kontingensi adalah pola yang terletak di antara dua teori ekstrim, teori sistem pengendalian manajemen yang optimal dan teori situasi khusus. Teori kontrol kontingensi merasa bahwa kesesuaian sistem kontrol yang berbeda tergantung pada model bisnisnya. Namun, dibandingkan dengan mode "khusus situasi", teori kontrol kontingensi menggabungkan konsep manajemen ilmiah, percaya bahwa sistem kontrol mungkin memiliki fleksibilitas tertentu dengan klasifikasi utama model bisnis. Asumsi dasarnya adalah bahwa kinerja organisasi akan meningkat asalkan variabel-variabel dalam lingkungan dan sistem pengendalian dapat beradaptasi dengan lebih baik satu sama lain. Saat ini, pandangan teori pengendalian kontingensi telah diterima secara umum dan menjadi titik tolak dasar dari sistem pengendalian manajemen. Orang-orang mulai bekerja pada organisasi tertentu dengan beberapa karakteristik lingkungan yang sama, menganalisis faktor lingkungan organisasi yang mempengaruhi efektivitas operasi berbagai mode sistem pengendalian manajemen dan membangun mode yang sesuai di bawah lingkungan yang berbeda.

Penelitian awal tentang pengendalian kontinjensi dapat diklasifikasikan berdasarkan kompleksitas analisis. Mereka dapat dibagi menjadi tiga tingkat analisis menurut variabel kontingensi, variabel kontrol dan variabel hasil termasuk dalam literatur awal kontrol. Dengan bertambahnya tingkat analisis, desain penelitian menjadi lebih kompleks, tetapi tidak berarti bahwa tingkat analisis yang lebih tinggi lebih unggul daripada tingkat yang lebih rendah karena masing-masing tingkat memiliki kelebihan dan kekurangannya sendiri.



**Gambar 5.6** Strategi dan diagram pengendalian manajemen

### **Analisis Tingkat 1**

Analisis Level 1: Level analisis ini pada dasarnya untuk mengeksplorasi hubungan antara faktor kontingensi dan mekanisme kontrol. Analisis tersebut secara potensial mengasumsikan bahwa hal itu meningkatkan kemungkinan bagi perusahaan untuk mengadopsi mekanisme kontrol khusus dengan syarat adanya faktor kontingensi. Ada dua contoh khas dari penelitian ini, satu adalah bahwa Kald et al. mengklasifikasi ulang dan menafsirkan kembali korelasi antara strategi sebelumnya dan sistem pengendalian manajemen, dan kemudian membagi kembali berbagai jenis strategi untuk menyimpulkan bahwa jenis strategis yang berbeda memiliki efek yang berbeda pada sistem pengendalian manajemen, seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 6.6.

Contoh tipikal lainnya adalah Macintosh dan Daft. Thompson membagi saling ketergantungan departemen yang berbeda menjadi tiga jenis, kumpulan ketergantungan, ketergantungan urutan dan kerangka saling ketergantungan. Atas dasar itu, mereka menguji saling ketergantungan antar departemen dan korelasi antara anggaran operasi, laporan statistik periode dan standar operasi dalam pengendalian manajemen. Mereka menyimpulkan bahwa, untuk kumpulan interdependensi, prosedur operasi standar lebih ditekankan; Sedangkan untuk sequence interdependence lebih menekankan pada anggaran dan laporan statistik. Ketika sebuah departemen saling bergantung, kontrol subjektif lebih penting daripada kontrol formal. Dan akhirnya mereka menyimpulkan bahwa peran sistem kontrol mencerminkan kemampuan beradaptasi antara kebutuhan informasi yang dihasilkan oleh saling ketergantungan dan pasokan informasi yang disediakan oleh sistem kontrol.

Meskipun sebagian besar analisis kontrol kontingensi mengikuti pendekatan desain penelitian semacam ini, namun, studi di tingkat ini belum pernah mempertimbangkan apakah hubungan antara faktor kontingensi dan mekanisme kontrol akan memberikan pengaruh apa pun pada kinerja perusahaan, juga tidak menguji korelasi mekanisme ini. dirancang atas dasar variabel kontingensi dengan mekanisme kontrol lainnya.

### ***Analisis Tingkat 2***

Dalam analisis tingkat ini, orang mencari efek gabungan berdasarkan koneksi faktor kontingensi dan mekanisme kontrol multidimensi. Jenis analisis ini mengasumsikan bahwa mekanisme kontrol multidimensi terkandung dalam analisis ini, tetapi gagal untuk mengungkapkan hubungan tambahan atau alternatif yang mungkin ada antara variabel kontrol dalam berbagai mekanisme kontrol. Pergantian sistem kontrol mengacu pada penerapan mekanisme kontrol yang berbeda dapat memperoleh hasil yang diharapkan sama. Penyempurnaan sistem pengendalian berarti penerapan beberapa mekanisme pengendalian tertentu secara komplementer, sehingga mekanisme pengendalian tersebut secara bersama-sama berperan dalam mencapai efisiensi dan efektivitas pengendalian manajemen.

Banyak peneliti telah mengilustrasikan perlunya analisis pada level ini, tetapi hanya sedikit yang membuktikan kesimpulannya. Waterhouse dan Tiessenn adalah peneliti yang baik pada level ini; mereka menggambarkan dua variabel kontingensi yang relevan dengan lingkungan organisasi, yaitu, teknologi dan lingkungan. Mereka berasumsi bahwa kedua variabel ini akan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen serta dampak dari kedua variabel tersebut terhadap sistem pengendalian manajemen berbeda dan terpisah satu sama lain. Studi mereka tentang teknik didasarkan pada definisi Paro, percaya bahwa pengukuran teknik berkisar dari prosedur rutin hingga produksi yang tidak konvensional dan penelitian tentang ketidakpastian lingkungan mencakup proses berurutan dari ketidakpastian tinggi hingga lingkungan eksternal yang sangat dapat diprediksi. Waterhouse dan Tiessen berasumsi bahwa organisasi selalu berusaha untuk fokus pada kekuatan sebanyak mungkin, secara eksplisit menyajikan prosedur kontrol dan memanfaatkan kontrol mekanis. Jika tekniknya tidak tertandingi dan lingkungannya sangat dapat diprediksi, maka kontrol terpusat adalah pilihan yang optimal, pusat kendali biaya standar dilihat sebagai contoh tipikal dari sistem kendali mesin.

Namun, dalam kondisi ketidakpastian lingkungan, sulit untuk melakukan kontrol langsung dengan cara menampilkan prosedur secara eksplisit dan mengevaluasi kinerja sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Karena ketidakpastian variabel lingkungan semakin tinggi, organisasi akan cenderung menggunakan sistem kontrol organik subjektif. Sistem kontrol yang khas mencakup hak kebebasan manajer tingkat tinggi, pengawasan hasil keluaran oleh upaya manajer, pemilihan anggota kelompok secara hati-hati dan proses sosialisasi mereka. Sistem kontrol mekanis dan sistem kontrol organik dapat menjadi alternatif atau pelengkap dalam dua keadaan masing-masing, teknik yang sangat baik bersama-sama dengan lingkungan yang sangat dapat diprediksi dan lingkungan yang sangat tidak pasti. Kesulitannya adalah bahwa tidak ada jawaban yang jelas apakah mekanisme kontrol yang berbeda adalah alternatif atau komplementer, sejauh mana mereka alternatif atau komplementer, posisi yang mereka tempati dalam sistem kontrol manajemen mereka sendiri, dll.

### ***Analisis Level 3***

Pada level ini, analisis melibatkan faktor kontingensi multidimensi yang mempengaruhi desain sistem kontrol yang optimal. Gresov menunjukkan bahwa ketika membuat analisis simultan dari beberapa faktor kontingensi, persyaratan sistem kontrol mungkin bertentangan. Desain sistem kontrol perlu mengekspresikan kontingensinya juga, maka mungkin melibatkan

hubungan yang seimbang yang dapat menghindari cocok untuk semua variabel kontingensi [33, 34]. Jika semua faktor kontingensi memerlukan jenis mekanisme kontrol yang sama untuk mencapai optimasi sistem kontrol, desain sistem kontrol akan sangat langsung dan sederhana, tetapi faktor kontingensi yang saling bertentangan cenderung mengarah pada inkonsistensi dengan persyaratan sistem pengaturan. Adanya konflik ini menyiratkan bahwa desain akan membedakan dari setidaknya satu kontingensi, sehingga tidak mudah untuk menciptakan mekanisme kontrol yang optimal, atau langsung untuk mengatasi konflik tersebut.

Salah satu cara untuk menyelesaikan konflik ini adalah dengan merancang sistem kontrol hibrida, dan memasukkan semua komponen kontrol yang dirancang untuk faktor kontingensi. Sayangnya, sistem kontrol ini tidak dapat konsisten secara internal, karena itu adalah faktor kontingensi yang ingin dihadirkan. Child menunjukkan bahwa konsistensi internal dari desain sistem kontrol meningkatkan kinerja dan ketidakmampuan beradaptasi pada desain ini akan menghasilkan kinerja yang lebih rendah. Ada juga pilihan; sebuah perusahaan dapat merancang sistem kontrol untuk membuatnya konsisten dengan faktor kontingensi utama, sementara mengabaikan faktor kontingensi lainnya. Namun, Gresov telah menunjukkan fakta bahwa hal itu dapat menyebabkan penurunan kinerja bisnis ketika mengabaikan faktor kontingensi. Singkatnya, variabel kontingensi yang saling bertentangan akan menghasilkan kerugian tertentu dalam efisiensi sistem kontrol.

Sebagai contoh kontingensi yang saling bertentangan, Fisher dan Govindarajan menggambarkan potensi konflik antara kebutuhan kontrol dan strategi kompetitif selama siklus hidup produk unit bisnis strategis. Mereka juga menguji misi menciptakan dan memanen bersama dengan strategi biaya rendah dan strategi diferensiasi. Penulis percaya bahwa mekanisme desain kontrol yang dibutuhkan oleh strategi penciptaan dan diferensiasi serupa, yang juga berlaku untuk panen dan strategi biaya rendah. Artinya, jika siklus hidup produk unit bisnis strategis dan strategi kompetitif adalah tentang menciptakan/diferensiasi, atau panen/mekanisme pengendalian biaya rendah, persyaratan desain konsisten. Namun, ketika strategi biaya rendah dan misi penciptaan diterapkan secara bersamaan, atau strategi diferensiasi dan misi panen juga, konflik antara variabel kontingensi akan meningkat, konflik ini meningkatkan kemungkinan sistem kontrol menyimpang dari kontingensi. permintaan untuk membalikkan dampak dari hasil unit bisnis strategis.

Tingkat ini membuat orang mengenali variabel kontingensi yang bertentangan mampu mengidentifikasi sistem kontrol non-adaptif atau penyimpangan antara desain sistem kontrol dan permintaan. Terlebih lagi, hal itu juga menunjukkan bahwa ada cacat pada gagasan penelitian tertentu dari dua tingkat analisis sebelumnya.

Untuk mengatasi masalah konflik pada lembaga tingkat ketiga ini, arah pengembangan untuk penelitian selanjutnya adalah pengabdian pada hubungan antara variabel kontingensi. Saat ini, penelitian tentang hubungan antara variabel kontingensi terlalu sedikit. Penelitian tentang dampak variabel kontingensi tunggal pada sistem pengendalian manajemen telah mendominasi teori kontingensi untuk waktu yang lama. Pembahasan variabel multikontinjensi pada dasarnya tetap pada tingkat yang terisolasi. Di satu sisi, kita harus memperjelas ketika menjelajahi hubungan antara variabel kontingensi, bahwa banyak faktor kontingen sebenarnya tidak masalah, yang meningkatkan konflik kontingensi, namun membuat orang



mengabdikan diri untuk solusi koordinasi atau mengubah lingkungan kontrol untuk memenuhi ke sistem pengendalian manajemen yang relatif efisien. Di sisi lain, membersihkan afiliasi, kausalitas atau hubungan berdampingan antara variabel kontingensi akan membantu untuk merebut arus utama dari lingkungan kontrol dan merancang sistem yang efektif sesuai.

Dari pembahasan di atas, dapat dilihat bahwa, dalam tiga aliran teori utama, teori optimasi sistem kontrol dan teori mode spesifik konteks tidak dapat memperoleh kelangsungan hidup jangka panjang karena kelemahan pada titik awal teoretis mereka sendiri; sistem pengendalian manajemen pada akhirnya akan sesuai dengan arah kontingensi sibernetika. Sementara itu, karena penelitian sibernetika kontingensi saat ini masih dalam proses eksplorasi dan diskusi, studi tentang desain sistem pengendalian manajemen akan menjadi proses pengembangan yang panjang.

**BAGIAN III**  
**KAJIAN KERANGKA TEORITIS SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**  
**BAB 6**  
**DASAR TEORI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

**6.1 EKONOMI DAN PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Pengendalian manajemen adalah keseluruhan proses pengendalian yang dilakukan oleh pengendali internal untuk memastikan efektivitas kegiatan operasi. Tujuan dari pengendalian manajemen adalah efektivitas kegiatan operasi. Apa efektivitas kegiatan operasi? Bagaimana itu bisa dicapai? Jawaban atas pertanyaan-pertanyaan tersebut dapat menjadi dasar dan inti dari pelaksanaan pengendalian manajemen, dan juga harus diselesaikan terlebih dahulu. Ilmu ekonomi dapat dengan tepat menjawab pertanyaan-pertanyaan ini dan membangun landasan teoretis.

Ilmu ekonomi adalah salah satu cabang ilmu sosial yang meneliti bagaimana mengalokasikan sumber daya yang terbatas untuk memperoleh kepuasan yang maksimal dengan kebutuhan manusia yang tidak terbatas. Ini membahas tiga masalah ekonomi dasar seperti: (1) apa dan berapa banyak yang harus diproduksi; (2) cara memproduksi, yaitu teknik apa yang dapat digunakan untuk mengumpulkan sumber daya dan menghasilkan produk yang dibutuhkan; (3) untuk siapa diproduksi dan bagaimana mendistribusikannya. Tiga unsur penting dalam kegiatan ekonomi adalah kebutuhan manusia, sumber daya dan teknologi produksi.

Tujuan langsung kegiatan ekonomi adalah untuk memenuhi kebutuhan manusia yang meliputi kebutuhan material dan kebutuhan budaya. Kebutuhan manusia dicirikan oleh keragaman dan ketidakterpuasan dalam jangka panjang. Tingkat pemenuhan kebutuhan manusia tidak hanya terkait dengan periode sejarah dan posisi geografisnya, tetapi juga dipengaruhi oleh dua faktor dari perspektif efisiensi. Salah satu faktornya adalah semua produk atau jasa tenaga kerja yang berguna untuk konsumsi atau produksi lebih lanjut di bawah batasan izin sumber daya dan teknologi. Faktor lainnya adalah alokasi yang wajar dari produk atau layanan ini di antara organisasi yang berbeda. Yang pertama mencerminkan tingkat output, yang kedua mencerminkan tingkat utilitas alokasi dan konsumsi.

Sumber daya adalah sarana atau kekayaan yang digunakan untuk menghasilkan produk yang dibutuhkan. Mereka dapat dibagi menjadi sumber daya tenaga kerja, sumber daya modal dan sumber daya alam. Ekonomi modern menganggap pengusaha sebagai sumber daya keempat. Sumber daya juga dapat dibagi menjadi dua kategori: sumber daya manusia dan sumber daya material jika sumber daya tenaga kerja bergabung dengan sumber daya pengusaha, sumber daya modal bergabung dengan sumber daya alam. Sumber daya memiliki tiga ciri: (1) sebagian besar jumlahnya terbatas; (2) mereka memiliki banyak kegunaan; (3) Mereka dapat dialokasikan dengan cara yang berbeda untuk menghasilkan produk tertentu. Input dalam ekonomi terutama mengacu pada sumber daya ini.

Teknologi produksi berarti nama bersama dari pengetahuan yang digunakan untuk mengubah sumber daya menjadi produk atau jasa untuk memenuhi kebutuhan manusia. Kuantitas dan kualitas teknologi dan sumber daya membatasi tingkat kepuasan kebutuhan manusia. Fungsi produksi mengacu pada hubungan antara input sumber daya tetap dan output maksimum dalam kondisi teknologi tertentu. Hal ini dapat mencerminkan hubungan antara input sumber daya, output dan teknologi produksi. Fungsi kesejahteraan menunjukkan hubungan antara utilitas maksimum dan output yang relevan atau input sumber daya dalam kondisi teknis tertentu, dan mirip dengan fungsi produksi.

Efisiensi adalah perbandingan antara keluaran dengan masukan. Efisiensi ekonomi mengacu pada rasio output terhadap input yang diukur dengan nilai uang. Tepatnya, dalam ekonomi barat efisiensi adalah Pareto Efficiency atau Pareto Optimal, dan ini mengacu pada status alokasi sumber daya ekonomi yang tidak dapat membuat satu individu menjadi lebih baik tanpa membuat setidaknya satu orang menjadi lebih buruk. Dalam teori produksi mikro, efisiensi adalah rasio output yang tersedia dengan input sumber daya. Dalam ekonomi kesejahteraan, efisiensi adalah rasio utilitas terhadap output. Oleh karena itu, dengan input sumber daya tertentu, peningkatan efisiensi produksi akan mengarah pada peningkatan total output yang tersedia; dalam kondisi output tertentu, peningkatan efisiensi konsumsi akan meningkatkan utilitas total. Singkatnya, dengan sumber daya tertentu, peningkatan efisiensi ekonomi dapat membuat kebutuhan manusia menjadi lebih terpuaskan. Inilah sebabnya mengapa efisiensi adalah inti dari ekonomi.

Seperti di atas, konsep dan teori dasar ekonomi secara ilmiah menganalisis efisiensi dan efektivitas input dan alokasi sumber daya, dan menetapkan landasan teoretis yang kokoh untuk pembentukan sistem pengendalian manajemen.

## **6.2 MANAJEMEN DAN PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Manajemen adalah cabang ilmu sosial yang mempelajari teori dan pendekatan manajemen. Sebagai bagian dari sistem ilmu manajemen, teori dan metode pengendalian manajemen tentu dipengaruhi oleh manajemen.

### **Konotasi Manajemen dan Pengendalian Manajemen**

Konotasi manajemen adalah menjelaskan apa itu manajemen serta apa isi dan pendekatannya. Manajemen adalah sejenis kegiatan yang menjalankan beberapa fungsi untuk memperoleh, mengalokasikan, dan memanfaatkan upaya manusia dan sumber daya material secara efisien untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Definisi ini secara umum menyatukan karakteristik, fungsi, dan tujuan yang terkait dengan pengendalian manajemen.

Manajemen adalah jenis kegiatan untuk mencapai tujuan secara efisien, sedangkan pengendalian manajemen adalah proses untuk memastikan pencapaian tujuan seperti yang didorong oleh kegiatan tersebut. Kegiatan manajemen memberikan kontribusi pada fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, komando, koordinasi dan pengendalian. Masing-masing memiliki efek yang berbeda. Secara umum, pengendalian manajemen mengacu pada fungsi pengendalian manajemen, yang terlibat dalam semua bidang manajemen. Secara makroskopis, pengendalian manajemen adalah suatu sistem yang terdiri dari penetapan standar; evaluasi kinerja dan koreksi. Sistem semacam ini terutama

menekankan kontrol kuantitatif. Tujuan manajemen adalah untuk mencapai tujuan organisasi dengan memperoleh, mengalokasikan dan memanfaatkan sumber daya yang tersedia secara efektif. Tujuan pengendalian manajemen adalah untuk memastikan efektivitas operasi, sehingga strategi dapat dilaksanakan, pada akhirnya tujuan organisasi tercapai.

### **Isi Manajemen dan Pengendalian Manajemen**

Isi manajemen ditentukan oleh aktivitas manajemen. Henri Fayol, bapak manajemen modern, membagi aktivitas perusahaan menjadi enam kategori sebagai berikut:

- Kegiatan teknis, yang melibatkan produksi dan pembuatan produk.
- Kegiatan komersial, yang melibatkan pembelian, pemasaran, perdagangan.
- Kegiatan keuangan, pembiayaan dan investasi dengan benar.
- Kegiatan keamanan, yang melibatkan perlindungan personel dan properti.
- Kegiatan akuntansi, yang melibatkan audit persediaan, persiapan neraca, penetapan biaya, dan analisis statistik.
- Kegiatan manajemen, yang meliputi perencanaan, pengorganisasian, memimpin, koordinasi dan pengendalian.

Dalam kegiatan di atas, isi manajemen ada di antara lima kegiatan lainnya.

Dalam proses memastikan pencapaian strategi dan tujuan organisasi, itu adalah penerapan pengendalian manajemen yang memerlukan sarana dan metode yang mengendalikan semua isi manajemen yang disebutkan di atas. Oleh karena itu, isi dari pengendalian manajemen dan manajemen adalah konsisten.

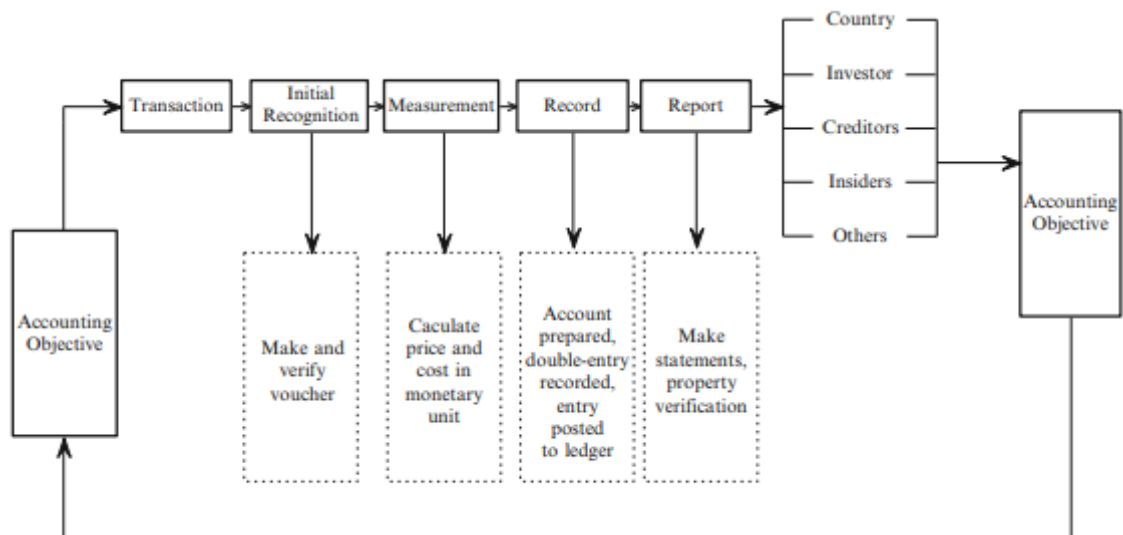
### **Pendekatan Manajemen dan Pengendalian Manajemen**

Pendekatan manajemen meliputi metode penelitian dan metode aplikasi. Ada 11 kategori mempelajari ilmu dan teori manajemen: pendekatan empiris (atau kasus), pendekatan perilaku interpersonal, pendekatan perilaku kelompok, pendekatan sistem sosial kooperatif, pendekatan sistem sosioteknik, pendekatan teori keputusan, pendekatan sistem, pendekatan matematis, pendekatan kontingensi, tugas manajerial pendekatan dan pendekatan operasional. Pendekatan ini memainkan peran panduan penting yang sama dalam mempelajari teori dan metode pengendalian manajemen, terutama pendekatan perilaku interpersonal, pendekatan sistem dan pendekatan kasus.

Metode manajemen yang diterapkan terutama dicerminkan oleh metode untuk menjalankan fungsi manajemen, termasuk metode perencanaan, metode pengorganisasian, metode komando, metode koordinasi dan pengendalian. Dalam arti sempit, jelas bahwa meskipun semua metode penting untuk membangun sistem pengendalian manajemen secara umum, pengaruh metode pengendalian terhadap pengendalian manajemen jauh lebih besar. Banyak metode pengendalian yang banyak digunakan dalam pengendalian manajemen, di antaranya metode tradisional. Pendekatan meliputi pengendalian anggaran, pengendalian statistik, pengendalian pelaporan, pengendalian analisis, pengendalian audit sedangkan pendekatan modern berisi pengendalian prosedur, pengendalian laba rugi, pengendalian ROI dan sebagainya.

### 6.3 AKUNTANSI DAN PENGENDALIAN MANAJEMEN

Pengendalian manajemen melibatkan banyak masalah pengukuran dan pelaporan. Jadi ini melayani akuntansi dan juga membutuhkan dukungan dari akuntansi, terutama dari akuntansi manajemen. Akuntansi adalah disiplin independen yang dibangun dengan perkembangan ekonomi komoditas dan peningkatan prosedur dan metode akuntansi modern. Akuntansi merumuskan sistem teoritisnya, dengan mengambil fungsi, objek, prosedur, dan metode akuntansi sebagai objek studinya dan mengadopsi metode studi tertentu, untuk mengungkapkan proses refleksi dan pengawasan kegiatan ekonomi oleh akuntansi, dan mempromosikan akuntansi untuk melayani kehidupan ekonomi lebih baik.<sup>2</sup> Akuntansi adalah jenis pekerjaan manajemen ekonomi yang mengadopsi serangkaian prosedur dan metode dengan standar pengukuran moneter untuk terus mencatat transaksi bisnis, dan mencerminkan dan mengawasi proses pergerakan nilai dalam transaksi bisnis. Prosedur dasar dan metode akuntansi adalah pengakuan, pengukuran, pencatatan dan pelaporan. Gambar 6.1 mencerminkan status empat langkah akuntansi.



**Gambar 6.1** Pengakuan akuntansi, pengukuran, pencatatan dan laporan (Wu Shuipeng [3])

Keempat langkah prosedur dan metode akuntansi ini terkait erat dengan pengendalian manajemen dan mereka membentuk dasar elemen, prosedur, dan metode pengendalian manajemen. Di antara keempat bagian ini, pengukuran dan pelaporan adalah poin utama, sedangkan pengakuan adalah dasar pengukuran dan catatan adalah dasar laporan. Oleh karena itu, kami mendemonstrasikan hubungan antara akuntansi dan pengendalian manajemen dari dua aspek, yaitu pengukuran dan pelaporan.

#### **Pengukuran Akuntansi dan Pengendalian Manajemen**

Akuntansi adalah proses pengukuran. Pengukuran adalah fungsi inti akuntansi yang terutama menyelesaikan masalah unit pengukuran akuntansi dan atribusi pengukuran. Unit pengukuran akuntansi telah melalui dua tahap. Pertama, semacam simbol diubah menjadi objek material; kedua, benda-benda material diubah menjadi mata uang. Akuntansi dapat secara terus menerus, sistematis, komprehensif dan integral mencerminkan kegiatan bisnis organisasi yang diukur dengan mata uang, yang tidak dapat dibandingkan dengan disiplin ilmu

atau unit pengukuran lainnya. Atribusi pengukuran akuntansi mencakup lima kategori: biaya historis, biaya saat ini, harga pasar saat ini, nilai realisasi bersih dan nilai sekarang dari arus kas masa depan, di antaranya biaya historis selalu dominan dalam akuntansi tradisional atau akuntansi modern. Dasar pengukuran akuntansi adalah pengakuan akuntansi yang menentukan apa yang harus diukur, akun mana yang harus dicatat dan kapan harus diakui.

Pengukuran akuntansi adalah salah satu alat dan sarana pengendalian manajemen yang paling penting. Untuk memastikan efektivitas pengendalian manajemen organisasi atas aktivitas operasinya, pengukuran akuntansi harus digunakan, seperti untuk pengukuran aktivitas pendanaan, pengukuran aktivitas investasi, pengukuran aktivitas operasi, pengukuran keluaran dan pengukuran aktivitas alokasi. Pentingnya pengukuran akuntansi berasal dari tujuan organisasi serta kelengkapan dan integritas yang tercermin dari kegiatan bisnis. Namun, pengukuran fisik tidak dapat mencapai tujuan ini. Tentu saja, pengendalian manajemen dapat menggunakan alat pengukuran non-akuntansi untuk mengendalikan aktivitas sebagai pelengkap pengukuran akuntansi.

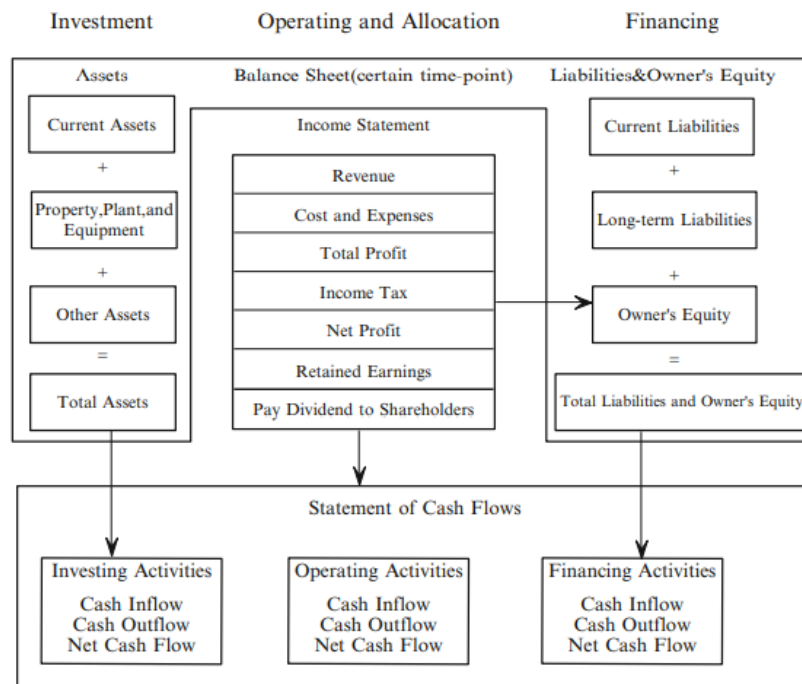
Pengukuran akuntansi pengendalian manajemen diwujudkan dalam unsur, prosedur, dan metode pengendalian manajemen. Ketidakterpisahan inilah yang mendorong generasi akuntansi manajemen modern. Dan sementara itu, inovasi akuntansi manajemen modern mendorong pengembangan pengendalian manajemen. Perluasan ruang lingkup pengendalian manajemen mendorong pengembangan akuntansi manajemen. Kontrol manajemen modern telah mengalami transformasi dari kontrol manajemen operasi ke kontrol manajemen strategi dan kontrol manajemen aktivitas, yang memperluas ruang pengembangan akuntansi manajemen. Atas dasar produksi tradisional dan akuntansi manajemen operasi, penciptaan dan pengembangan akuntansi manajemen strategi dan akuntansi manajemen aktivitas keduanya terkait dengan pengembangan pengendalian manajemen.

Perbaikan prosedur pengendalian manajemen mendorong pengembangan akuntansi manajemen. Kontrol manajemen perusahaan tidak dapat bekerja tanpa laporan akuntansi manajemen selama proses dekomposisi target strategis, penetapan standar kontrol, pelaporan pengendalian internal, evaluasi kinerja operasi, dan motivasi manajer. Untuk memenuhi semua informasi yang dibutuhkan oleh lima langkah pengendalian manajemen perusahaan, akuntansi manajemen harus membuat dan menyempurnakan kategori dan isi laporan manajerial, memperluas isi dan kuantitas informasi pengambilan keputusan dan pengendalian yang disediakan oleh akuntansi manajemen, dan mengembangkan teori akuntansi manajemen. Inovasi metode pengendalian manajemen memotivasi perkembangan akuntansi manajemen. Dengan evolusi ilmu manajemen modern, pendekatan pengendalian manajemen perusahaan telah diinovasi dan disempurnakan terus menerus, dan munculnya pendekatan ini memberikan dukungan dan jaminan untuk peningkatan teknik dan metode akuntansi manajemen, dan juga mendorong pengembangan metode akuntansi manajemen sistem.

### **Laporan Akuntansi dan Pengendalian Manajemen**

Laporan akuntansi adalah produk akhir dari keseluruhan sistem akuntansi, dan juga file tertulis untuk mencerminkan kondisi keuangan perusahaan dan hasil operasi dalam bentuk yang ringkas, komprehensif, sistematis, dan rahasia. Laporan akuntansi berisi laporan

keuangan eksternal, catatan atas laporan keuangan dan penjelasan kondisi keuangan. Laporan akuntansi terdiri dari neraca, laporan laba rugi dan laporan arus kas. Semua aktivitas keuangan secara langsung atau tidak langsung dicerminkan oleh laporan akuntansi, seperti yang ditunjukkan Gambar 6.2.



**Gambar 6.2** Aktivitas keuangan dan laporan akuntansi

Seperti ditunjukkan di atas, laporan akuntansi mencerminkan aktivitas pendanaan, aktivitas investasi, aktivitas operasi dan aktivitas distribusi aktivitas keuangan perusahaan secara komprehensif dan sistematis, yang tercermin dari statis ke dinamis dan dari basis akrual ke basis kas. Ini adalah laporan akuntansi dan informasi relevan yang digunakan untuk mencerminkan kondisi dan kinerja operasi dan menemukan variabel kunci dalam aktivitas operasi, mengidentifikasi penyimpangan dibandingkan dengan standar pengendalian, mengevaluasi kinerja operasi untuk melakukan penghargaan atau hukuman. Perlu disebutkan bahwa yang disebut laporan akuntansi umumnya mengacu pada laporan akuntansi keuangan. Dari aspek pengendalian manajemen, baik laporan akuntansi keuangan maupun laporan akuntansi manajemen adalah signifikan. Laporan akuntansi manajemen adalah dokumen yang mencerminkan status proses manajemen perusahaan dan kinerja operasi. Laporan akuntansi manajemen terutama mencakup semua jenis laporan akuntansi dan catatan yang digunakan untuk penggunaan internal, seperti pengambilan keputusan, pengendalian, evaluasi dan komunikasi. Laporan akuntansi manajemen dan laporan akuntansi keuangan saling melengkapi dan terdiri dari sistem laporan akuntansi modern.

## 6.4 SIBERNETIKA DAN KONTROL MANAJEMEN

### Konotasi Sibernetika

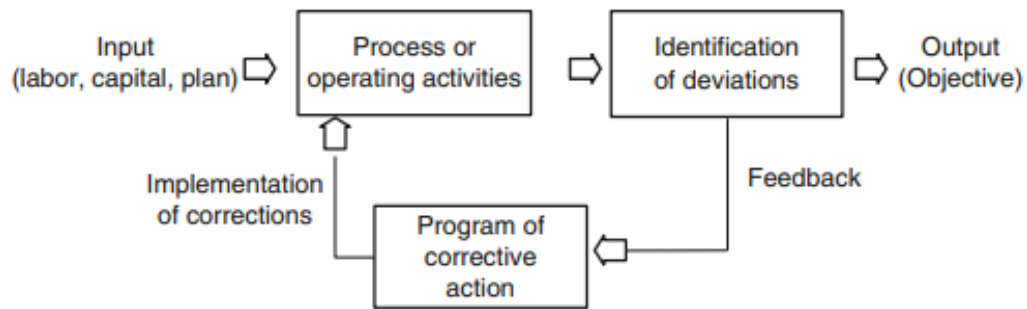
Kata “cybernetics” berasal dari bahasa Yunani, yang berarti “teknik kemudi atau navigasi” dan mengandung konotasi mengatur, memanipulasi, mengelola, memerintah dan mengawasi. Sibernetika adalah studi teoretis tentang komunikasi dan kontrol proses. Teori ini menunjukkan bahwa hampir semua sistem dapat dianggap sebagai sistem kontrol otomatis, seperti mesin otomatis, sistem saraf, biosistem, bahkan sistem ekonomi dan sistem sosial terlepas dari fiturnya masing-masing. Dalam sistem kontrol otomatis, ada perangkat penyesuaian khusus untuk mengontrol pengoperasian sistem dan menjaga stabilitas dan fungsi orientasi itu sendiri.

Poin dasar dari teori sibernetika adalah bahwa karakteristik fundamental umum yang dimiliki oleh semua sistem kontrol adalah proses pertukaran informasi dan umpan balik yang dapat digunakan untuk memperoleh kognisi, analisis, dan pengendalian sistem. Tujuan dari teori sibernetika yang diterapkan dalam kegiatan manajemen adalah agar objek-objek kelola dapat beroperasi dengan baik sesuai dengan rencana atau sasaran dan tetap dalam status tertentu. Setelah membangun target integral, sistem apa pun harus menyesuaikan mekanisme operasinya dengan mengendalikan; mengoreksi penyimpangan untuk memastikan kondisi adaptif yang optimal untuk mewujudkan tujuan yang diinginkan.

Membandingkan kontrol dalam sibernetika dengan manajemen, ada kesamaan dalam prosedur kontrol dasar mereka, yaitu, umpan balik informasi dan sistematisasi. Tapi masih ada beberapa perbedaan. Pertama, kontrol dalam sibernetika adalah umpan balik informasi yang sederhana. Tindakan koreksinya selalu dapat diterapkan segera atau untuk mengoreksi secara otomatis dalam program tertentu. Relatif, kontrol relatif lebih kompleks. Sulit untuk menerapkan tepat waktu dan otomatis, tidak peduli sistem umpan balik atau sistem koreksi. Kedua, umpan balik informasi dalam sibernetika pasti dan sederhana; sedangkan informasi pengendalian manajemen selalu tidak pasti dan kompleks karena merupakan sistem informasi untuk merangkum berbagai informasi. Sistem informasi manajemen memainkan peran yang menentukan dalam pengendalian manajemen. Ketiga, tujuan pengendalian sibernetika adalah untuk mengoreksi bias dengan segera untuk mempertahankannya dalam kisaran yang wajar dan diperbolehkan. Tujuan pengendalian manajemen tidak hanya untuk memperbaiki dan memenuhi tujuan yang telah ditentukan tetapi juga untuk mencapai target yang lebih tinggi dengan inovasi yang berkelanjutan. Dari sudut pandang manajemen, pengendalian yang sebenarnya tidak sebatas mengukur penyimpangan, tetapi berusaha menarik kembali kegiatan-kegiatan yang tidak diharapkan ke arah yang benar. Artinya pengendalian tidak hanya mengidentifikasi masalah, tetapi juga menyelesaikannya untuk mencapai tujuan saat ini dan target jangka panjang.

Oleh karena itu, kita harus memahami, memahami, dan menggunakan teknik pengendalian dari sudut pandang manajemen di bawah arahan teori dan metode dasar sibernetika. Teknik-teknik ini diklasifikasikan ke dalam kontrol waktu nyata, kontrol umpan balik, dan kontrol umpan-maju oleh node pengontrol; atau kontrol tidak langsung dan kontrol langsung dengan mode kontrol.





**Gambar 6.3** Kontrol umpan balik

## **Kontrol Umpan Balik, Kontrol Waktu Nyata, dan Kontrol Umpan Maju**

### ***Kontrol Umpan Balik***

Orang selalu menganggap kontrol sebagai kontrol umpan balik yang membandingkan kinerja aktual dengan standar, kemudian menganalisis bias dan menerapkan koreksi untuk mencapai kinerja yang diinginkan. Sistem umpan balik sederhana ditunjukkan pada Gambar 6.3 Kontrol umpan balik dapat mengontrol hasil akhir dan output perantara dari sistem. Yang pertama disebut umpan balik akhir; yang terakhir disebut umpan balik lokal. Umpan balik lokal memainkan peran penting dalam meningkatkan fungsi sistem pengendalian manajemen. Sistem kontrol umpan balik memiliki beberapa efek dalam manajemen, tetapi hampir tidak dapat menjalankan kontrol waktu nyata, karena menghabiskan banyak waktu untuk mengumpulkan informasi, membandingkan dan menganalisis penyimpangan, mengembangkan dan mengimplementasikan program koreksi.

### ***Kontrol Waktu Nyata***

Kontrol waktu nyata juga disebut kontrol spot, yang biasanya digunakan oleh manajer lini untuk mengontrol proses yang sebenarnya. Secara pribadi manajer dapat mengawasi staf bawahan dalam proses rantai komando. Isi dari real-time control meliputi: menginstruksikan cara dan prosedur kerja yang benar kepada bawahan; mengawasi bawahan untuk mencapai tujuan yang direncanakan; mengidentifikasi penyimpangan dan segera mengambil tindakan korektif. Sebagai kontrol real-time, spot dan proses, diperlukan kualitas lingkungan kontrol yang baik. Pertama, kontrol waktu nyata membutuhkan informasi waktu nyata. Tidak masuk akal tanpa data yang benar-benar jinak. Kedua, kontrol real-time membutuhkan otorisasi yang tepat. Manajer tempat atau manajer proses tidak dapat menerapkan kontrol waktu nyata tanpa wewenang untuk mengoreksi penyimpangan dan membuat beberapa penghargaan atau hukuman. Ketiga, kontrol waktu nyata meminta pengontrol untuk memperoleh kualifikasi yang lebih tinggi dan kemampuan merespons keadaan yang berubah di bawah komando terpadu. Meskipun pengendalian real-time bermanfaat bagi pengendalian aktivitas manajemen, tetapi persyaratannya untuk mengendalikan lingkungan dan situasi, serta biayanya lebih tinggi daripada pengendalian umpan balik.

### ***Kontrol Umpan Maju***

Kontrol umpan maju berarti manajer dapat melihat penyimpangan yang akan datang dan mengambil tindakan segera untuk menghindarinya guna mencapai tujuan yang

diinginkan. Ini adalah konsep kontrol dan ideologi metode menuju masa depan. Perbedaan utama antara kontrol umpan-maju dan kontrol umpan balik ditunjukkan sebagai berikut:

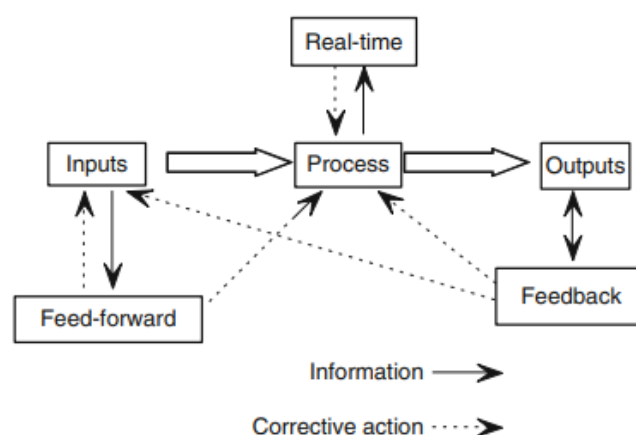
1. Pertama, kontrol umpan balik menempatkan hasil sistem ke dalam analisis deviasi untuk mencegah bias yang telah terjadi bertahan atau terjadi lagi. Kontrol feed-forward memantau perubahan informasi dan variabel gangguan yang dihasilkan sistem sebagai input, untuk mencegah terjadinya penyimpangan antara kualitas dan kuantitas sumber daya dan memperbaikinya sebelum output akhir terpengaruh.
2. Kedua, kontrol umpan-maju lebih kompleks daripada kontrol umpan balik, karena sangat rumit dan sulit untuk menentukan variabel gangguan yang dapat mempengaruhi input. Sedangkan keluaran, masukan dan informasi proses kendali umpan balik selalu diketahui atau pasti.

Sebagai kontrol terhadap input sumber daya, isi kontrol feed-forward meliputi: kontrol input sumber daya manusia, kontrol input sumber daya modal, dan kontrol input sumber daya material.

Karakteristik kontrol feed-forward menentukan bahwa perlu memiliki kondisi tertentu dan beberapa persyaratan yang lebih tinggi:

- Membuat analisis sistem kontrol yang teliti dan hati-hati, dan menentukan variabel input yang penting.
- Menetapkan model sistem feed-forward.
- Update variabel input dan faktor gangguan tepat waktu.
- Pastikan akurasi dan ketepatan waktu input.
- Menilai perbedaan antara input aktual dan input yang direncanakan secara tepat waktu.
- Mengambil tindakan untuk memecahkan masalah.

Hubungan kontrol feed-forward, kontrol umpan balik dan kontrol real-time digambarkan pada Gambar 6.4.



**Gambar. 6.4** Kontrol umpan maju, kontrol umpan balik, dan kontrol waktu nyata

## **Kontrol Tidak Langsung dan Kontrol Langsung**

### ***Kontrol Tidak Langsung***

Pengendalian tidak langsung adalah untuk mengetahui penyebab dampak negatif, dan menelusuri pertanggungjawaban serta mengoreksi kesalahan dalam praktik. Ini sebenarnya semacam penyesuaian sesudahnya. Orang mungkin tidak memperhatikan masalah yang akan datang dan gagal mengambil tindakan sebelumnya untuk mencegahnya, tetapi untuk mengidentifikasi penyimpangan antara kinerja aktual dan standar dan kemudian memperbaikinya.

Alasan bias ini terutama ada dalam tiga aspek: (1) standar yang tidak masuk akal atau tidak akurat; (2) lingkungan yang bervariasi atau tidak pasti; (3) kemampuan manajer, seperti pengetahuan dan kemampuan penilaian. Kontrol tidak langsung terutama dapat memecahkan penyimpangan yang dikaitkan dengan kemampuan manajer. Di satu sisi, itu dapat memperbaiki penyimpangan yang merugikan oleh kemampuan manajer yang buruk. Di sisi lain, dapat meningkatkan kualifikasi dan kemampuan manajer.

Kelemahan pengendalian tidak langsung terutama terletak pada koreksi sesudahnya, yaitu tindakan yang diambil hanya setelah varians atau kerugian yang tidak menguntungkan telah terjadi. Biaya proses pengendalian ini mungkin tidak terlalu tinggi, tetapi kerugian yang ditimbulkan bisa sangat serius.

### ***Kontrol Langsung***

Alih-alih secara langsung mengatur organisasi dan personel relatif dengan cara administratif, kontrol langsung adalah melatih manajer yang lebih baik untuk menggunakan konsep, teknik, dan teori manajemen, dan untuk memikirkan masalah dan tugas manajemen dengan sudut pandang sistem, sehingga konsekuensi buruk dari yang buruk manajemen dapat dihilangkan.

Berlawanan dengan pengendalian tidak langsung, pengendalian langsung adalah sejenis pengendalian preventif dengan meningkatkan kualifikasi manajer. Manajer yang berkualifikasi dapat memahami masalah yang akan datang dan mengambil tindakan untuk memperbaikinya tepat waktu. Yang disebut manajer berkualifikasi mengacu pada orang yang dapat melakukan manajemen secara sistematis dengan menerapkan konsep, aturan, dan metode manajemen secara ahli. Semakin tinggi kualitas manajer, semakin sedikit kuantitas kontrol tidak langsung.

Pengendalian langsung dapat menghindari risiko dengan mengatasi kekurangan yang ditimbulkan oleh koreksi pengendalian tidak langsung kemudian; Sementara itu, pengendalian langsung juga berguna untuk meningkatkan kualitas manajer. Pendekatan kontrol tradisional sering termasuk dalam kontrol tidak langsung. Pada dasarnya, kontrol langsung harus ditekankan untuk membuat kontrol efektif. Tetapi kualitas yang cukup tinggi dari manajer senior dan bawahan diperlukan dalam pengendalian langsung yang tanpanya pengendalian langsung tidak hanya akan kehilangan efek yang diinginkan tetapi bahkan membuat kerugian yang lebih besar.

## 6.5 TEORI SISTEM DAN PENGENDALIAN MANAJEMEN

Teori sistem adalah metodologi ilmu pengetahuan modern yang hasilnya komprehensif. Yang disebut "sistem" adalah suatu entitas organik dengan sifat dan fungsi tertentu, yang dibentuk oleh sejumlah elemen penting yang saling terkait. "Sistem" adalah cara atau metode yang ditetapkan untuk melakukan suatu jenis kegiatan atau rangkaian kegiatan dan kegiatan ini sering muncul berulang kali sebagai suatu siklus. Teori sistem mempelajari mode umum, struktur dan hukum sistem, dan ide intinya adalah konsep integrasi suatu sistem. Dasar pemikirannya adalah memandang objek penelitian dan proses sebagai suatu sistem, menganalisis struktur dan fungsi sistem, dan mempelajari hubungan timbal balik antara sistem, elemen, dan lingkungan serta keteraturan perubahannya, dan mengoptimalkan sudut pandang sistematis untuk meneliti masalah.

Untuk memahami dengan benar arti dan karakteristik teori sistem, berikut ini harus dipahami:

- Sistem adalah suatu entitas yang isinya lebih besar dari total setiap bagian dari isi yang dikandung sistem. Setiap sistem memiliki subsistemnya sendiri dan menjadi bagian dari sistem yang lebih besar pada saat yang bersamaan.
- Sistem dapat dianggap baik sebagai "tertutup" dan "terbuka" yang ditentukan terutama oleh pengaruh lingkungan pada sistem.
- Sistem tertutup memiliki kecenderungan resesi tanpa mempertimbangkan lingkungan, atau penyerapan "energi" dari perubahan lingkungan. Sistem terbuka terus meningkat seiring dengan perubahan lingkungan.
- Sebuah sistem harus memiliki sistem umpan balik untuk mencapai keseimbangan. Sistem umpan balik ini dapat memberikan informasi yang diperlukan untuk konversi input, produksi, mode output dan keseimbangan sistem.
- Sistem terbuka dapat menggunakan metode yang berbeda untuk mendapatkan hasil yang diharapkan. Dalam manajemen operasi, ada input yang berbeda dan proses yang berbeda untuk mencapai output atau target yang sama, dan tidak ada cara optimal yang unik.

Kontribusi penting dari teori sistem untuk pengendalian manajemen adalah bahwa "pendekatan sistemik" membuat orang fokus pada pengendalian organisasi secara keseluruhan, yaitu, konstruksi sistem pengendalian manajemen, daripada kontrol sederhana dari variabel tertentu yang terasing dari lingkungannya. Untuk membangun sistem pengendalian manajemen yang baik, kita harus menganalisis lingkungan sistem pengendalian manajemen, menentukan elemen-elemennya, dan menetapkan programnya berdasarkan pola umum, struktur, dan hukum teori sistem. Mereka adalah komponen organik dari sistem pengendalian manajemen integral dan juga subsistem independen dari sistem pengendalian manajemen.

## BAB 7

### ELEMEN KONTROL MANAJEMEN DAN SISTEM KONTROL MANAJEMEN

#### 7.1 BEBERAPA PERSPEKTIF TENTANG ELEMEN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Pengendalian manajemen, sebagai suatu sistem, harus melakukan satu atau beberapa kegiatan secara teratur atau berulang. Apa elemen dasar dari satu sistem pengendalian manajemen internal yang khas? Ditinjau dari sudut pandang elemen pengendalian sistem pengendalian manajemen, saat ini terdapat sistem pengendalian tiga elemen, sistem kontrol empat elemen, dan sistem kontrol lima elemen. Bahkan semua sistem disebut sistem kontrol tiga elemen, atau sistem kontrol empat elemen, atau sistem kontrol lima elemen, konotasi elemen kontrol khusus mereka berbeda.

##### **Sudut Pandang Sistem Pengendalian Manajemen Tiga Elemen**

Ada banyak sudut pandang atau pernyataan tentang pengendalian manajemen tiga elemen, di antaranya dua pemikiran utama yang disimpulkan sebagai berikut.

- a) Dari segi fungsi manajemen, unsur-unsur pengendalian manajemen dapat didefinisikan menurut prosedur manajemen, yaitu: (1) Standar pengendalian; (2) Evaluasi kinerja; (3) Koreksi penyimpangan. Kebanyakan sarjana mendukung sudut pandang ini meskipun ada perbedaan kecil di antara pernyataan mereka. Misalnya, Robinson mengemukakan tiga elemen kontrol: memprediksi, mencatat hasil, serta mengidentifikasi varians dan tanggung jawab. Newman mendefinisikan tiga fase atau elemen kunci dari proses kontrol: menetapkan standar kontrol menurut strategi; mengevaluasi dan melaporkan kinerja; mengambil tindakan korektif.
- b) Ditinjau dari struktur pengendalian intern, unsur-unsur pengendalian intern dibagi menjadi tiga unsur menurut struktur kelembagaannya, yaitu lingkungan pengendalian, sistem akuntansi, dan prosedur pengendalian.

##### **Sudut Pandang Sistem Kontrol Manajemen Empat Elemen**

- a) Makalah "A Framework for Management Control Systems" oleh Lorange dan Morton berpikir bahwa peran mendasar dari sistem pengendalian manajemen adalah untuk membantu departemen manajemen untuk mencapai tujuan organisasi, dan poin-poin kunci berikut (elemen) menyediakan kerangka kerja normal untuk pengendalian manajemen untuk mencapai tujuan organisasi:
  - Mengidentifikasi variabel kontrol terkait;
  - Merancang rencana jangka pendek yang baik;
  - Mencatat tingkat penyelesaian rencana jangka pendek tentang semua variabel kontrol;
  - Menganalisis penyimpangan.
- b) Naskah "Sistem Pengendalian Manajemen" oleh Robert N Anthony menyarankan bahwa sistem pengendalian manajemen internal berisi empat elemen: pengukuran, evaluasi, pelaksanaan dan komunikasi.

- (1) Pengukuran adalah untuk mengidentifikasi peristiwa yang terjadi dalam proses pengendalian, yaitu untuk mencerminkan realitas;
- (2) Evaluasi adalah membandingkan penyimpangan kenyataan dengan standar, yaitu membandingkan kenyataan dengan standar;
- (3) Eksekusi adalah mengoreksi perbedaan antara kenyataan dan standar, yaitu mengoreksi penyimpangan;
- (4) Komunikasi adalah menyampaikan dan bertukar informasi secara tepat waktu melalui pengukuran, evaluasi, dan pelaksanaan

### **Sudut Pandang Sistem Kontrol Manajemen Lima Elemen**

(A) Gutenberg menyediakan lima elemen tentang sistem pengendalian manajemen:

- (1) Standar. Standar kontrol harus tersedia sebelum menerapkan kontrol, jika tidak maka tidak akan ada dasar saat menilai.
- (2) Sistem informasi. Sistem pengendalian manajemen menyediakan segala macam informasi tentang realitas yang terjadi dalam proses pengendalian manajemen.
- (3) Kemampuan penilaian. Sistem pengendalian manajemen harus dapat mengidentifikasi dan menganalisis situasi apa pun menurut standar.
- (4) Kemampuan rektifikasi. Sistem pengendalian manajemen harus mampu mengoreksi penyimpangan-penyimpangan menurut hasil penilaian juri sehingga memenuhi standar.
- (5) Kemampuan koneksi. Sistem pengendalian manajemen harus dapat menghubungkan standar, sistem informasi, kemampuan penilaian dan perbaikan tepat waktu sehingga dapat menjadi entitas organik.

(B) (COSO) juga menyediakan lima elemen pengendalian internal dalam Kerangka Kerja Terintegrasi Pengendalian Internal dan Kerangka Kerja Terintegrasi Manajemen Risiko Perusahaan:

- (1) Kontrol lingkungan  
Lingkungan kontrol mengatur nada organisasi, mempengaruhi kesadaran kontrol orang-orangnya. Ini adalah dasar untuk semua komponen lain dari pengendalian internal, memberikan disiplin dan struktur.
- (2) Penilaian risiko  
Penilaian risiko adalah identifikasi dan analisis risiko yang relevan dengan pencapaian tujuan, membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- (3) Kegiatan pengendalian  
Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan arahan manajemen dapat dilaksanakan. Mereka membantu untuk memastikan bahwa tindakan yang diperlukan diambil untuk mengatasi risiko untuk pencapaian tujuan entitas. Mereka mencakup berbagai kegiatan yang beragam seperti persetujuan, otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, dll.
- (4) Informasi dan komunikasi  
Informasi terkait harus diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan orang untuk melaksanakan tanggung jawab mereka.

#### (5) Pemantauan

Ini adalah proses yang menilai kualitas kinerja sistem dari waktu ke waktu. Hal ini dicapai melalui kegiatan pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah atau kombinasi keduanya.

Keenam perspektif di atas tentang elemen pengendalian manajemen memiliki persamaan dan perbedaan. Kesamaan tersebut terutama dimanifestasikan dalam bahwa mereka semua menganggap pengukuran, evaluasi dan koreksi sebagai elemen dasar dari pengendalian manajemen. Perbedaan tersebut terutama disajikan sebagai berikut: Perspektif I dan III mengabaikan komunikasi antara pengukuran, evaluasi dan koreksi sedangkan Perspektif IV dan VI sama-sama menggarisbawahi peran komunikasi; Perspektif II dan IV menekankan pada unsur lingkungan pengendalian sedangkan Perspektif I, III dan V mengabaikannya; Perspektif III dan VI menyoroti variabel kontrol dan elemen risiko sementara yang lain mengabaikannya; hanya Perspektif VI yang mempertimbangkan unsur monitoring.

Kesamaan sudut pandang di atas muncul dari pemahaman tentang esensi pengendalian dan prosedur pengendalian yaitu pengukuran, evaluasi dan koreksi pada dasarnya sama. Perbedaan atau individualitas terutama disebabkan oleh alasan berikut.

Pertama, kognisi tentang konotasi unsur berbeda. Apa itu elemen? Apa saja kandungan unsur? Kedua, demarkasi tentang ruang lingkup setiap elemen berbeda. Misalnya, sebagian orang menganggap standar, laporan, dan evaluasi sebagai elemen evaluasi, sementara sebagian lainnya menganggap standar, laporan, dan evaluasi adalah tiga elemen yang berdiri sendiri; sebagian orang berpendapat bahwa standar pengendalian mengandung variabel pengendalian dan penetapan standar pengendalian, sedangkan sebagian lainnya menganggapnya sebagai dua unsur yang berdiri sendiri. Terakhir, pemahaman mereka tentang konotasi sistem pengendalian manajemen berbeda. Misalnya, beberapa orang berpikir mereka adalah sistem tertutup sementara beberapa orang lain berpikir mereka adalah sistem terbuka.

## **7.2 PEMBANGUNAN SISTEM PENGENDALIAN BERDASARKAN ELEMEN PENGENDALIAN** **Landasan Teori yang Menentukan Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Manajemen**

Premis membangun kerangka sistem pengendalian manajemen adalah untuk mengkonseptualisasikan elemen pengendalian manajemen. Untuk membangun kerangka sistem elemen pengendalian manajemen, masalah di atas yang berasal dari perspektif yang berbeda tentang elemen pengendalian manajemen harus diselesaikan terlebih dahulu.

### ***Pengertian Unsur dan Unsur Sistem Pengendalian Manajemen***

Faktor esensial (atau titik kunci) adalah esensi, sifat atau komposisi suatu objek. Dengan kata lain, pendefinisian unsur merupakan hal yang paling penting dan faktor yang mengkonstruksi suatu objek dan esensinya akan berubah jika salah satunya dihilangkan. Unsur-unsur sistem pengendalian manajemen adalah unsur-unsur yang mencerminkan esensi manajemen dan komponen sistem pengendalian manajemen. Unsur-unsur pengendalian manajemen mencerminkan tujuan, sifat dan prosedur, sedangkan unsur-unsur sistem pengendalian manajemen mencerminkan karakteristik sistematis pengendalian manajemen.

Dari perspektif ini, unsur-unsur pengendalian manajemen dan unsur-unsur sistem pengendalian manajemen berbeda.

### ***Karakteristik Elemen dan Sistem Pengendalian Manajemen***

Seperti yang telah dibahas sebelumnya, demarkasi orang tentang ruang lingkup setiap elemen berbeda. Beberapa orang membagi satu elemen menjadi beberapa elemen, sementara beberapa orang lainnya menggabungkan beberapa elemen menjadi satu. Oleh karena itu, bagaimana mendefinisikan ruang lingkup elemen adalah pertanyaan yang kompleks. Untuk mengeksplorasi demarkasi tentang ruang lingkup elemen, setidaknya dua karakteristik dasar elemen didefinisikan terlebih dahulu. Salah satunya adalah keniscayaan. Artinya, jika salah satu elemen dihilangkan, maka esensi suatu objek akan berubah. Misalnya, karena standar kontrol merupakan elemen kontrol, maka tidak akan menjadi semacam kontrol jika tidak ada standar kontrol.

Yang lainnya adalah ketidakberpihakan. Artinya, elemen tersebut harus mencerminkan elemen paling mendasar dari suatu objek dengan jangkauan independen dan eksplisit. Misalnya, jika standar kontrol dapat dibagi menjadi variabel kontrol dan standar kontrol, lebih baik menganggap variabel kontrol dan standar kontrol sebagai dua elemen.

### ***Konotasi Sistem Pengendalian Manajemen dan Ruang Lingkup Unsur***

Ruang lingkup unsur-unsur sistem pengendalian manajemen erat kaitannya dengan pengertian umum dari konotasi sistem pengendalian manajemen. Jika sistem pengendalian manajemen dianggap sebagai sistem terbuka, lingkungan pengendalian dan pemantauan keduanya akan menjadi elemen sistem pengendalian manajemen. Jika sistem pengendalian manajemen dianggap sebagai sistem tertutup, lingkungan pengendalian dan pemantauan tidak akan menjadi elemen sistem pengendalian manajemen.

### ***Sepuluh Elemen Sistem Pengendalian Manajemen***

Menurut landasan teori dan konotasi sistem pengendalian manajemen, kami menyimpulkan elemen pengendalian manajemen menjadi sepuluh unit dasar.

#### ***Lingkungan Kontrol***

Lingkungan pengendalian adalah keadaan yang dihadapi organisasi ketika menerapkan pengendalian manajemen, yang meliputi lingkungan eksternal dan lingkungan internal. Lingkungan eksternal terdiri dari politik nasional, ekonomi, lingkungan pembangunan sosial, lingkungan industri, lingkungan regional, dll. Lingkungan internal berisi nilai-nilai integritas dan etika yang dianut organisasi, strategi organisasi, struktur organisasi, pembagian fungsi dan wewenang, pusat pertanggungjawaban, sumber daya manusia kebijakan dan praktik, dll. Dari perspektif pengendalian internal, lingkungan pengendalian manajemen internal memiliki dampak besar pada metode dan sarana pengendalian organisasi yang berbeda, dan pengendalian manajemen internal tidak akan efektif tanpa mempertimbangkan lingkungan pengendalian.

#### ***Variabel Kontrol***

Variabel kontrol adalah elemen kunci dan elemen risiko yang mempengaruhi tujuan strategis organisasi. Apakah tujuan organisasi dapat dicapai atau tidak tergantung pada pengendalian elemen risiko dan penggerak nilai yang mempengaruhi sebagian besar tujuan organisasi. Oleh karena itu, untuk menyempurnakan pengendalian manajemen internal,



mengetahui pengendalian kritis terutama variabel-variabel tentang elemen risiko adalah fatal. Misalnya, suatu perusahaan dapat menganggap rasio aset-kewajiban sebagai variabel kontrol pembiayaan, menganggap rasio aset tidak berwujud terhadap total aset sebagai variabel kontrol investasi, menganggap ROA sebagai variabel kontrol pusat manajemen modal, menganggap tingkat biaya pengurangan sebagai variabel kontrol pusat biaya, dan sebagainya.

### **Standar Kontrol**

Standar kontrol adalah dasar dan kriteria dari kontrol organisasi dan mereka adalah kuantifikasi variabel kontrol. Standar pengendalian merencanakan apa yang harus dilakukan organisasi dan tingkat tindakannya. Standar kontrol adalah dekomposisi tujuan pengendalian strategis dari suatu organisasi. Menurut objek kontrol, standar kontrol dapat dibagi menjadi standar kontrol input, standar kontrol proses dan standar kontrol hasil. Menurut basis kontrol, standar kontrol dapat dibagi menjadi standar kontrol anggaran, standar kontrol industri, standar kontrol historis, dll. Menurut bentuk standar kontrol, mereka juga dapat dibagi menjadi standar kontrol ransum dan standar kontrol jumlah total. Singkatnya, validitas standar pengendalian secara langsung mempengaruhi efektivitas pengendalian manajemen.

### **Laporan Informasi**

Laporan informasi adalah proses pengukuran, pencatatan dan pelaporan semua jenis informasi tentang kegiatan organisasi, dan mereka mencerminkan apa yang dilakukan organisasi. Relevansi dan keandalan adalah dua persyaratan kualitas paling dasar untuk laporan informasi pengendalian manajemen. Relevansi laporan informasi pengendalian manajemen tercermin dalam variabel pengendalian dan standar pengendalian, sedangkan keandalannya tercermin dalam realitas kegiatan organisasi. Laporan informasi terutama terdiri dari laporan akuntansi, laporan statistik dan laporan bisnis.

### **Pelaksanaan Evaluasi**

Pelaksanaan evaluasi adalah proses penilaian dan penilaian atas kegiatan suatu organisasi. Pelaksanaan evaluasi sebenarnya adalah proses membandingkan laporan informasi dengan standar kontrol dan menganalisisnya. Oleh karena itu, hasil evaluasi tergantung pada kualitas standar pengendalian dan laporan informasi dan kemudian menentukan efektivitas koreksi. Untuk memastikan evaluasi yang tepat dan tepat waktu, membedakan alasan yang menyebabkan perbedaan antara kenyataan dan standar sangat penting, yang mencakup elemen subjektif dan objektif, baik elemen yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan.

### **Koreksi**

Koreksi adalah proses menyesuaikan atau mengoreksi varians yang tidak menguntungkan antara realitas dan standar kontrol setelah evaluasi. Inti dari kontrol adalah koreksi, sehingga untuk berbicara, dan itu adalah titik kunci untuk memastikan realisasi standar dan tujuan kontrol. Koreksi dapat dibagi menjadi "kendali longgar" dan "kontrol ketat" sesuai dengan persyaratan tingkat kontrol. Kontrol longgar adalah jenis kontrol yang memungkinkan penyimpangan yang relatif besar (seperti 5%) antara laporan nyata dan standar kontrol. Kontrol ketat adalah jenis kontrol yang memungkinkan penyimpangan yang lebih kecil (seperti 2%) antara laporan nyata dan standar kontrol.

**Evaluasi Kinerja**

Evaluasi kinerja adalah proses mengevaluasi hasil atau kinerja pengendalian manajemen. Kinerja organisasi mungkin berbeda dengan kinerja manajer. Evaluasi kinerja operasi pengendalian manajemen sangat mementingkan kinerja manajer atau pengontrol. Prinsip utama evaluasi kinerja adalah: pertama, memadukan indikator hasil operasi dengan indikator penggerak; kedua, menggabungkan evaluasi internal dengan evaluasi eksternal; terakhir, menggabungkan indikator evaluasi keuangan dengan indikator evaluasi non-keuangan.

**Mekanisme Insentif**

Mekanisme insentif adalah proses pemberian reward atau punishment kepada manajer sesuai dengan hasil evaluasi kinerja. Untuk memastikan pengendalian manajemen berjalan efektif dalam jangka panjang, hasil pengendalian manajemen harus dikaitkan dengan kompensasi manajer. Kompensasi manajemen terutama terdiri dari upah, tunjangan dan insentif. Rencana insentif sering ditetapkan berdasarkan kontribusi manajemen. Insentif mencerminkan nilai kontribusi manajemen dan tingkat pengendalian manajemen harus disatukan dengan insentif manajerial. Dari perspektif kontrol, mekanisme insentif sangat penting untuk kompensasi manajemen.

**Komunikasi**

Komunikasi adalah proses penyampaian informasi secara tepat waktu di antara elemen pengendalian manajemen di atas, dan merupakan dasar dan jaminan pengendalian manajemen. Standar pengendalian tidak akan ditetapkan secara ilmiah selama tidak adanya spesifikasi lingkungan pengendalian dan variabel kendali; tanpa komunikasi standar pengendalian dan laporan informasi, evaluasi dan koreksi tidak akan dilaksanakan secara efektif. Oleh karena itu, tanpa komunikasi yang tepat waktu dan akurat di antara setiap elemen pengendalian manajemen, tidak akan ada sistem pengendalian manajemen yang efektif. Hal ini diperlukan untuk berkomunikasi dalam proses pengendalian manajemen untuk membangun sistem pengendalian manajemen yang efektif.

**Pemantauan**

Pemantauan adalah untuk memantau kualitas pelaksanaan pengendalian manajemen. Pengendali manajemen itu sendiri harus dikendalikan atau dipantau, dan ini merupakan elemen dari sistem kendali yang sempurna. Jika tidak ada monitoring atau evaluasi, maka efisiensi dan efektivitas akan menurun. Audit internal, misalnya, memiliki fungsi besar dalam sistem pengendalian internal, dan perannya adalah untuk memantau pengontrol manajemen.

Kesepuluh elemen di atas semuanya membentuk sistem pengendalian manajemen yang sempurna. Setiap elemen memiliki fungsi penting dalam proses pengendalian manajemen, dan kualitas pengendalian manajemen akan terpengaruh tanpa elemen apapun.

## BAB 8

### LINGKUNGAN KONTROL MANAJEMEN DAN SISTEM KONTROL MANAJEMEN

#### 8.1 KONNASI DAN KATEGORI LINGKUNGAN KONTROL

Elemen sistem manajemen internal mendefinisikan kerangka umum sistem elemen pengendalian manajemen. Kerangka kerja ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen adalah sistem terbuka. Sebagai elemen pertama dari sistem pengendalian manajemen, lingkungan pengendalian memiliki pengaruh penting pada mode pengendalian manajemen dan memainkan peran penting dalam pembentukan dan penerapan sistem pengendalian manajemen. Bab ini terutama mempelajari hubungan lingkungan pengendalian dan pengaruhnya terhadap perumusan sistem pengendalian manajemen.

##### **Lingkungan Umum dan Lingkungan Sistem Pengendalian Manajemen**

Lingkungan berarti keadaan sekitar seperti lingkungan alam dan lingkungan sosial. Lingkungan bersifat regional dan relatif, seperti lingkungan perusahaan, lingkungan industri, lingkungan nasional, lingkungan internasional dan lain-lain. Lingkungan industri adalah penentu lingkungan perusahaan, dan lingkungan nasional adalah faktor penentu lingkungan industri. Dari aspek teori sistem, yang disebut lingkungan adalah jumlah semua sistem yang mempengaruhi sistem yang dipelajari kecuali sistem yang dipelajari itu sendiri.

Lingkungan sistem pengendalian manajemen mengacu pada jumlah semua sistem yang mempengaruhi sistem pengendalian manajemen. Harus ditunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen yang dibahas di sini adalah sistem tertutup; lingkungan kontrol adalah jumlah total faktor di luar sistem tertutup ini. Sebenarnya, sistem tertutup bisa berubah menjadi sistem terbuka ketika berubah dengan faktor lingkungan atau memperhitungkan faktor lingkungan. Sistem pengendalian manajemen pada dasarnya adalah sistem terbuka, yang merupakan premis dasar dari penelitian kami.

##### **Kategori Lingkungan Pengendalian Manajemen**

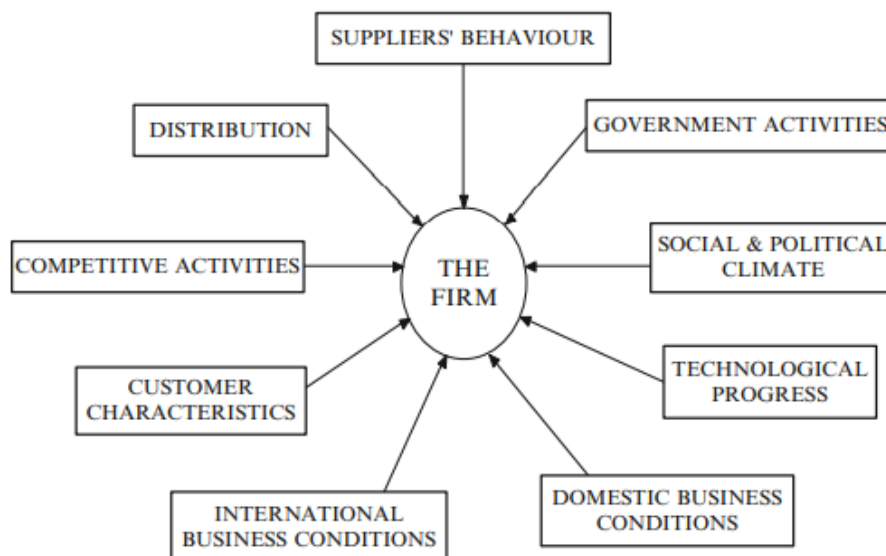
Karena lingkungan sistem tertentu sering menganggap sistem lain sebagai lingkungannya, ada banyak cara untuk mengkategorikan lingkungan pengendalian perusahaan. Menurut laporan COSO Amerika, faktor lingkungan pengendalian internal terutama mencakup integritas, nilai etika, dan kompetensi orang-orang entitas; filosofi manajemen dan gaya operasi; cara manajemen memberikan wewenang dan tanggung jawab, serta mengatur dan mengembangkan orang-orangnya; serta perhatian dan arahan yang diberikan oleh direksi.

Dalam buku 'Sistem Pengendalian Manajemen', Robert Anthony menggambarkan lingkungan pengendalian manajemen sebagai strategi pemahaman; struktur organisasi; pusat tanggung jawab; budaya perusahaan; dan sumber daya manusia. Beberapa sarjana Indonesia telah membahas masalah ini, tetapi terutama mengambil laporan COSO sebagai kerangka dasar. Harus diperhatikan bahwa dua jenis kategorisasi lingkungan pengendalian internal di atas memahami faktor-faktor kunci pengendalian internal. Namun dari segi kewilayahan dan relatif, kedua metode ini tampaknya kurang sistematis dan komprehensif. Jadi akan lebih masuk akal untuk membagi lingkungan pengendalian manajemen menjadi lingkungan eksternal organisasi dan lingkungan internal.

## 8.2 LINGKUNGAN EKSTERNAL DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Sebagai suatu sistem yang penting untuk menjalankan strategi perusahaan untuk memastikan pelaksanaan sasaran strategis organisasi, pelaksanaan fungsi sistem pengendalian manajemen terkait dengan pemahaman lingkungan eksternal yang menentukan sasaran strategis organisasi. Mengambil contoh perusahaan, lingkungan eksternal mencakup lingkungan sosial; lingkungan politik; lingkungan teknis; lingkungan bisnis; lingkungan persaingan industri; pemasok dan lingkungan pelanggan dan lain-lain Hal ini ditunjukkan pada Gambar 8.1.

Lingkungan eksternal perusahaan yang ditunjukkan pada Gambar 8.1 juga merupakan lingkungan eksternal dari pengendalian manajemen perusahaan, karena sampai batas tertentu mereka memiliki beberapa dampak pada pilihan dan pengoperasian sistem pengendalian manajemen perusahaan. Setiap kategori lingkungan sebenarnya mengandung banyak faktor. Iklim sosial dan politik meliputi etika, budaya, agama, ekologi dan lain-lain; kegiatan pemerintah meliputi sistem, undang-undang, aturan dan regulasi; kondisi bisnis internasional berisi pasar modal internasional, nilai tukar, inflasi dan lain-lain. Bab ini terutama membahas hubungan antara lingkungan eksternal dan sistem pengendalian manajemen dari aspek lingkungan etis dan sistem ekonomi dengan fitur Indonesia.



**Gambar 8.1** Lingkungan eksternal pengendalian manajemen

### Lingkungan Etis dan Sistem Pengendalian Manajemen

Untuk waktu yang lama, orang selalu berfokus pada faktor paling langsung yang mempengaruhi tujuan perusahaan seperti variasi pemangku kepentingan perusahaan, kebijakan harga nasional, kebijakan suku bunga, kebijakan pajak, sementara lingkungan etis biasanya diabaikan. Sebagai pembentukan sistem ekonomi pasar sosialis Indonesia dan pengaruhnya yang meningkat pada perusahaan, masyarakat mulai mementingkan lingkungan moral dan menyerukan integritas moral setelah acara Enron di AS dan acara Yinguangxia di Indonesia. Harapan publik telah berubah menjadi kurang toleransi, kesadaran moral yang lebih kuat dan perilaku perusahaan yang lebih tinggi. Kurangnya kredit sosial telah

menyebabkan peningkatan regulasi dan kontrol atas tata kelola perusahaan dan praktik manajemen.

Lingkungan moral memiliki berbagai pengaruh pada sistem pengendalian manajemen perusahaan, dan di antaranya, tujuan pengendalian manajemen perusahaan memiliki dampak yang paling penting dan dominan. Tujuan pengendalian manajemen perusahaan dan tujuan perusahaan biasanya konsisten. Sedangkan tujuan perusahaan sesuai dengan pemilik bisnis, seperti nilai output produksi maksimum, pendapatan penjualan maksimum, maksimalisasi keuntungan, maksimalisasi nilai pemegang saham, maksimalisasi nilai perusahaan, maksimalisasi kepentingan pemangku kepentingan, maksimalisasi manfaat sosial dan lain-lain. Tujuan pemilik bisnis sering terpengaruh oleh lingkungan moral.

Perubahan dalam lingkungan etis dan harapan publik mungkin mendorong revolusi tujuan atau misi perusahaan: Konsep kebebasan tak terbatas dan supremasi keuntungan telah memberi jalan bagi konsep manfaat bagi masyarakat. Perusahaan dan masyarakat berbagi semacam hubungan yang saling bergantung. Dalam hubungan ini, perusahaan yang berjalan sehat akan membawa masyarakat pada gerakan sehat jangka panjang, begitu pula sebaliknya.

Ada tiga pertanyaan tentang hubungan antara keuntungan perusahaan dan manfaat sosial:

*Pertama*, argumen konyol yang ada menganggap bahwa perusahaan tidak dapat memikul tanggung jawab moral karena dapat membuat mereka meninggalkan banyak peluang untuk mendapatkan keuntungan atau mengalihkan perhatian pada keuntungan yang menyebabkan penurunan keuntungan. Sebenarnya, penelitian menunjukkan bahwa ketika manajer mempertimbangkan tujuan sosial, laba jangka pendek bisa naik atau turun. Namun, dua pengamatan jangka panjang juga memperkuat penggabungan tujuan sosial dan tujuan laba perusahaan secara organik.

*Kedua*, mungkin tidak tepat bahwa keuntungan dapat mengarah pada alokasi sumber daya yang tepat untuk penggunaan sosial yang optimal. Pada tahun 1970, ketika Friedman mulai secara eksplisit menggambarkan hubungan keuntungan dan sumber daya, tidak ada biaya yang terkait dengan air dan udara yang digunakan untuk produksi, maupun biaya vital pembuangan limbah. Tetapi dari tahun 1980-an, apa yang disebut biaya eksternalitas ini meningkat tajam, biaya-biaya dalam pencemar ini tidak termasuk dalam perhitungan laba berdasarkan GAAP. Umumnya, biaya pembuangan polusi dibayar oleh keuntungan perusahaan lain atau ditanggung oleh kota dan pemerintah. Jadi hubungan antara keuntungan perusahaan yang asli dan sumber daya sosial tidak secara langsung seperti yang ditemukan Friedman. Dengan meningkatnya biaya yang terkait secara eksternal ini, hubungan keuntungan dan penggunaan sumber daya akan lebih tidak dapat diterapkan kecuali jika kerangka perhitungan keuntungan tradisional direvisi atau dibuat-buat. Mungkin akuntansi lingkungan atau rencana perusahaan untuk membeli Izin Pembuangan Limbah akan menyelesaikan masalah yang memalukan itu.

*Akhirnya*, keuntungan harus dibatasi dalam lingkup hukum sosial dan kode etik. Pandangan ini tidak diterima oleh orang-orang yang menganggap keuntungan dan kebebasan sebagai yang tertinggi. Jelas, perusahaan pasti akan pindah ke operasi yang kacau di lingkungan yang tidak terbatas. Kerangka kerja dengan aturan minimum yang diperlukan

harus efektif untuk pasar kami dengan operasi berbiaya rendah dan harus melindungi semua anggota yang berpartisipasi. Penguatan kontrol merupakan respon terhadap berkurangnya perilaku memalukan dan meningkatnya kebutuhan moral sosial. Sebagian besar pendukung supremasi keuntungan tidak menyadari bahwa memperkuat kepedulian untuk mencapai tata kelola dan perilaku moral yang lebih baik hanyalah cara untuk menghindari peningkatan peraturan pemerintah.

Karena alasan-alasan di atas, target supremasi laba telah berkembang menjadi menentukan saling ketergantungan antara perusahaan dan masyarakat. Keberhasilan masa depan akan tergantung pada sejauh mana perusahaan menimbang keuntungan dan tujuan sosial. Perusahaan tidak akan berhasil tanpa munculnya gaya baru tata kelola dan laporan. Jika tujuan moral dan sosial tidak dapat digabungkan dengan sukses bersama atau diseimbangkan secara organik, kepentingan pemegang saham akan selalu lebih tinggi daripada kepentingan pemangku kepentingan lainnya, ketegangan antara perusahaan dan masyarakat akan terus meningkat.

### **Sistem Ekonomi dan Sistem Pengendalian Manajemen**

Sistem ekonomi Indonesia telah melalui dua transformasi penting sejak reformasi dan keterbukaan, yaitu, (1) Ekonomi terencana berubah menjadi ekonomi komoditas terencana, (2) ekonomi komoditas terencana berkembang menjadi ekonomi pasar sosialis. Kedua transformasi ini terus mengarah pada perubahan operasi perusahaan. Model produksi sederhana dipindahkan ke model operasi manufaktur, dan model operasi manufaktur diubah menjadi model operasi modal. Perubahan cara operasional tersebut akhirnya menyebabkan transformasi pengendalian internal juga.

#### ***Pengendalian Manajemen Perusahaan dalam Sistem Ekonomi Terencana***

Sejak berdirinya P. R. Indonesia pada tahun 1949 hingga 1978 sebelum reformasi dan keterbukaan, Indonesia berada di bawah ekonomi terencana atau ekonomi komando administratif. Semua keputusan yang melibatkan produksi, distribusi, dan bahkan konsumsi, dibuat oleh badan perencanaan pemerintah, seperti apa, berapa banyak dan bagaimana memproduksi, dari mana memperoleh sumber daya, kepada siapa dijual. Oleh karena itu, perusahaan hanya berperan sebagai unit produksi. Dalam keadaan ini, kontrol manajemen perusahaan murni memastikan penyelesaian tugas produksi. Fungsinya terutama kontrol produksi, manajemen material, produktivitas dan pemantauan efisiensi teknologi daripada kontrol manajemen nilai. Metode pengendalian manajemen perusahaan adalah pengendalian peraturan, yang berarti bahwa perusahaan hanya dapat beroperasi dengan mematuhi peraturan peraturan dan oleh karena itu melemahkan kekuatan manajer dan staf.

#### ***Pengendalian Manajemen Perusahaan dalam Sistem Ekonomi Komoditas yang Direncanakan***

Dari tahun 1978 hingga akhir tahun 1991, tujuan reformasi ekonomi Indonesia adalah untuk membangun ekonomi komoditas terencana dan memecahkan banyak masalah yang ditinggalkan oleh ekonomi terencana melalui kombinasi ekonomi terencana dan ekonomi komoditas. Periode ini dapat dibagi menjadi dua tahap:

Tahap pertama adalah dari akhir 1978 hingga September 1984, ide dasar reformasi ini adalah untuk memperluas hak pribadi, memberikan manfaat kepada mereka dan mengubah

sistem ekonomi terencana yang sangat terpusat. Para pelaku usaha mulai menitikberatkan pada pengelolaan usahanya menurut hukum ekonomi, khususnya hukum nilai. Dan operasi perusahaan dialihkan dari berorientasi produksi murni ke manajemen produksi. Sementara itu, tujuan pengendalian manajemen perusahaan tidak hanya berfokus pada kuantitas produksi, tetapi juga fokus pada nilai dan keterkaitan produksi, pasokan dan penjualan, yang bertujuan pada target pendapatan dan laba. Isi dari kontrol manajemen perusahaan tidak hanya kontrol prosedur produksi, tetapi juga kontrol proses pembelian dan penjualan. Metode pengendalian manajemen perusahaan tidak lagi disederhanakan; manajer dan staf memiliki beberapa kekuatan kontrol.

Tahap kedua adalah dari Oktober 1984 sampai akhir 1993, dan ide dasarnya adalah pemisahan pemerintah dan perusahaan serta pemisahan kepemilikan dan hak operasi. Selama periode ini, reformasi berubah dari laba ditahan dan pajak untuk laba menjadi sistem tanggung jawab direktur pabrik, sistem kontrak, sistem sewa, dan sistem percontohan saham gabungan di beberapa perusahaan. Karena pemisahan yang disebutkan, kekuasaan manajemen operator perusahaan atas penggunaan, penggunaan dan pembuangan aset meningkat, dan tanggung jawab atas aset ditingkatkan. Tujuan pengendalian manajemen perusahaan setelah itu bukan hanya pendapatan atau keuntungan, tetapi juga tingkat keuntungan berdasarkan penggunaan aset. Oleh karena itu, direktur perusahaan mengambil lebih banyak tanggung jawab atas pengembalian aset (ROA) dan konten pengendalian manajemen diperluas ke investasi dan pengendalian aset. Dengan demikian, metode pengendalian manajemen perusahaan mulai beragam. Kontrak, tingkat piecework, kontrol aktivitas dan kontrol operasi digunakan secara luas.

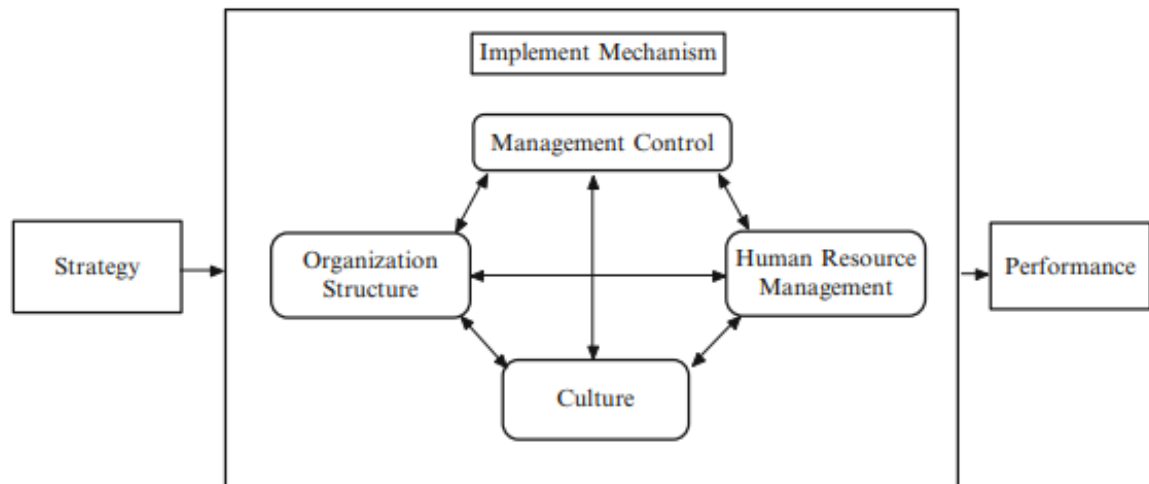
### ***Kontrol Manajemen Perusahaan dalam Sistem Ekonomi Pasar Sosialis***

Sejak awal tahun 1992, reformasi Indonesia telah berubah dari pengaturan kebijakan menuju inovasi sistem, melangkah ke tahap baru membangun ekonomi pasar sosialis. Arah reformasi perusahaan adalah untuk membangun sistem perusahaan modern dengan struktur kepemilikan yang jelas, hak dan tanggung jawab yang jelas, pemisahan pemerintah dan perusahaan, manajemen ilmiah. Model operasi perusahaan telah berubah dari operasi produksi ke operasi aset, kemudian lebih jauh ke model operasi modal. Target pengendalian manajemen membuat kemajuan dari mengejar keuntungan sederhana dan maksimalisasi keuntungan di bawah aset tertentu untuk memaksimalkan keuntungan di bawah modal tertentu, yaitu target dasar apresiasi modal. Fungsi kontrol manajemen perusahaan diperluas lebih jauh ke dalam kontrol jumlah modal, kontrol struktur modal, kontrol biaya modal, kontrol laba modal dan kontrol distribusi modal. Akibatnya, sistem kontrol berkembang dari yang tertutup menjadi terbuka. Pendekatan kontrol otorisasi telah diadopsi secara luas; tidak hanya kontrol batas tetapi juga kontrol diagnostik, kontrol kepercayaan dan metode kontrol lainnya dipromosikan di beberapa perusahaan.

### **8.3 LINGKUNGAN INTERNAL DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Lingkungan eksternal pengendalian manajemen mengambil seluruh perusahaan sebagai sistem pengendalian manajemen. Jika kita mengambil MCS perusahaan sebagai bagian dari sistem manajemen perusahaan, maka MCS perusahaan harus melibatkan faktor

internal perusahaan. Gambar 8.2 menunjukkan hubungan MCS perusahaan dan sistem lainnya.



**Gambar 8.2** Lingkungan pengendalian manajemen

Ini menunjukkan bahwa operasi MCS perusahaan harus sesuai dengan persyaratan tujuan strategis perusahaan dan mengambil kondisi struktur organisasi, budaya perusahaan, sumber daya manusia. Ini membentuk lingkungan internal penting yang mempengaruhi dan menentukan operasi MCS perusahaan. Karena pengaruh budaya perusahaan dan sumber daya manusia yang terkait erat dengan lingkungan etika eksternal telah dibahas sebelumnya, di sini kita hanya menyelidiki hubungan lingkungan strategis perusahaan, struktur organisasi dan pengendalian manajemen perusahaan.

### **Strategi Perusahaan dan MCS**

Strategi memiliki dampak yang signifikan terhadap pembentukan MCS yang merupakan proses yang dilakukan oleh manajer untuk mempengaruhi anggota lain untuk mencapai strategi perusahaan. Ada dua aspek untuk mempelajari hubungan strategi perusahaan dan MCS.

#### ***Hubungan Perumusan Strategi dan Pengendalian Manajemen***

Pengendalian manajemen adalah sejenis kegiatan perencanaan dan pengendalian dalam sebuah organisasi. Setidaknya ada tiga jenis kegiatan perencanaan dan pengendalian organisasi: perumusan strategi; pengendalian manajemen; dan pengendalian tugas. Hubungan perumusan strategi dan pengendalian manajemen jelas: Perumusan strategi adalah proses untuk memutuskan tujuan strategis dan untuk mencapai tujuan tersebut. Pengendalian manajemen adalah proses untuk memastikan penerapan strategi tersebut. Perbedaan antara perumusan strategi dan pengendalian manajemen meliputi: pertama, yang pertama memutuskan strategi baru dan yang terakhir memutuskan bagaimana menerapkan strategi. Dari sudut pandang desain sistem, perbedaan terpenting di antara mereka adalah bahwa perumusan strategi pada dasarnya tidak sistematis, sedangkan pengendalian manajemen bersifat sistematis. Selain itu, analisis strategi yang diusulkan biasanya melibatkan relatif sedikit orang. Sebaliknya, proses pengendalian manajemen melibatkan manajer dan staf mereka di semua tingkatan dalam organisasi. Perumusan strategi hanya menyangkut



bagian dari organisasi dan mempengaruhi strategi tertentu daripada strategi lainnya; Proses pengendalian manajemen tentu menyangkut seluruh organisasi untuk mengkoordinasikan setiap bagian dari pengendalian manajemen.

**Tabel 8.1** Tingkat strategi

Tingkat strategi	Isu-isu strategis utama	Opsi strategis umum	Organisasi utama yang terlibat
tingkat perusahaan	Apakah kita berada dalam campuran industri yang tepat? Industri atau subindustri apa yang harus dimiliki perusahaan? terlibat?	Industri tunggal Diversifikasi terkait Diversifikasi yang tidak terkait	Kantor perusahaan
Tingkat unit bisnis	Apa yang seharusnya menjadi misi unit bisnis? Bagaimana seharusnya unit bisnis bersaing untuk mewujudkan misinya?	Membangun Memegang Memanen Menyelam Biaya rendah Diferensiasi	Manajer umum kantor perusahaan dan unit bisnis Manajer umum unit bisnis

### ***Tingkat Strategi dan Pengendalian Manajemen***

Secara umum, strategi perusahaan mencakup dua tingkatan: strategi untuk seluruh organisasi dan strategi untuk unit bisnis di dalam organisasi. Gambar 8.1 menjelaskan isu-isu strategis utama, pilihan strategis dan tingkat organisasi yang terlibat (Tabel 8.1).

Poin-poin kunci dan metode pengendalian manajemen bervariasi dengan tingkat strategi yang berbeda. Manajer di setiap tingkat harus memilih metode pencocokan dan poin-poin kunci pengendalian manajemen sesuai dengan isu strategi dan pilihan strateginya.

### **Struktur Organisasi dan MCS**

Struktur organisasi perusahaan memiliki pengaruh besar pada metode dan konten pengendalian manajemennya. Struktur organisasi meliputi sistem manajemen perusahaan dan pusat pertanggungjawaban perusahaan. Dari sudut pandang sistem manajemen perusahaan, struktur organisasi perusahaan dapat dikelompokkan menjadi tiga kategori: struktur fungsional; struktur unit usaha; dan struktur kepemilikan saham. Struktur metode dan wewenang pengendalian manajemen yang berbeda memiliki karakteristik tersendiri. Metode pengendalian manajemen organisasi fungsional termasuk pengendalian langsung dengan kekuasaan terpusat. Misalnya, dari sudut pandang pengendalian keuangan, departemen keuangan kantor pusat sebagai satu kesatuan departemen yang kuat, melakukan

manajemen pengumpulan, penggunaan dan distribusi modal yang sangat terpusat, bahkan penugasan staf keuangan, dan mengambil kepemimpinan di departemen keuangan bawahan.

Struktur unit bisnis dari pengendalian manajemen menggabungkan pengendalian langsung dan pengendalian tidak langsung bersama-sama. Kantor pusat memiliki kekuasaan kontrol langsung ke setiap unit atau divisi bisnis, dan setiap unit atau divisi bisnis memiliki otonomi. Mengambil kontrol keuangan misalnya, kantor pusat memiliki kekuatan keuangan utama dan hanya membuat keputusan untuk peristiwa keuangan penting dan keseluruhan, seperti kegiatan pembiayaan atau investasi yang signifikan, kemudian mendelegasikan kekuasaan sekunder untuk unit bisnis atau divisi. Di bawah struktur ini, kantor pusat membagi kekuatan keuangan dengan para anggotanya sehingga setiap perusahaan memiliki otonomi untuk beroperasi.

Struktur kepemilikan saham memiliki semacam kontrol manajemen tidak langsung yang mendelegasikan kekuatan kontrol. Dari sudut pandang pengendalian keuangan, kekuasaan pengambilan keputusan keuangan dilakukan oleh setiap anggota organisasi secara terpisah. Dan perusahaan anggota membuat keputusan, mengoperasikan, mengelola, dan mencatat akun secara mandiri. Tetapi secara umum, tidak semua anak perusahaan atau departemen memiliki kekuatan kontrol keuangan yang lengkap. Kantor pusat hanya mendelegasikan kekuasaan milik anak perusahaan yang dikendalikan langsung kepada mereka, sehingga mereka dapat memutuskan model sistem manajemen mereka sendiri (sentralisasi, desentralisasi, atau didelegasikan) kepada bawahannya.

Dari perspektif pusat pertanggungjawaban, organisasi dapat dibagi menjadi pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi. Pusat yang berbeda memiliki konten pengendalian manajemen masing-masing. Misalnya, sektor jasa dapat didefinisikan sebagai pusat biaya, atau pusat laba. Jelas, kedua jenis pusat pertanggungjawaban ini memiliki konten kontrol yang berbeda.

### **Struktur Tata Kelola Perusahaan dan MCS**

Deskripsi Struktur Tata Kelola Perusahaan yang dinyatakan oleh konferensi meja bundar bisnis AS pada tahun 1997 telah menunjukkan dampak tata kelola perusahaan terhadap MCS dalam definisinya tentang struktur tata kelola perusahaan. Mereka berpendapat bahwa struktur tata kelola perusahaan bukanlah tujuan abstrak, tetapi serangkaian struktur atau sistem yang bertujuan untuk mengejar tujuan organisasi dan dilakukan oleh pemegang saham, dewan direksi dan tim manajemen. Pilihan struktur tata kelola perusahaan adalah untuk memenuhi tujuan perusahaan atau pencapaian efektif dari tujuan ini, sedangkan MCS adalah alat khusus untuk melaksanakan strategi serta tujuan organisasi. Akibatnya, tata kelola perusahaan tentu mempengaruhi MCS.

Ini memiliki dampak penting pada efisiensi dan efektivitas MCS bahwa apakah ada direktur independen di antara dewan direksi atau tidak, dan berapa proporsi direktur independen. Meskipun MCS adalah untuk manajer untuk memastikan pencapaian tujuan organisasi, direktur independen memiliki tanggung jawab dan kewajiban untuk membantu manajer untuk mempromosikan kegiatan operasi, peningkatan ketenaran perusahaan dan peningkatan nilai perusahaan. Terdapat studi empiris yang menunjukkan bahwa (1) dewan direksi yang optimal cenderung membuat direksi independen menduduki status yang

mendominasi; (2) keuntungan tahunan rata-rata dari perusahaan semacam ini lebih tinggi daripada yang lain dalam industri yang sama. Setelah menyelidiki 154 perusahaan perdagangan publik besar Amerika pada tahun 1998, Millstein dan Mac Avoy menemukan bahwa perusahaan dengan direktur independen yang positif telah berjalan lebih baik daripada perusahaan dengan direktur non-independen pasif.

Ini juga memiliki dampak signifikan pada MCS bahwa apakah ada komite audit di dewan direksi, dan apa fungsi substansial komite audit. Pengawasan terhadap efektivitas dan efisiensi pengendalian manajemen serta keandalan laporan keuangan merupakan pengawasan internal yang meliputi pengendalian lanjutan, real-time dan pasca pengawasan. Dibandingkan dengan itu, CPA dan komite keamanan terutama melakukan pengawasan pasca yang lebih lemah daripada pengawasan real-time tingkat lanjut. Jadi, tanpa komite audit, dampak pasca-pengawasan kurang. Sementara itu, komite audit memiliki pengaruh yang begitu dalam dan luas terhadap perkembangan MCS sehingga apakah komite audit dapat secara tepat mengatur hubungannya dengan dewan direksi, manajer senior, CFO, departemen audit internal, auditor eksternal, dan pakar relatif; melakukan komunikasi informasi yang tepat waktu; mengusulkan peraturan pengendalian manajemen intern secara ilmiah, tepat, objektif dan adil; mengawasi fungsi peninjauan departemen audit internal, dan menyelidiki kepatuhan terhadap peraturan perusahaan; apakah memiliki kekuatan dan sumber daya yang cukup untuk mendukung pemenuhan masing-masing fungsi.

### **Teknologi Produksi dan MCS**

Teknologi adalah aplikasi praktis ilmu pengetahuan untuk mengubah input (materi, informasi, konsep) menjadi output organisasi (produk dan layanan), dan perangkat keras relatif (mesin dan peralatan), bahan mentah, sumber daya manusia, perangkat lunak, dan pengetahuan. Menurut karakteristik manufaktur, teknologi dapat dibagi menjadi batch kecil, batch besar, produksi proses dan produksi massal standar. Jenis teknologi yang berbeda memiliki tingkat kerumitan yang berbeda. Yang disebut kompleksitas adalah derajat mekanisasi dalam proses manufaktur. Dari produksi batch kecil dan single-piece hingga produksi massal, tingkat mekanisasi terus meningkat serta tingkat kerumitannya. Dampak terhadap sistem pengendalian manajemen bervariasi dengan tingkat kerumitannya.

Untuk produsen produk standar dan tidak terdiferensiasi, mereka selalu mengadopsi teknologi produksi massal, yaitu dengan tingkat mekanisasi yang lebih tinggi serta tingkat kerumitan yang lebih tinggi. Namun informasi dalam proses produksi mudah diperoleh, sehingga para peserta dapat menggunakan prosedur yang objektif dan standar untuk memecahkan masalah dan mengukur keluaran dengan mudah. Dalam kondisi ini, MCS biasanya merupakan sistem mode tradisional, formal, dan finansial. Untuk organisasi yang memproduksi produk yang sangat terspesialisasi, tidak standar dan berbeda, tingkat mekanisasinya rendah serta tingkat kerumitannya; Tetapi sulit untuk mengumpulkan informasi tentang proses produksi. Begitu masalah terjadi, sulit untuk secara tepat menganalisis alasan dan memberikan solusi melalui teknologi dan prosedur yang ada. Itu hanya tergantung pada pengalaman kerja peserta, intuisi dan kemampuan penilaian analisis karena masalah memiliki banyak pengecualian. Sulit untuk mengukur output. Dalam kondisi

ini, kontrol reaksi yang fleksibel dan komunikasi terbuka dengan tingkat tinggi direkomendasikan.

### **Sumber Daya Manusia dan MCS**

Dari tujuan dasar pengendalian manajemen, “untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas kegiatan pengelolaan”, dapat diketahui bahwa tujuan pengendalian manajemen adalah untuk mengelola kegiatan. Sebagai orang atau aktor yang terkena dampak dari setiap aktivitas manajemen operasi, sumber daya manusia harus mempengaruhi MCS. Dampak sumber daya manusia terhadap MCS dapat diringkas menjadi dua aspek: manajemen sumber daya manusia dan kualitas sumber daya manusia. Dari sudut pandang manajemen sumber daya manusia, konotasi manajemen sumber daya manusia modern adalah proses untuk memperoleh, mengintegrasikan, memelihara, memotivasi, mengendalikan penyesuaian, untuk mengembangkan sumber daya manusia.”. Selama proses ini, mode manajemennya dapat dibagi menjadi dua jenis, berpusat pada peristiwa dan berpusat pada manusia. Mode manajemen yang berpusat pada acara menganggap staf sebagai beban biaya dan memperlakukan mereka sebagai alat yang berfokus pada input, penggunaan, dan kontrol, yang menekankan pada kontrol statis tunggal dan manajemen acara. Dan itu lebih menekankan pada pengendalian dengan perintah administratif, aturan dan regulasi, kendala anggaran yang parah dan sarana kontrol formal reguler lainnya. Mode manajemen yang berpusat pada manusia menganggap karyawan sebagai sumber daya yang berharga, memperhatikan untuk memenuhi kebutuhan pengembangan pribadi karyawan, menekankan pada motivasi dan pengembangan orang. Cara manajemen ini lebih menekankan pada budaya atau kebiasaan organisasi dan mode kontrol informal lainnya.

Dari sudut kualitas sumber daya manusia, kualitas moral dan kualitas profesional merupakan aspek utama pengukuran sumber daya manusia. Kualitas moral dapat memastikan staf “melakukan hal yang benar”, dan menentukan tingkat konsistensi perilaku karyawan dan harapan manajer. Untuk staf kualitas moral yang baik, organisasi akan lebih mudah mengadopsi metode kontrol yang fleksibel dan cara kontrol informal, bukan kendala keras. Kualitas profesional dapat memastikan bahwa staf “melakukan sesuatu dengan benar”, dan menentukan tingkat konsistensi output karyawan dan harapan manajer. Ini juga membutuhkan metode kontrol yang fleksibel dan sarana kontrol informal kepada karyawan yang sangat profesional.

### **Filosofi Manajemen, Gaya Kepemimpinan dan MCS**

Filosofi manajemen adalah kebijakan atau nilai dasar bagi organisasi untuk melaksanakan manajemen. Menurut budaya tradisional Indonesia, filosofi manajemen diklasifikasikan ke dalam tiga kategori dasar, sekolah manajerial Konfusianisme, sekolah manajerial Legalis; dan sekolah manajerial Tao. Melalui budaya timur dan barat, konotasi manajemen memiliki penerapan universal. Konfusianisme dan Legalis adalah dua aliran manajerial yang berbeda, sebaliknya, sementara pepatah bahwa "mematuhi hukum objektif" dan "memerintah tanpa campur tangan" dari Taois adalah tingkat yang lebih tinggi untuk dibahas. Jadi kami hanya membahas dampak MCS dari sekolah manajerial Konfusianisme dan sekolah manajerial Legalis.

Berasal dari "kemurnian bawaan sifat manusia", filosofi manajerial Konfusianisme menekankan kontrol moral. Dengan mengambil infeksi moral dan pendidikan sebagai pendekatan utama dan mengadopsi manajemen manusia berdasarkan prinsip-prinsip kemanusiaan dan sifat manusia, memberikan contoh dengan tindakan sendiri, meyakinkan orang dengan semangat moral dan tim. Filosofi manajerial legalis berasal dari "kejahatan sifat manusia", menekankan kontrol hukum, mengambil aturan dan peraturan sebagai sarana kontrol, melakukan penghargaan dan hukuman, menerapkan kebijakan bahwa "harus ada hukum bagi orang untuk mengikuti; hukum harus ditaati dengan ketat; penegakan hukum harus tegas; pelanggar hukum harus diadili." Penekanan dari kedua sekolah ini berbeda, tetapi mereka tidak saling eksklusif. Dalam tata kelola perusahaan, ada berbagai cara untuk memperlakukan orang pada hierarki dan posisi yang berbeda.

Dalam hal gaya kepemimpinan, para ahli telah mengusulkan model Kontingensi Fiedler yang efektif berdasarkan penelitian yang ekstensif. Ini menyatakan bahwa setiap gaya kepemimpinan mungkin efektif, dan efektivitasnya sepenuhnya tergantung pada kemampuan mereka untuk beradaptasi dengan lingkungan. Ada dua jenis gaya kepemimpinan, berbasis tugas dan relasional. Seorang pemimpin dianggap sebagai pemimpin yang toleran dan perhatian jika dia bisa memuji rekan kerja yang paling tidak disukai, mempromosikan hubungan persahabatan antara orang-orang, yaitu pemimpin gaya relasional; Jika dia memberikan evaluasi rendah kepada rekan kerja yang paling tidak disukai, dia adalah jenis pemimpin berbasis tugas, yang hanya peduli pada ketertiban dan kontrol daripada orang. Gaya kepemimpinan berbasis tugas cenderung mengadopsi sistem kontrol reguler yang memiliki hubungan pelaporan dan hubungan tanggung jawab yang jelas, umpan balik informasi lebih memilih komunikasi tingkat bawah ke atas daripada komunikasi proaktif dari atas ke bawah. Gaya kepemimpinan relasional cenderung sistem kontrol informal, pemimpin melakukan kontrol tergantung pada gengsi individu dan kepribadian ramah, umpan balik informasi dan komunikasi lebih lancar.

#### **8.4 IMPLIKASI LINGKUNGAN PENGENDALIAN MANAJEMEN DAN MCS**

Berdasarkan penelitian tentang lingkungan pengendalian manajemen dan MCS, ada beberapa kesimpulan dan implikasi sebagai berikut:

- A. Evolusi mode sistem pengendalian manajemen tidak terlepas dari perubahan lingkungan pengendalian manajemen. Variasi lingkungan pengendalian menyebabkan perubahan mode sistem pengendalian manajemen.
- B. Mode sistem pengendalian manajemen terkait erat dengan lingkungan ekonomi eksternal perusahaan. Modus sistem pengendalian manajemen berkembang dengan perbaikan sistem ekonomi dan lingkungan ekonomi.
- C. Dalam lingkungan eksternal yang identik, meskipun target dasar pengendalian manajemen konsisten, mode sistem pengendalian manajemen mungkin berbeda dengan lingkungan internal perusahaan. Pembentukan MCS internal perusahaan harus melakukan kontrol yang komprehensif dari perspektif yang berbeda dengan cara yang berbeda.

- D. Untuk jenis dan basis manajemen yang berbeda dari perusahaan atau organisasi, meskipun ada banyak metode untuk melakukan pengendalian manajemen, fokus masing-masing metode pengendalian manajemen berbeda. Pembentukan MCS internal perusahaan harus memilih penekanan sesuai dengan lingkungan.
- E. Lingkungan eksternal MCS Indonesia berbeda dengan lingkungan luar negeri. Hanya ada sebagian dari perusahaan yang tinggal di tahap operasi resmi; mode kontrol terbuka dan alami tidak cocok untuk sebagian besar perusahaan di Indonesia.
- F. Karena lingkungan MCS internal perusahaan Indonesia sangat berbeda, mode sistem kontrol manajemen terpadu tidak dapat diterapkan. Koeksistensi berbagai kontrol manajemen adalah karakteristik mendasar dari mode MCS Indonesia untuk masa depan dalam jangka panjang.

## **BAB 9**

### **PROSEDUR PENGENDALIAN MANAJEMEN DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

#### **9.1 PROSEDUR PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Penyelidikan sistem pengendalian manajemen dari perspektif elemen pengendalian manajemen dapat memenuhi kebutuhan umum untuk menggambarkan MCS. Pengendalian manajemen adalah proses dimana manajer mempengaruhi anggota lain dari organisasi untuk mengimplementasikan strategi organisasi. Meneliti sistem pengendalian manajemen dari perspektif prosedur pengendalian dapat menginterpretasikan tujuan dasar MCS dengan lebih baik. Adapun prosedur pengendalian manajemen, meneliti mereka dari kategori yang berbeda, tingkat atau perspektif, hasilnya mungkin berbeda. Jika pengendalian manajemen dianggap sebagai suatu sistem tertutup, yaitu lingkungan pengendalian tertentu, maka prosedur-prosedur sistem pengendalian manajemen disebut proses pengendalian formal.

Saat ini, prosedur kontrol tiga langkah, prosedur kontrol empat langkah, dan prosedur kontrol lima langkah ada dan semuanya termasuk dalam proses formal. Jika pengendalian manajemen dianggap sebagai suatu sistem terbuka, yaitu lingkungan pengendalian yang tidak pasti dan terus menerus berubah, prosedur sistem pengendalian manajemen disebut proses pengendalian informal. Proses kontrol formal dan proses kontrol informal berbeda. Dari sudut pandang sistematis dan jangka panjang, proses kontrol informal tidak bisa dihindari, tetapi proses kontrol formal lebih ilmiah dan dapat dioperasikan dari sudut pandang spesifik dan jangka pendek. Selain itu, premis penelitian kami tentang sistem pengendalian manajemen adalah bahwa lingkungan pengendalian itu pasti. Oleh karena itu, fokus bab ini adalah pada proses pengendalian formal.

##### **Prosedur Kontrol Tiga Langkah**

Prosedur pengendalian tiga langkah membagi proses pengendalian menjadi tiga prosedur sesuai dengan fungsi pengendalian manajemen. Di beberapa bidang, seperti Manajemen dan Sibernetika, proses pengendalian dibagi menjadi tiga langkah: menetapkan standar, evaluasi kinerja, dan mengoreksi penyimpangan.

##### **Prosedur Kontrol Empat Langkah**

Pemikiran tentang Prosedur Kontrol Empat Langkah sama dengan Prosedur Kontrol Tiga Langkah, dan perbedaan kecilnya adalah bahwa Prosedur Kontrol Empat Langkah membagi beberapa langkah lebih jauh. Misalnya, proses pengendalian dibagi menjadi empat langkah berikut dalam manuskrip "Pengendalian Manajemen dan Ekonomi Manajerial":

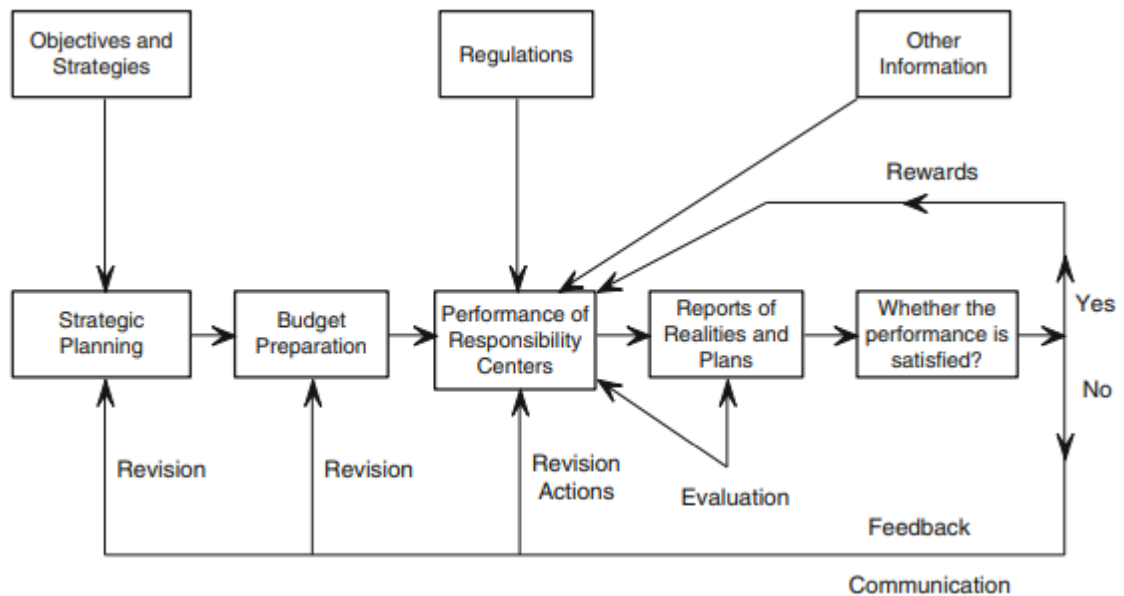
(1) Menetapkan standar pengendalian; (2) Mengevaluasi efektivitas kegiatan; (3) Menyiapkan laporan pengendalian; (4) Memperbaiki kesalahan.

##### **Prosedur Kontrol Lima Langkah**

Sebenarnya, Prosedur Kontrol Lima Langkah adalah prosedur sistem kontrol manajemen. Robert Anthony membagi prosedur pengendalian manajemen menjadi lima langkah dalam manuskripnya yang terkenal "Sistem Pengendalian Manajemen":

1. Perencanaan strategis;
2. Penyusunan anggaran;
3. Menganalisis laporan kinerja keuangan;
4. Pengukuran kinerja;
5. Kompensasi manajemen.

Sebenarnya prosedur pengendalian manajemen dan prosedur sistem pengendalian manajemen berbeda. Di sini prosedur sistem pengendalian manajemen (ditunjukkan pada Gambar 9.1) akan ditangani.



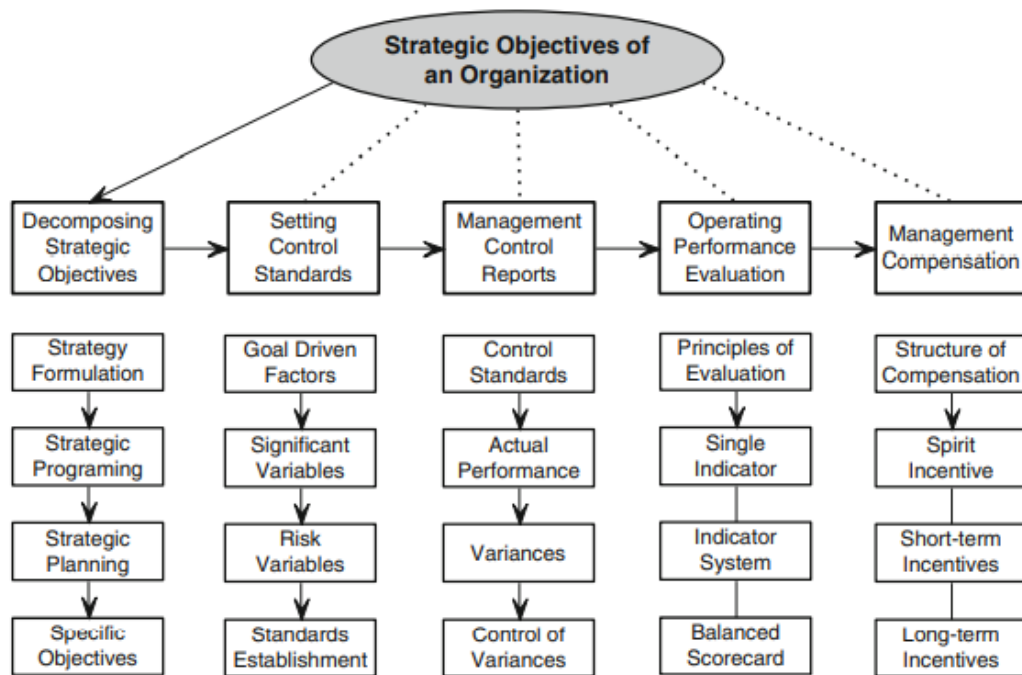
**Gambar 9.1** Prosedur sistem pengendalian manajemen

Seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 9.1, Prosedur Pengendalian Lima Langkah lebih cocok untuk teori dan praktik pengendalian manajemen daripada dua jenis lainnya. Namun, prosedur sistem pengendalian manajemen Anthony sebenarnya adalah sistem pengendalian anggaran. Model pengendalian manajemen bukanlah satu-satunya model pengendalian anggaran karena standar anggaran bukanlah satu-satunya jenis standar pengendalian (model pengendalian manajemen akan dibahas secara rinci di Bagian 4 buku ini). Oleh karena itu, kami mendefinisikan prosedur pengendalian manajemen ke dalam lima langkah berikut:

1. Mengurai tujuan strategis;
2. Menetapkan standar pengendalian;
3. Laporan pengendalian manajemen;
4. Evaluasi kinerja operasi;
5. Kompensasi manajemen.

Setiap langkah untuk menerapkan prosedur pengendalian manajemen ini dapat dibagi menjadi banyak sub-langkah, yang semuanya membentuk grafik matriks sistematis dari prosedur pengendalian manajemen seperti yang ditunjukkan pada Gambar 9.2.





**Gambar 9.2** Prosedur dan sistem pengendalian manajemen.

## 9.2 DEKOMPOSISI TUJUAN STRATEGIS

Strategi membatasi arah umum organisasi untuk mencapai tujuannya. Perumusan strategi adalah proses strategis untuk menentukan dan mencapai tujuan organisasi. Tujuan organisasi mengandung tujuan keuangan dan tujuan non-keuangan. Organisasi nirlaba juga memiliki tujuan mereka sendiri. Dalam proses perumusan strategi, tujuan organisasi sering dianggap sudah diketahui, tetapi terkadang perumusan strategi juga memperhatikan tujuan. Sebuah organisasi dapat memilih satu pendekatan dari banyak alternatif untuk mewujudkan tujuannya, yang disebut seleksi strategis. Proses perumusan strategi juga merupakan proses pemilihan strategi. Setelah strategi suatu organisasi ditentukan, tugas dasar pengendalian manajemen adalah bagaimana mewujudkan tujuan dan strategi suatu organisasi.

Ada beberapa perbedaan antara perumusan strategi dan pengendalian manajemen. Perumusan strategi adalah proses penentuan strategi baru; pengendalian manajemen adalah proses memutuskan bagaimana menerapkan strategi. Dari sudut pandang desain sistem, perbedaan terpenting di antara mereka adalah bahwa perumusan strategi pada dasarnya tidak sistematis. Analisis strategi yang diusulkan biasanya melibatkan relatif sedikit orang-sponsor ide, staf kantor pusat, dan manajemen senior. Sebaliknya, proses pengendalian manajemen melibatkan manajer dan staf mereka di semua tingkatan dalam organisasi. Selain itu, perumusan strategi hampir selalu hanya melibatkan sebagian dari organisasi; itu dapat mengakibatkan perubahan dalam satu atau beberapa strategi yang ada, tetapi banyak strategi lain yang tidak terpengaruh olehnya. Proses pengendalian manajemen harus melibatkan seluruh organisasi; aspek penting dari proses ini adalah untuk memastikan bahwa berbagai bagian dapat dikoordinasikan satu sama lain.

Dekomposisi tujuan strategis adalah langkah pertama dari pengendalian manajemen. Seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 9.2, proses dekomposisi tujuan strategis dimulai dari tujuan organisasi ke standar kontrol. Sebagaimana hubungan antara tujuan organisasi dan perumusan strategi telah diilustrasikan sebelumnya, hubungan berikut juga harus dijelaskan untuk memahami proses dekomposisi strategi: hubungan antara perumusan strategi dan pemrograman strategis, hubungan antara pemrograman strategis dan perencanaan strategis, hubungan antara perencanaan strategis dan standar pengendalian.

Secara intuitif, strategi adalah semacam perencanaan yang hebat dan signifikan. Perencanaan strategis adalah menyiapkan semacam perencanaan strategis jangka panjang, dan menentukan proyek yang diterima oleh organisasi di tahun depan dan jumlah sumber daya yang dibutuhkan proyek. Perumusan strategi mencerminkan arah organisasi yang dibuat oleh manajemen, sedangkan perencanaan strategis memperhatikan rencana jangka panjang alokasi sumber daya dan penggunaan dengan syarat arah organisasi telah ditentukan.

Pemrograman strategis menentukan skema rasional (biasanya 1 tahun) alokasi sumber daya untuk mewujudkan perencanaan strategis jangka panjang suatu organisasi. Oleh karena itu, perencanaan strategis menguraikan pemrograman strategis, yang merupakan praktik pemrograman strategis. Dalam proses pengendalian manajemen, pemrograman strategis sangat penting. Di satu sisi, ia mewujudkan, melembagakan, dan mensistematisasikan tujuan dan program; di sisi lain, itu adalah dasar untuk menetapkan variabel kontrol dan standar.

### 9.3 PENETAPAN STANDAR KONTROL

Pengendalian manajemen harus dilakukan sesuai dengan maksud manajer yang berkaitan dengan tujuan organisasi dan variabel pengendalian. Oleh karena itu, menetapkan standar pengendalian atas dasar perencanaan strategis merupakan langkah penting untuk menerapkan pengendalian yang efektif.

#### Prosedur Penetapan Standar Pengendalian

Untuk lebih spesifik, prosedur penetapan standar kontrol berisi empat langkah berikut:

- Menentukan elemen yang mempengaruhi tujuan organisasi, atau penggerak tujuan;
- Mengidentifikasi variabel signifikan yang mempengaruhi pelaksanaan tujuan strategis;
- Mendefinisikan variabel risiko kritis sebagai fokus pengendalian;
- Menetapkan standar kontrol manajemen yang maju dan layak.

#### Format dan Isi Standar Kontrol

Format standar pengendalian adalah: standar kuantitatif versus standar kualitatif; efisiensi (rasio atau jumlah relatif) standar versus kriteria kinerja (jumlah total atau jumlah absolut).

Isi standar pengendalian meliputi standar keuangan dan standar non keuangan. Standar keuangan yang paling banyak digunakan terutama standar yang dianggarkan, seperti anggaran keuangan, anggaran operasional, anggaran belanja modal, dll. Pendekatan Balanced Scorecard adalah jenis standar non-keuangan yang terutama berkaitan dengan pelanggan, pemasok, karyawan, dll.

## **Kategori dan Tingkat Standar Kontrol**

Tingkat standar kontrol termasuk standar empiris, standar historis, standar industri, standar yang dianggarkan, dll.

### ***Standar Empiris***

Standar empiris dibentuk atas dasar sejumlah besar pengalaman praktis. Sebagaimana diketahui secara luas, standar empiris rasio lancar adalah sekitar 2:1 dan rasio cepat adalah 1:1. Kebanyakan orang memiliki intuisi bahwa rasio kewajiban lancar terhadap aset berwujud tidak boleh lebih dari 80%, jika tidak, organisasi akan berada dalam kesulitan operasional; rasio persediaan terhadap modal kerja bersih juga tidak boleh lebih dari 80%. Semua intuisi di atas disebut suara pengalaman atau standar empiris. Beberapa orang juga menyebut standar semacam ini sebagai standar mutlak, dan mereka pikir standar ini diterima secara umum yang dapat diterapkan pada perusahaan atau industri apa pun, kapan pun, dan jenis lingkungan apa pun. Namun, standar empiris tidak bisa menjadi semacam standar absolut yang cocok untuk semua bidang atau kondisi, dan itu hanya cocok untuk kasus umum. Misalnya, meskipun rasio perusahaan saat ini lebih dari 2:1, kebijakan kreditnya lebih buruk dan ada banyak piutang dan persediaan yang terlalu banyak menimbun. Namun demikian, rasio lancar perusahaan lain kurang dari 2:1, tetapi berhasil mengelola piutang, persediaan, dan kasnya. Dalam hal ini, kita tidak bisa mengatakan bahwa likuiditas atau solvabilitas perusahaan yang lama lebih baik daripada yang belakangan. Oleh karena itu, saat menggunakan standar empiris, kita harus berhati-hati dan tidak menerapkannya secara mekanis.

### ***Standar Historis***

Standar historis dibentuk atas dasar kinerja aktual organisasi pada titik waktu tertentu. Standar semacam ini berguna untuk mengevaluasi hasil operasi dan posisi keuangan suatu perusahaan. Standar historis mungkin merupakan tingkat terbaik dalam sejarah suatu perusahaan, dan juga dapat menjadi tingkat kinerja di bawah kondisi operasi normal perusahaan. Keuntungan dari standar historis adalah: (a) keandalan, ini adalah tingkat yang telah dicapai perusahaan; (b) komparabilitas, perusahaan dapat membandingkan tegakan dari waktu yang berbeda. Kerugian dari standar sejarah: (a) konservatisme, kondisi nyata saat ini mungkin berbeda dengan sejarah; (b) keterbatasan praktis, itu hanya mencerminkan perubahan perusahaan itu sendiri dan tidak dapat mengevaluasi tingkat dan posisi industri secara total. Khusus untuk analisis eksternal, menggunakan standar historis saja masih jauh dari cukup.

### ***Standar Industri***

Standar industri dirumuskan atas dasar industri dan mencerminkan tingkat dasar posisi keuangan dan hasil operasi dalam industri tertentu. Standar industri juga mencakup tingkat kinerja perusahaan yang maju dalam industri tertentu. Dengan menggunakan standar industri dalam proses pengendalian manajemen, suatu perusahaan dapat meningkatkan posisi dan levelnya dalam industri tersebut. Misalnya, dengan asumsi ROA suatu industri adalah 10%, jika ROA perusahaan hanya 8%, investor tidak akan menerimanya. Standar industri juga dapat digunakan untuk menilai tren variasi suatu perusahaan. Pada masa depresi ekonomi, jika rasio laba suatu perusahaan turun dari 12% menjadi 9% sedangkan rasio laba industri turun dari

12% menjadi 6%, maka kita dapat mengambil kesimpulan bahwa profitabilitas perusahaan ini sangat baik.

Harus ditunjukkan bahwa ada tiga batasan untuk menerapkan standar industri. Pertama, terkadang dua perusahaan dari industri yang sama tidak dapat dibandingkan. Misalnya, jika kedua perusahaan sama-sama dari industri perminyakan, yang satu dapat membeli minyak mentah dari pasar untuk menghasilkan produk minyak bumi sementara yang lain dapat memproduksi minyak mentah itu sendiri, maka kedua perusahaan ini tidak dapat dibandingkan. Kedua, karena beberapa perusahaan besar sering beroperasi lintas industri, tingkat keuntungan dan risikonya mungkin berbeda dari perusahaan dalam bisnis yang berbeda, maka jelas tidak cocok untuk menggunakan standar industri umum dalam kondisi ini. Cara untuk mengatasi masalah ini adalah pelaporan segmental yang mencakup pendapatan, laba, aset dan beban dari operasi bisnis yang berbeda. Ketiga, standar industri juga dibatasi oleh kebijakan akuntansi perusahaan. Jika perusahaan dalam industri yang sama mengadopsi kebijakan akuntansi yang berbeda, keakuratan evaluasi dapat sangat dipengaruhi. Misalnya, karena metode penilaian yang berbeda saat mengirimkan persediaan, nilai dan biayanya akan terpengaruh secara langsung. Oleh karena itu, ketika menggunakan standar industri, batasan di atas harus diperhitungkan.

#### ***Standar yang Dianggarkan***

Standar yang dianggarkan adalah standar target yang dirumuskan berdasarkan kondisi dan posisi operasi perusahaan. Standar yang dianggarkan sangat populer di beberapa industri baru, perusahaan yang baru didirikan, dan perusahaan monopoli. Untuk industri dan perusahaan lain, menggunakan standar yang dianggarkan juga membantu, karena standar yang dianggarkan dapat mencerminkan posisi satu perusahaan secara total dengan menggabungkan standar industri dengan standar historis. Khusus untuk pengendalian internal, standar yang dianggarkan memiliki lebih banyak keuntungan, dan dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajemen dari departemen yang berbeda, yang akan mempengaruhi realisasi total target satu perusahaan. Namun, standar yang dianggarkan seringkali dipengaruhi oleh faktor manusia dan dengan demikian kurangnya objektivitas.

## **9.4 LAPORAN PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Kunci pengendalian manajemen adalah mengendalikan operasi ekonomi praktis berdasarkan penggunaan standar pengendalian. Oleh karena itu, berdasarkan penetapan standar pengendalian, merupakan langkah yang sangat penting dari pengendalian manajemen untuk mengukur dan mencerminkan kondisi operasi ekonomi praktis. Poin kunci dari langkah ini adalah menyiapkan laporan pengendalian manajemen.

### **Sistem dan Isi Laporan Pengendalian Manajemen**

Landasan teori sistem laporan pengendalian manajemen harus menjadi tuntutan pengambilan keputusan informasi oleh pemangku kepentingan internal. Dari perspektif yang berbeda, keputusan terkait dapat dibagi secara berbeda. Misalnya, dari perspektif proses bisnis, mereka dapat dibagi menjadi keputusan pembelian, keputusan produksi, keputusan penjualan, keputusan harga, R&D pada keputusan produk baru, dll. Dari perspektif tujuan tanggung jawab, mereka dapat dibagi menjadi investasi keputusan, keputusan laba,

keputusan biaya, dll. Setiap klasifikasi memiliki sistem laporan pengendalian manajemennya sendiri. Menurut pendapat kami, dalam kondisi sistem ekonomi pasar dan sistem perusahaan modern, keputusan operasi perusahaan harus dibagi menjadi keputusan operasi modal, keputusan operasi aset, keputusan operasi merchandising dan keputusan operasi produksi, yang secara total membentuk empat tingkat pusat pertanggungjawaban. Setiap pusat pertanggungjawaban memiliki sistem pelaporannya sendiri sesuai dengan sasaran atau sub sasaran pertanggungjawaban inti. Oleh karena itu, sistem laporan pengendalian manajemen dapat dibuat yang meliputi laporan operasi modal, laporan operasi aset, laporan operasi perdagangan dan laporan operasi produksi, seperti yang ditunjukkan pada Tabel 9.1.

**Tabel 9.1** Sistem laporan pengendalian manajemen

<b>Pusat tanggung jawab operasi</b>	<b>Sistem laporan pengendalian manajemen</b>	<b>Tujuan tanggung jawab inti</b>	<b>Laporan konkret</b>
Pusat operasi modal	Pusat operasi modal	ROE	
Pusat operasi aset	Pusat operasi aset	ROA	
Pusat operasi merchandising	Pusat operasi merchandising	Pengembalian penjualan/margin penjualan	
Pusat operasi produksi	Pusat operasi produksi	Rasio biaya terhadap nilai output	

### ***Sistem Laporan Operasi Modal***

Pengoperasian modal sangat erat kaitannya dengan pola bisnis perusahaan pengoperasian modal. Target dari operasi modal adalah penambahan modal dan inti dari manajemen adalah keuntungan modal. Artinya, tujuan pengelolaan perusahaan modal adalah untuk mewujudkan peningkatan modal atau maksimalisasi keuntungan. Oleh karena itu, konotasi operasi modal adalah semacam kegiatan operasi yang bertujuan untuk meningkatkan pengembalian ekonomi dengan mengoptimalkan alokasi sumber daya berdasarkan modal. Kegiatannya meliputi pengaliran modal, akuisisi, rekonstruksi, penyertaan dalam penanaman modal, menahan penanaman modal dan sebagainya, yang bertujuan untuk mewujudkan pertambahan modal, dengan kata lain untuk memperoleh keuntungan modal sebesar-besarnya dengan input tertentu.

Indikator inti yang mencerminkan tujuan inti dari operasi modal adalah ROE. Ada banyak faktor yang mempengaruhi ROE, seperti ROA, struktur modal, bunga, dll. Untuk mencapai tujuan operasi modal, yaitu meningkatkan ROE, dua aspek utama harus ditekankan. Di satu sisi, ROA harus ditingkatkan terlebih dahulu yang berarti melakukan pekerjaan dengan baik dalam operasi aset. Di sisi lain, kebijakan permodalan harus ditekankan yang berarti mengurangi biaya modal, terutama biaya modal utang, memanfaatkan struktur modal dan secara wajar menghindari pajak melalui kebijakan perpajakan.

Kesimpulannya, sistem laporan operasi modal harus mencakup laporan operasi aset (yang akan dijelaskan di bagian selanjutnya); laporan biaya modal, laporan struktur modal, laporan pajak penghasilan, laporan EVA, dll. Laporan biaya modal terutama memberikan

informasi tentang berbagai jenis modal dan perubahannya, terutama konten spesifik dari biaya hutang. Pada saat yang sama, ia menyediakan informasi komparatif ROA dengan bunga utang. Laporan struktur modal terutama memasok jenis informasi tentang struktur modal perusahaan, struktur keuangan, struktur hutang, struktur ekuitas pemilik dan sebagainya. Ini juga berisi beberapa informasi tentang perubahan struktur modal, kriteria optimasi dan efektivitas optimasi struktur modal. Laporan pajak penghasilan terutama memberikan informasi tentang pembayaran dan pengembalian pajak penghasilan, perubahan pajak penghasilan yang disebabkan oleh perubahan kebijakan pajak penghasilan. Laporan EVA terutama memberikan informasi tentang peningkatan modal perusahaan, terutama informasi EVA tentang pusat investasi yang berbeda, yang akan memainkan peran penting dalam keputusan investasi dan evaluasi kinerja operasi modal.

### ***Sistem Laporan Operasi Aset***

Pengoperasian aset sangat erat kaitannya dengan pola bisnis perusahaan pengelola aset. Karakter dasar operasi aset adalah menganggap aset sebagai input dari sumber daya perusahaan dan manajemen aset melalui alokasi aset, rekonstruksi, pemanfaatan, dll. Dalam kondisi operasi aset, operasi perdagangan atau operasi produksi harus didasarkan pada operasi aset, yaitu, operasi aset menentukan operasi perdagangan dan operasi produksi. Tujuan dari perusahaan yang mengoperasikan aset adalah untuk mengejar peningkatan aset atau memaksimalkan keuntungan. Oleh karena itu, konotasi operasi aset adalah alokasi dan penerapan aset yang wajar untuk memaksimalkan keuntungan dengan input aset tetap.

Indikator yang mencerminkan tujuan inti dari operasi aset adalah ROA. Ada dua faktor utama yang mempengaruhi ROA, total assets turnover dan return on sales. Untuk melakukannya dengan baik dalam operasi aset dan meningkatkan ROA, dua aspek utama juga harus ditekankan. Di satu sisi, operasi merchandising harus ditekankan terlebih dahulu untuk meningkatkan margin penjualan atau profitabilitas barang dagangan perusahaan. Di sisi lain, alokasi dan rekonstruksi aset juga perlu ditekankan untuk meningkatkan efisiensi pemanfaatan aset dan meningkatkan perputaran total aset. Untuk mempercepat pengoperasian total aset, poin kuncinya adalah mengoptimalkan struktur aset, memanfaatkan semua jenis aset dengan sebaik-baiknya, dan menghindari pemborosan dan kerugian akibat kemalasan aset.

Oleh karena itu, sistem laporan operasi aset terutama mencakup laporan operasi merchandising (yang akan dijelaskan pada bagian selanjutnya), laporan struktur aset, laporan tingkat pemanfaatan aset, laporan investasi eksternal, laporan kerugian aset dan laporan aset bermasalah, efektivitas laporan pemanfaatan aset, laporan rekonstruksi aset, dll. Laporan struktur aset terutama memberikan informasi tentang semua jenis struktur aset terperinci, seperti struktur produksi, struktur material, piutang lama, struktur terperinci aset tetap, struktur aset tidak berwujud, dll. Laporan tingkat pemanfaatan aset terutama memberikan informasi tentang tingkat pemanfaatan semua jenis aset. Laporan investasi eksternal memberikan informasi tentang struktur investasi eksternal dan pendapatan investasi.

Laporan aset loss dan non-performing aset terutama memberikan informasi tentang kondisi dan posisi aset loss dan idleness. Laporan efektivitas pemanfaatan aset memberikan informasi tentang dampak perputaran aset dan efisiensi pemanfaatan aset terhadap

peningkatan pendapatan dan permodalan. Laporan rekonstruksi aset terutama memberikan informasi tentang rekonstruksi aset dan dampaknya terhadap struktur aset dan efektivitas pemanfaatan aset.

### ***Sistem Laporan Operasi Merchandising***

Operasi merchandising erat kaitannya dengan pola bisnis perusahaan yang mengoperasikan barang dagangan. Karakter dasar dari operasi merchandising adalah menganggap komoditas sebagai konten inti dari manajemen, yang meliputi manajemen pasokan, produksi, penjualan dan pembiayaan terkait dan manajemen investasi. Tujuan dari merchandising-operasional perusahaan adalah untuk mengejar hubungan yang sempurna antara pasokan, produksi, penjualan dan profitabilitas komoditas. Oleh karena itu, konotasi dasar dari operasi perdagangan adalah menyelenggarakan kegiatan penyediaan, produksi, penjualan yang berorientasi pada pasar, memproduksi dan menjual lebih banyak sebagai komoditas yang dibutuhkan masyarakat dengan jumlah tenaga kerja dan konsumsi material yang tetap, dan menghasilkan keuntungan sebanyak-banyaknya. mungkin.

Indikator yang mencerminkan tujuan inti dari operasi merchandising adalah margin laba operasi yang dipengaruhi oleh faktor kuantitas, harga jual, dan biaya dan sebagainya. Untuk melakukannya dengan baik dalam operasi merchandising dan mewujudkan tujuan keuntungan maksimum, dua tujuan langsung utama sangat penting: satu adalah untuk meningkatkan margin keuntungan operasi; yang lainnya adalah memperbesar skala dan tingkat penjualan. Hubungan antara margin laba usaha dengan faktor-faktor yang mempengaruhinya menunjukkan bahwa untuk mencapai tujuan laba usaha yang maksimal, peningkatan kuantitas produksi dan penurunan biaya produksi merupakan prasyarat. Pada saat yang sama, keseimbangan antara penawaran dan permintaan, kenaikan harga jual, penurunan biaya pembelian dan pengeluaran terkait semuanya harus ditekankan.

Oleh karena itu, sistem laporan operasi merchandising terutama mencakup laporan operasi produksi (yang akan dijelaskan pada bagian selanjutnya), laporan pendapatan operasi, laporan harga jual, laporan pangsa pasar, laporan harga pembelian, laporan biaya administrasi, laporan biaya operasi, laporan pengeluaran keuangan, laporan pendapatan dan pengeluaran non-operasional, dll. Laporan pendapatan operasional memberikan informasi tentang volume penjualan, saluran distribusi dan pendapatan penjualan, dll. Laporan harga penjualan memberikan informasi tentang harga penjualan dan perubahannya dari semua jenis komoditas dan pelanggan. Laporan pangsa pasar memberikan informasi tentang pangsa pasar dan perubahannya dari berbagai jenis komoditas. Laporan harga pembelian memberikan informasi tentang harga pembelian dan perubahannya dari semua jenis komoditas dan pemasok. Laporan pengeluaran periode memberikan informasi tentang struktur dan jumlah berbagai jenis pengeluaran. Untuk beberapa pengeluaran penting, satu laporan juga diperlukan, seperti biaya layanan purna jual dan biaya hiburan bisnis. Laporan pendapatan dan pengeluaran non-operasional memberikan informasi rinci tentang pos-pos pendapatan dan pengeluaran yang luar biasa.

### ***Sistem Laporan Operasi Produksi***

Operasi produksi sangat erat kaitannya dengan pola bisnis perusahaan operasi produksi. Karakter dasar dari operasi produksi sederhana adalah hanya memperhatikan

manufaktur dan mengabaikan kegiatan penyediaan, penjualan, pembiayaan dan investasi. Tujuan dari perusahaan yang beroperasi produksi adalah untuk memenuhi tugas dan mengurangi konsumsi produksi. Oleh karena itu, konotasi dasar dari operasi produksi adalah pengorganisasian pembuatan produk sesuai dengan perencanaan strategis perusahaan dan produksi tepat waktu dari sejumlah produk berkualitas dengan jumlah tenaga kerja dan konsumsi material yang tetap.

Indikator yang mencerminkan tujuan inti operasi produksi adalah rasio biaya terhadap nilai output (atau pendapatan) yang dipengaruhi oleh unsur-unsur output, harga, biaya dan beban. Untuk mengurangi rasio biaya terhadap nilai output (atau pendapatan), di satu sisi, output, kualitas dan harga produk harus ditingkatkan; di sisi lain, biaya produksi harus dikurangi yang meliputi biaya bahan, biaya tenaga kerja dan biaya overhead pabrik.

Oleh karena itu, sistem laporan operasi produksi terutama mencakup laporan biaya produk, laporan biaya unit, laporan biaya tenaga kerja, laporan overhead pabrik, rasio biaya terhadap laporan nilai keluaran dari semua jenis produk, laporan dampak indikator teknis-ekonomi pada biaya, laporan produk limbah, dll. Di antara laporan ini, penyusunan laporan biaya produk, laporan biaya unit dan laporan semua jenis item biaya hampir sama dengan laporan biaya perusahaan saat ini. Laporan rasio biaya terhadap nilai keluaran dari semua jenis produk memberikan informasi tentang rasio biaya terhadap nilai keluaran dari semua produk dan berbagai jenis produk. Laporan produk limbah memberikan informasi tentang jumlah produk limbah dan penyebabnya. Laporan dampak indikator teknis-ekonomi pada biaya memberikan informasi tentang pengaruh berbagai jenis efisiensi tenaga kerja, efisiensi teknologi, efisiensi manajemen dan efisiensi penggunaan sumber daya terhadap biaya produk. Empat sistem laporan pengendalian manajemen yang khas ditunjukkan pada Gambar 9.3.

### **Format Laporan Pengendalian Manajemen**

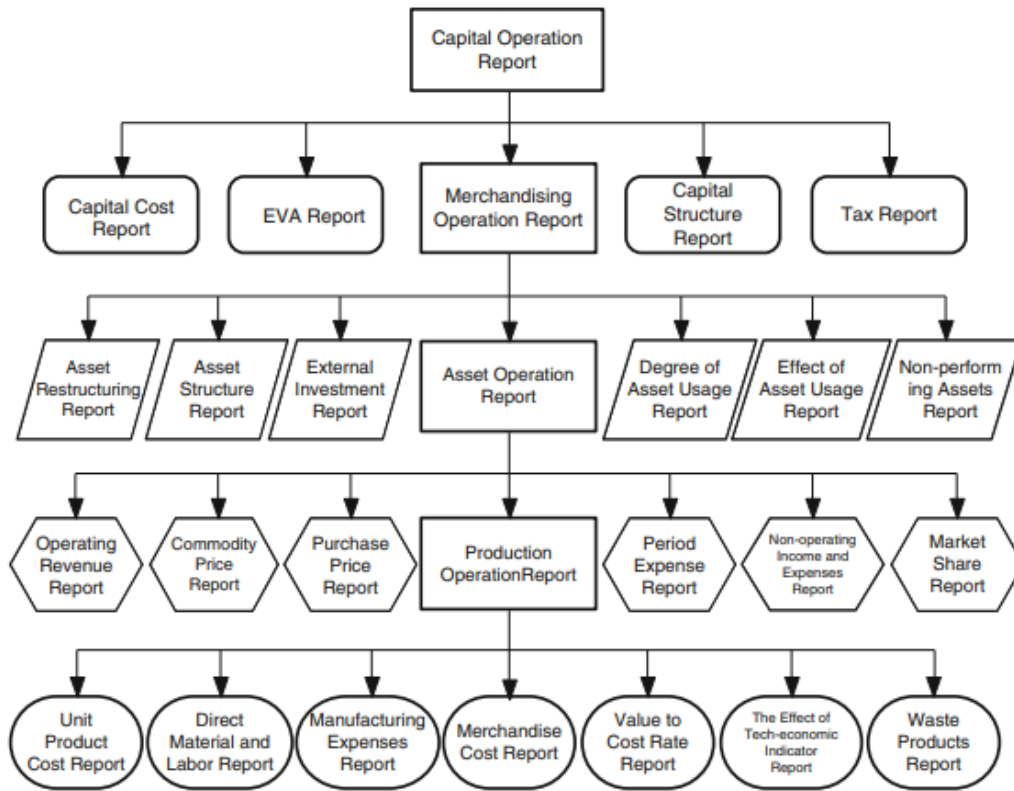
Laporan pengendalian manajemen sebenarnya adalah laporan kinerja seluruh organisasi dan setiap departemen. Format umum ditunjukkan pada Tabel 9.2. Kategori dan isi laporan pengendalian manajemen harus dirancang menurut standar pengendalian manajemen. Misalnya, jumlah laporan pengendalian anggaran harus konsisten dengan jumlah anggaran internal; isi laporan pengendalian harus konsisten dengan anggaran.

Prosedur penyusunan laporan pengendalian manajemen. Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 9.2, penyusunan laporan pengendalian manajemen harus mengikuti langkah-langkah standar pengendalian, kinerja aktual, pengukuran varians, derajat varians dan analisis varians, di antaranya langkah-langkah yang paling kritis adalah pengukuran kinerja aktual dan analisis varians. Pengukuran kinerja aktual mencakup akuntansi keuangan, akuntansi statistik dan akuntansi administrasi, dll. Dalam proses pengendalian manajemen, akuntansi ini harus konsisten dengan standar pengendalian dan memenuhi persyaratan pengendalian pada awalnya, kemudian akuntansi ini harus tepat waktu dan benar. varians tepat pada waktunya. Dan ini adalah persyaratan dasar untuk pengendalian manajemen organisasi; jika tidak, proses kontrol akan kehilangan arah.

Titik kunci dari analisis varians adalah untuk menganalisis alasan varians; terutama varians yang dapat dikontrol dan varians yang tidak dapat dikontrol harus dibedakan dengan jelas untuk mengidentifikasi poin-poin kunci. Selain itu, menentukan tingkat pengendalian



atas dasar derajat varians merupakan langkah penting dari pengendalian manajemen. Prosedur pengendalian dapat dibagi lagi menjadi kontrol ketat dan kontrol longgar sesuai dengan tingkat kepentingan dan varians, dan beberapa harus dikoreksi ketika varians lebih dari 1%, sementara beberapa harus dikoreksi hanya ketika varians lebih dari 5%.



**Gambar 9.3** Diagram sistem laporan pengendalian manajemen

**Tabel 9.2** Laporan pengendalian manajemen

Kontrol standar	Performa sebenarnya	Pengukuran varians	Derajat varians	Perbedaan	Catatan analisis
Departemen 1					
Barang 1					
Butir 2					
...					
Departemen 2					
Barang 1					
Butir 2					
...					
Departemen 3					
Barang 1					
Butir 2					
...					

## 9.5 EVALUASI KINERJA OPERASI

Evaluasi kinerja operasi sebenarnya juga merupakan evaluasi kinerja pengendalian. Jika tidak ada evaluasi tentang efektivitas pengendalian, semangat para pengendali akan melemah. Khususnya, perhatian harus diberikan pada kinerja organisasi yang tidak sama dengan evaluasi kinerja manajemen atau pengontrol. Evaluasi kinerja operasi pengendalian manajemen lebih memperhatikan evaluasi kinerja manajemen atau pengendali.

Prinsip-prinsip evaluasi kinerja operasi meliputi: (a) prinsip kesatuan evaluasi kinerja organisasi dan evaluasi kinerja manajemen; (b) prinsip kesatuan indikator evaluasi hasil operasi dan indikator evaluasi yang digerakkan oleh tujuan; (c) prinsip kesatuan evaluasi internal organisasi dan evaluasi eksternal; (d) prinsip kesatuan indikator evaluasi keuangan dan indikator evaluasi non keuangan.

Ada tiga metode populer untuk mengevaluasi kinerja operasi saat ini baik di bidang teoritis dan praktis, yaitu evaluasi indikator tunggal; evaluasi sistem indikator; Evaluasi Balanced Scorecard.

1. Evaluasi indikator tunggal adalah untuk mengambil indeks evaluasi kinerja operasi yang paling komprehensif untuk mengendalikan tujuan strategis organisasi. EVA (Economic Value Added, atau Economic Profit) adalah indikator yang diterima secara luas dari jenis ini. Rumus EVA adalah sebagai berikut:

$$\text{EVA} = \text{Laba Operasi setelah Pajak} - \text{Biaya Modal}$$

$$(\text{Laba Usaha Setelah Pajak} = \text{Laba Usaha} - \text{Pajak Penghasilan}; \text{Biaya Modal} = \text{Biaya Investasi} \times \text{Biaya Modal Rata-Rata Tertimbang})$$

Langkah-langkah menghitung EVA adalah sebagai berikut:

1. Langkah 1: Memilih titik awal menghitung EVA. Sebagai contoh, kita dapat menganggap laba operasi sebagai titik awal, dan kemudian menyesuaikannya dengan beban bunga dan pendapatan investasi operasional.
2. Langkah 2: Menyesuaikan laba operasi yang awalnya disesuaikan lebih lanjut untuk menghilangkan distorsi akuntansi.
3. Langkah 3: Menghitung biaya investasi. Kita harus menghitung biaya investasi yang disesuaikan berdasarkan formula dan kemudian menyesuaikannya lebih lanjut untuk menghilangkan distorsi akuntansi.
4. Langkah 4: Menghitung biaya modal ekuitas, menimbang biaya modal rata-rata dan juga biaya modal perusahaan.
5. Langkah 5: Mengurangi pajak penghasilan dan biaya modal yang dihitung pada langkah 4 dengan laba operasi yang disesuaikan yang dihitung pada langkah 2, maka EVA dapat diperoleh.

EVA positif menunjukkan bahwa operasi menciptakan nilai bagi perusahaan, sedangkan EVA negatif menunjukkan bahwa operasi mengikis nilai perusahaan. EVA yang lebih tinggi, kinerja operasi yang lebih baik.

Di antara evaluasi indikator tunggal, ada juga metode MVA (Market Value Added). MVA menunjukkan cara peningkatan kekayaan pemegang saham, yang diwujudkan dengan memaksimalkan perbedaan antara total nilai pasar suatu perusahaan dan total modal yang disediakan oleh investor. Rumus dari MVA adalah sebagai berikut:

$$\text{MVA} = \text{Nilai Pasar Perusahaan} - \text{Nilai Buku Total Modal Perusahaan}$$

Nilai pasar total adalah jumlah nilai buku kewajiban dan nilai pasar ekuitas, sedangkan total modal adalah jumlah nilai buku kewajiban dan ekuitas.

MVA mengevaluasi dampak perilaku organisasi terhadap kekayaan pemegang saham sejak awal, sedangkan EVA mengevaluasi dampak manajemen dalam satu tahun tertentu.

2. Evaluasi sistem indikator mengevaluasi kinerja operasi dari perspektif atau aspek yang berbeda dengan serangkaian indikator. Menurut karakteristik metode yang berbeda, evaluasi sistem indikator dapat dibagi lagi menjadi sistem evaluasi dekomposisi indikator dan sistem evaluasi sintesis indikator. Sistem evaluasi dekomposisi indikator dimulai dengan indikator yang paling komprehensif dan didekomposisi menjadi berbagai tingkat sistem indikator yang mencerminkan proses dan aspek kinerja operasi yang berbeda. Sistem analisis keuangan Du Pont adalah sistem evaluasi yang khas dari jenis ini.

Sistem evaluasi sintesis indikator mengevaluasi kinerja operasi dengan indeks komprehensif yang didasarkan pada proses atau aspek yang berbeda dari aktivitas operasi. Metode indeks komprehensif evaluasi kinerja operasi dan metode koefisien efisiensi saat ini dari evaluasi kinerja perusahaan keduanya termasuk dalam sistem evaluasi sintesis indikator.

3. Balanced Scorecard sebenarnya adalah sejenis sistem evaluasi dari sistem indikator, tetapi berbeda dari sistem evaluasi indikator tradisional yang memiliki inovasi dalam klasifikasi indikator, karakteristik evaluasi dan prosedur evaluasi.

Karakteristik Balanced Scorecard tercermin sebagai berikut: (a) keseimbangan antara evaluasi keuangan dan evaluasi non-keuangan; (b) keseimbangan antara evaluasi internal dan evaluasi eksternal; (c) keseimbangan antara evaluasi hasil dan evaluasi penggerak (proses); (d) keseimbangan antara evaluasi kuantitatif dan evaluasi kualitatif; (e) keseimbangan antara evaluasi jangka pendek dan evaluasi jangka panjang.

Isi Balanced Scorecard terdiri dari empat jenis indikator. Yang pertama adalah indikator keuangan yang digunakan untuk menilai hasil keuangan suatu organisasi, yaitu apa yang telah dilakukan untuk pemegang saham; yang kedua adalah indikator pelanggan yang digunakan untuk mengevaluasi visi suatu organisasi, yaitu seberapa besar dosisnya bagi pelanggan; ketiga adalah indikator operasi internal yang digunakan untuk menilai kondisi proses bisnis yang dirancang oleh manajemen; keempat adalah indikator pembelajaran dan pertumbuhan yang digunakan untuk mengevaluasi kondisi inovasi dan perbaikan organisasi untuk mewujudkan visi dan strategi perusahaan. Prosedur Balanced Scorecard adalah sebagai berikut: (1) penetapan visi dan strategi perusahaan; (2) menetapkan tujuan dari keempat perspektif Balanced Scorecard; (3) pemilihan indikator yang terbaik sesuai dengan tujuan; (4) berkomunikasi dan mendidik dalam perusahaan; (5) penentuan standar dan bobot berbagai jenis indikator; (6) menggabungkan kompensasi dengan evaluasi Balanced Scorecard; (7) menyesuaikan indikator dan standar Balanced Scorecard secara terus menerus.

## 9.6 KOMPENSASI EKSEKUTIF

Manajer adalah subjek dari pengendalian manajemen. Motivasi kontrol manajer pasti terkait dengan kepentingannya sendiri. Oleh karena itu, efektivitas pengendalian manajemen harus dikaitkan dengan kompensasi eksekutif untuk memastikan bahwa proses pengendalian manajemen dapat berjalan efektif dalam jangka panjang. Dari sudut pandang ini, kompensasi eksekutif bukan hanya akhir dari pengendalian manajemen, tetapi juga awal dari pengendalian manajemen. Kompensasi eksekutif terutama terdiri dari tiga bagian, gaji, tunjangan dan insentif. Gaji biasanya ditentukan sesuai dengan latar belakang pendidikan, pengalaman, kinerja sebelumnya dan posisi pekerjaan manajer. Manfaat biasanya ditentukan menurut kinerja total perusahaan dan posisi pekerjaan para manajer. Insentif biasanya ditentukan sesuai dengan kontribusi manajer terhadap organisasi. Upah dan tunjangan mencerminkan nilai dasar manajer sedangkan insentif berarti nilai kontribusi manajer. Tingkat atau efektivitas pengendalian manajemen harus terutama dihubungkan dengan insentif yang diberikan kepada para manajer. Dari sudut pandang kontrol, insentif manajerial adalah kunci kompensasi eksekutif.

Insentif manajerial dapat dibagi lagi menjadi insentif semangat dan insentif material. Insentif semangat meliputi konsumsi penghasilan tambahan, insentif promosi, insentif yang diberikan (otorisasi atau gelar kehormatan) dan sebagainya. Insentif material mencakup insentif jangka pendek (seperti penghargaan dan sistem gaji tahunan) dan insentif jangka panjang (seperti opsi saham). Insentif semangat dan insentif material keduanya penting dalam proses pengendalian manajemen dan keduanya tidak dapat diabaikan. Sebab, dengan syarat kekayaan fisik sosial tidak begitu melimpah, fungsi insentif materi mungkin lebih menonjol. Dalam hal insentif materi, insentif jangka panjang mungkin lebih penting.

Saat ini, cara insentif jangka panjang dalam praktiknya terutama mencakup opsi saham, hak apresiasi saham, saham phantom, saham kinerja, dll. Di antara mereka, opsi saham adalah insentif jangka panjang yang paling populer. Opsi saham adalah opsi yang aset atau barang dasarnya adalah saham [4]. Ada dua macam opsi saham dalam insentif: (1) Opsi Saham Insentif. Harga pelaksanaannya sama dengan harga pasar, dan nilai opsi saham ini berasal dari distribusi laba setelah pajak. Dengan menggunakan opsi saham semacam ini, tidak ada masalah tentang pengakuan biaya kompensasi dan alokasi biaya. (2) Opsi Saham Remunerasi. Harga pelaksanaannya tidak sama dengan harga pasar, dan nilai opsi saham ini ditentukan oleh perbedaan antara harga pasar pada tanggal pemberian dan harga pelaksanaan. Nilai opsi saham remunerasi merupakan komponen pendapatan upah karyawan dan biaya tenaga kerja perusahaan.

**BAGIAN IV**  
**KAJIAN KERANGKA MODUS SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**  
**BAB 10**  
**KERANGKA MODE KONTROL MANAJEMEN**

**10.1 EVOLUSI DAN IMPLIKASI MODE PENGENDALIAN MANAJEMEN INTERNAL**

**Klasifikasi dan Evolusi Mode Pengendalian Manajemen Internal**

Model sistem pengendalian manajemen mencerminkan mekanisme, modalitas dan metode pengoperasian sistem pengendalian manajemen. Metode klasifikasi mode sistem kontrol manajemen beragam, yang justru menjadi penyebab munculnya mode sistem kontrol manajemen yang berbeda. Dari perspektif evolusi mode sistem kontrol manajemen, pembagian mode sistem kontrol manajemen harus didasarkan pada dua poin utama: pertama adalah perubahan periode atau fase kontrol manajemen; kedua adalah perubahan lingkungan pengendalian manajemen. Di antara studi tentang evolusi mode sistem pengendalian manajemen, gambaran dan perspektif representatif dapat diringkas sebagai berikut:

***Richard Wilson Meringkas Perkembangan Mode Kontrol sebagai Berikut dalam Bukunya “Cost Control Handbook”***

- (a) Kontrol birokrasi yang khas. Atasan memerintahkan bawahan, dan bawahan harus patuh.
- (b) Pembentukan manajemen dan prosedur tertentu (seperti aturan dan peraturan), dan pengambilan keputusan dan pengendalian manajemen berbentuk rencana.
- (c) Sistem insentif menyediakan mekanisme kontrol lebih lanjut, seperti upah borongan
- (d) Teknologi menyediakan sistem kontrol dalam dua cara: pertama, pemaksaan teknik produksi membuat manajer dapat mengontrol operasi; kedua, pengembangan teknik manajemen membuat manajer yang memiliki teknik ini dapat menyelesaikan tugas-tugas kompleks, menjaga pengendalian operasi.
- (e) Manajer yang berwenang dengan keahlian dalam batasan tertentu dapat mengontrol secara efektif.

***Robert Simons Mempresentasikan Empat Mode Sistem Kontrol Manajemen dalam “Kontrol di Era Pemberdayaan”***

- (a) Sistem Kontrol Batas. Tujuan Sistem Kontrol Batas adalah menyediakan organisasi rentang aktivitas yang dapat diterima, yang harus dibatasi dalam sistem tepercaya yang menentukan peluang, tetapi tidak di luar rentang ini. Kontrol batas adalah untuk menentukan hal-hal apa yang tidak dapat dilakukan oleh personel dalam organisasi.
- (b) Sistem Kontrol Diagnostik. Sistem kontrol diagnostik digunakan untuk memantau hasil dan untuk memperbaiki penyimpangan dari sistem kontrol. “Sistem kontrol diagnostik bekerja seperti tombol pada panel kontrol kokpit pesawat, memungkinkan pilot memindai tanda-tanda fungsi abnormal dan menjaga variabel kinerja kritis dalam batas yang telah ditentukan.” Penggunaan sistem kontrol diagnostik dalam manajemen perusahaan adalah untuk membantu manajer melacak apakah individu,

departemen atau lini produksi jauh dari tujuan strategis perusahaan. Manajer menggunakan sistem kontrol diagnostik untuk pengukuran, perbandingan dan penyesuaian, untuk memantau realisasi tujuan.

- (c) Sistem Kontrol Keyakinan. Sistem kontrol kepercayaan sesuai dengan sistem kontrol batas. Sistem kontrol kepercayaan dapat dilihat sebagai Yang dan kontrol batas sebagai Yin dalam filosofi Indonesia tentang yin dan yang. Tujuan dari sistem kontrol kepercayaan adalah untuk merangsang dan membimbing perusahaan atau organisasi untuk mengeksplorasi dan menemukan, untuk mengejar nilai-nilai inti dari perusahaan atau organisasi. Sistem kontrol keyakinan harus menarik semua peserta untuk menjaga penciptaan nilai perusahaan.
- (d) Sistem Kontrol Interaktif. Sistem kontrol interaktif adalah sistem yang menekankan pada masa depan dan perubahan. Sistem kontrol interaktif melacak ketidakpastian, sehingga manajer senior dapat tetap terjaga di malam hari; sistem kontrol interaktif fokus pada informasi yang terus berubah, membuat manajer senior mempertimbangkan strategi potensial.

***Scott Membagi Sistem Pengendalian Manajemen menjadi Empat Tahap (Scott, W. Richard 1981)***

- (a) Tahap sistem rasional tertutup. Tahap mode kontrol ini cenderung tidak mempertimbangkan lingkungan pengendalian internal dan eksternal suatu perusahaan, dan membuat tujuan pengendalian manajemen internal eksplisit, kuantitatif, dan menentukan status operasional para manajer dalam sistem pengendalian.
- (b) Tahap sistem alam tertutup. Tahap model pengendalian ini, meskipun tidak memperhitungkan perubahan lingkungan pengendalian internal dan eksternal perusahaan, tetapi tujuan pengendalian manajemen internalnya tidak pasti, sehingga manajer dapat menentukan dan menyesuaikan target.
- (c) Tahap sistem terbuka dan rasional. Tahap mode kontrol ini cenderung mempertimbangkan perubahan lingkungan pengendalian internal dan eksternal perusahaan, tetapi tujuan pengendalian manajemen internalnya jelas, kuantitatif, dan manajer tidak dapat secara bebas menyesuaikan tujuan pengendalian.
- (d) Tahap sistem terbuka dan alami. Tahap mode kontrol ini cenderung mempertimbangkan lingkungan pengendalian internal dan eksternal suatu perusahaan, sedangkan tujuan pengendalian manajemen internalnya disesuaikan oleh manajer sesuai dengan perubahan dalam lingkungan pengendalian.

Scott menyimpulkan empat tahap dan menganggap bahwa evolusi sistem pengendalian manajemen adalah transisi dari sistem tertutup ke sistem terbuka; dari sistem rasional ke sistem alami.

**Implikasi Evolusi Mode Sistem Pengendalian Manajemen**

Evolusi sistem pengendalian manajemen memberi kita implikasi berikut:

1. Pertama, mode sistem pengendalian manajemen internal terkait erat dengan lingkungan ekonomi eksternal. Sistem pengendalian manajemen berkembang dengan perkembangan dan perubahan sistem ekonomi dan lingkungan ekonomi.

2. Kedua, dalam lingkungan eksternal yang sama, karena lingkungan internal yang berbeda, mode sistem pengendalian manajemen mungkin juga berbeda meskipun tujuan dasar pengendalian manajemen adalah sama. Pembentukan sistem pengendalian manajemen internal harus dalam sudut yang berbeda, dengan cara yang berbeda untuk melakukan pengendalian yang komprehensif.
3. Ketiga, fokus tuas pengendalian manajemen bisnis atau organisasi dengan jenis dan basis manajemen yang berbeda harus berbeda, sehingga berbagai metode atau leverage manajemen dapat digunakan. Untuk membangun sistem pengendalian manajemen internal, organisasi harus memilih pengendalian manajemen yang didasarkan pada karakteristik perusahaan.

## **10.2 EMPAT KERANGKA KERJA MODE SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Menurut teori dan evolusi mode sistem kontrol manajemen perusahaan, dan menggabungkan dengan sistem ekonomi dan lingkungan ekonomi kami saat ini, kerangka mode sistem kontrol manajemen internal kami terdiri dari sistem kontrol berbasis aturan, sistem kontrol anggaran, sistem kontrol evaluasi dan sistem kontrol insentif.

### **Sistem Kontrol Berbasis Aturan**

#### ***Konotasi Sistem Kontrol Berbasis Aturan***

Dari sudut pandang ekonomi makro, aturan juga dapat merujuk pada aturan politik, ekonomi, budaya, dan aspek lain dalam kondisi sejarah tertentu. Dari pengertian ekonomi, aturan mengacu pada “Lembaga adalah aturan main dalam masyarakat atau, lebih formal, adalah batasan yang dibuat secara manusiawi yang membentuk interaksi manusia. menggunakan istilah ekonomi, yang berarti aturan mendefinisikan dan membatasi koleksi pribadi pengambilan keputusan.” Kendala ini dapat bersifat informal (seperti norma sosial, praktik, dan standar etika), juga dapat berupa desain yang disadari atau batasan formal yang diatur (seperti aturan politik, aturan dan kontrak ekonomi, dll.). Singkatnya, aturan harus dianggap sebagai peraturan permainan, atau aturan adalah peraturan atau pedoman yang mengharuskan anggota untuk dipatuhi.

Kontrol berbasis aturan mengacu pada pengaturan dan pembatasan perilaku masyarakat melalui peraturan, pedoman, dan norma-norma lain untuk mencapai tujuan tertentu. Pengendalian berbasis aturan dalam pengendalian manajemen internal mengacu pada pengaturan dan pembatasan manajer dan karyawan di semua tingkatan melalui bentuk peraturan, pedoman dan norma-norma lain untuk mencapai tujuan organisasi, dan untuk memastikan bahwa kegiatan manajemen tidak bertentangan atau kondusif untuk tujuan organisasi. realisasi tujuan strategis organisasi.

Sebagai model untuk sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian berbasis aturan harus memiliki elemen dasar dan prosedur dasar sistem pengendalian manajemen. Dari perspektif program kontrol atau link kontrol, itu termasuk penetapan aturan, implementasi aturan, evaluasi aturan dan penghargaan. Karakteristik dasar dari sistem kendali berbasis aturan adalah pengendalian melalui aturan atau regulasi.

### ***Klasifikasi Sistem Kontrol Berbasis Aturan***

Dari segi hierarki, sistem kendali berbasis aturan meliputi sistem kendali strategis, sistem kendali manajemen, dan sistem kendali operasi. Sistem pengendalian strategis meliputi: anggaran dasar, rencana strategis perusahaan, struktur perusahaan, dan sistem tata kelola perusahaan. Sistem pengendalian manajemen meliputi: aturan pengendalian keuangan, aturan sumber daya manusia, dan aturan pengendalian pemasaran, aturan pengendalian pembelian, aturan produksi dan teknologi, aturan pengendalian biaya. Sistem pengendalian operasi meliputi: proses produksi, proses pembelian, proses penyimpanan.

### ***Tujuan dan Pengaruh Sistem Kontrol Berbasis Aturan***

Secara umum, tujuan sistem kontrol berbasis aturan konsisten dengan tujuan kontrol manajemen, yaitu mengejar efisiensi dan efektivitas operasional. Tujuan khusus adalah untuk bekerja sesuai dengan aturan dan peraturan, dan melakukan hal yang benar yang tidak melanggar target perusahaan. Oleh karena itu, tujuan dari sistem kontrol berbasis aturan adalah untuk membuat manajer dan karyawan jelas tentang apa yang dapat mereka lakukan dan apa yang tidak dapat mereka lakukan.

### ***Kelebihan dan Kekurangan Sistem Kontrol Berbasis Aturan***

Manfaat sistem kontrol berbasis aturan terwujud dalam: kode etik yang jelas; mudah dioperasikan, mudah untuk implementasi penuh; lingkungan dan kondisi pembentukan sistem kontrol berbasis aturan tidak terlalu dibatasi. Kerugian dari sistem kontrol berbasis aturan terwujud dalam: membatasi inisiatif manajer dan staf; kontrol kuantitatif yang tidak memadai, kurangnya konvergensi langsung dengan tujuan bisnis.

### ***Kondisi dan Ruang Lingkup yang Berlaku dari Sistem Kontrol Berbasis Aturan***

Sistem kontrol berbasis aturan berlaku untuk semua organisasi atau perusahaan. Perusahaan yang tidak memiliki basis manajemen harus memperkuat konstruksi sistem kontrol berbasis aturan.

### **Sistem Pengendalian Anggaran**

#### ***Konotasi Sistem Pengendalian Anggaran***

Anggaran mengacu pada skema yang mengkonfigurasi sumber daya dalam periode tertentu untuk mencapai tujuan tertentu. Anggaran adalah rencana periode tertentu yang disusun dalam digital atau mata uang. Secara kasat mata anggaran adalah bentuk rencana, rencana dapat dibagi ke dalam tujuan atau misi keseluruhan, tujuan periode tertentu, strategi, kebijakan, prosedur, perencanaan dan anggaran kategori dan tingkat, seperti yang ditunjukkan pada Gambar 10.1.





**Gambar 10.1** Rencana tingkat hierarki

Gambar di atas menggambarkan bahwa anggaran merupakan bagian organik dan landasan serta pijakan program. Fungsi perencanaan anggaran mencerminkan sifat anggaran, sehingga anggaran disebut juga rencana anggaran oleh seseorang. Konotasi rencana anggaran dapat diringkas dalam tiga aspek: pertama adalah mencerminkan “berapa”, seperti input dan output untuk realisasi tujuan operasi; kedua adalah untuk menggambarkan “mengapa”, itulah mengapa input dan outputnya adalah ini; ketiga adalah untuk mencerminkan “kapan”, yaitu ketika input dan output terjadi.

Anggaran adalah perkiraan yang mengharapkan alokasi dan penggunaan sumber daya dan efek di masa depan, oleh karena itu, metode yang tersedia untuk menentukan angka anggaran adalah metode statistik, metode pengalaman, dan metode rekayasa. Fungsi anggaran adalah pengendalian anggaran. Pengendalian anggaran mengacu pada proses pengaturan tujuan organisasi dan perilaku ekonomi melalui bentuk rencana anggaran, penyesuaian dan modifikasi perilaku manajemen dan penyimpangan target untuk memastikan pencapaian tujuan, strategi, kebijakan dan perencanaan semua tingkatan. Dari perspektif link control, pengendalian anggaran meliputi perumusan anggaran atau perencanaan anggaran, penegakan anggaran, analisis varians anggaran dan koreksi penyimpangan. Sebagai model dari sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian anggaran harus mencakup hubungan perencanaan anggaran, pengendalian anggaran, evaluasi anggaran dan insentif anggaran. Karakteristik dasar dari sistem kontrol berbasis aturan menekankan kontrol proses dan fokus pada koreksi tepat waktu.

#### ***Klasifikasi Sistem Pengendalian Anggaran***

Dari perspektif hierarki anggaran, sistem pengendalian anggaran mencakup anggaran perusahaan (anggaran kelompok perusahaan, anggaran anak perusahaan atau unit bisnis), anggaran departemen dan anggaran proyek; dari segi isi anggaran meliputi anggaran

operasional, anggaran keuangan, anggaran belanja modal; dari segi prosedur anggaran, meliputi isi anggaran, titik pengendalian anggaran, standar pengendalian anggaran, dan sebagainya; dari perspektif metode anggaran, itu termasuk anggaran tetap, anggaran fleksibel, anggaran berbasis nol, anggaran tambahan, anggaran reguler dan anggaran bergulir.

#### ***Tujuan dan Pengaruh Sistem Pengendalian Anggaran***

Tujuan sistem pengendalian anggaran sejalan dengan tujuan pengendalian manajemen, yaitu mengejar efisiensi dan efektivitas operasional. Tujuan khusus adalah untuk menyelesaikan target kuantitatif secara mandiri selama proses operasi berdasarkan standar pengendalian anggaran. Oleh karena itu, efek dari sistem pengendalian anggaran adalah untuk memungkinkan manajer dan karyawan untuk membersihkan target kuantitatif mereka sendiri, dan untuk menemukan dampak penyimpangan perilaku pada target selama operasi, mengoreksi penyimpangan setiap saat secara berurutan, dan untuk memastikan penyelesaian tujuan dan tugas.

#### ***Kelebihan dan Kekurangan Sistem Kontrol Anggaran***

Manfaat sistem pengendalian anggaran terwujud dalam: kriteria kuantitatif yang jelas dari perilaku perusahaan; hubungan dekat dari keseluruhan bisnis dan tujuan individu; proses kontrol yang luar biasa; menemukan masalah dan mengoreksi penyimpangan tepat waktu. Kelemahan sistem pengendalian anggaran diwujudkan dalam: perumusan kompleks sistem pengendalian anggaran; membatasi inisiatif manajer dan staf sampai batas tertentu; Kekakuan standar anggaran membuat pengendalian tidak dapat berubah seiring dengan perubahan lingkungan.

#### ***Kondisi dan Ruang Lingkup yang Berlaku dari Sistem Kontrol Anggaran***

Seperti sistem kontrol berbasis aturan, sistem kontrol anggaran berlaku untuk semua organisasi atau perusahaan. Namun, sulit untuk membangun dan menerapkan sistem pengendalian anggaran untuk perusahaan dengan lingkungan bisnis yang buruk dan infrastruktur; pengendalian anggaran relatif mudah bagi perusahaan dengan lingkungan dan basis yang luar biasa, tetapi terlalu banyak penekanan pada pengendalian anggaran dapat mengikat inisiatif.

#### **Sistem Pengendalian Evaluasi**

##### ***Konotasi Sistem Pengendalian Evaluasi***

Yang dimaksud dengan evaluasi adalah subjek evaluasi membuat penilaian yang objektif, adil, dan akurat atas kegiatan dan hasil objek evaluasi dalam jangka waktu tertentu dengan menggunakan prosedur dan metode tertentu. Penilaian ini merupakan penilaian profesional. Evaluasi pengendalian manajemen mengacu pada bahwa pemangku kepentingan membuat penilaian yang objektif, adil dan akurat atas operasi dan hasil dalam organisasi dalam periode tertentu dengan menggunakan prosedur dan metode tertentu untuk mencapai tujuan tertentu.

Kontrol evaluasi mengacu pada pengaturan tujuan ekonomi dan perilaku ekonomi para manajer dan staf di semua tingkatan dalam organisasi melalui cara evaluasi. Pengendalian evaluasi menekankan tujuan pengendalian daripada proses pengendalian, selama tujuan manajemen di semua tingkatan tercapai, tujuan strategis organisasi akan tercapai. Sebagai model sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian evaluasi harus

mencakup perencanaan strategis, kriteria evaluasi (pemilihan kriteria, standar kriteria dan perhitungan kriteria), prosedur dan metode evaluasi, laporan evaluasi, hubungan penghargaan dan hukuman. Karakteristik dasar dari sistem pengendalian evaluasi adalah pengendalian target atau pengendalian hasil, lebih menekankan pada hasil daripada proses.

#### ***Klasifikasi Sistem Pengendalian Evaluasi***

Dari perspektif hierarki kontrol, sistem kontrol evaluasi mencakup kontrol evaluasi dewan untuk manajer senior, kontrol evaluasi manajer senior untuk manajer departemen, kontrol evaluasi manajer departemen untuk manajer proyek dan kontrol evaluasi manajer proyek untuk staf. Dari perspektif konten kontrol, sistem kontrol evaluasi mencakup evaluasi kinerja keuangan, evaluasi kinerja manajemen, evaluasi kinerja kualitas dan teknik, dan evaluasi kinerja tugas.

#### ***Tujuan dan Pengaruh Sistem Pengendalian Evaluasi***

Tujuan sistem pengendalian evaluasi konsisten dengan tujuan pengendalian manajemen, yaitu mengejar efisiensi dan efektivitas operasional. Efek dari sistem pengendalian evaluasi adalah untuk membuat manajer dan staf di semua tingkatan jelas hubungan antara efisiensi kerja mereka sendiri (tujuan), manfaat dan target atasan dan tingkat yang sama, sehingga dapat memobilisasi inisiatif mereka, menggali potensi, mengatur perilaku mereka, dan berjuang untuk mencapai tujuan individu dan tujuan perusahaan.

#### ***Kelebihan dan Kekurangan Sistem Kontrol Evaluasi***

Manfaat sistem pengendalian evaluasi: ada tujuan pengendalian yang jelas, tetapi juga fleksibilitas, akan sangat membantu bagi manajer dan karyawan untuk membawa inisiatif subjektif kita ke dalam permainan selama proses pencapaian tujuan. Kelemahan sistem pengendalian evaluasi: Kurangnya program atau kontrol proses, dan tidak kondusif untuk menemukan dan memperbaiki penyimpangan tepat waktu. Dibandingkan dengan sistem kontrol anggaran dan sistem kontrol berbasis aturan, sistem kontrol evaluasi adalah tingkat kontrol yang lebih tinggi.

#### ***Kondisi dan Ruang Lingkup yang Berlaku dari Sistem Pengendalian Evaluasi***

Dibutuhkan manajer dan karyawan yang berkualitas tinggi, pembentukan budaya dan filosofi perusahaan yang kuat, kontribusi dan kebanggaan pekerja ketika perusahaan memilih dan menerapkan sistem pengendalian evaluasi.

#### **Sistem Kontrol Insentif**

##### ***Konotasi Sistem Pengendalian Insentif***

Insentif mengacu pada inspirasi, membimbing, memelihara dan mengatur perilaku anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi dan anggotanya secara efektif melalui merancang bentuk penghargaan dan lingkungan kerja yang sesuai. Pakar manajemen berpikir bahwa insentif mengacu pada membuat objek menarik dan menegangkan secara psikologis, dan membuat anggota bertindak positif dan membayar lebih banyak waktu dan upaya melalui penggunaan beberapa cara atau sopan santun oleh subjek untuk mencapai tujuan yang diinginkan dari insentif utama.

Dilihat dari arti istilah “insentif”, insentif tidak hanya memiliki aspek positif, menekankan pada kepentingan yang dibimbing tetapi juga mengandung arti kendala dan pengendalian. Kedua sisi makna insentif adalah kesatuan yang berlawanan, stimulus insentif

positif mengarah pada terjadinya suatu tindakan, dan kontrolnya adalah untuk mengatur perilaku terjadinya, untuk memenuhi arah tertentu, dan membatasi skala spasial dan temporal tertentu. Insentif tanpa kontrol akan bebas stres dan kontrol tanpa insentif akan kehilangan kekuatan. Dengan demikian, insentif itu sendiri juga dapat disebut sebagai kontrol insentif. Sebagai kontrol manajemen, kontrol insentif mengacu pada pengendalian perilaku manajer dan koordinasi perilaku manajer dan tujuan bisnis (atau target pemilik bisnis) melalui insentif.

Sebagai mode sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian insentif harus mencakup perencanaan strategis, pemilihan cara insentif, kendala insentif (kontrak) dan link evaluasi kinerja. Karakteristik dasar dari sistem pengendalian insentif adalah pengendalian yang berorientasi pada kepentingan dan koordinasi tujuan para pemangku kepentingan.

#### ***Klasifikasi Sistem Pengendalian Insentif***

Dari perspektif hierarki kontrol, sistem kontrol insentif mencakup insentif pemilik kepada manajer puncak dan insentif manajer puncak kepada manajer tingkat bawah. Dari perspektif cara pengendalian, sistem pengendalian insentif mencakup insentif opsi saham (atau mengenai saham), insentif gaji tahunan, insentif terkait kinerja, insentif bonus, dan sebagainya.

#### ***Tujuan dan Pengaruh Sistem Pengendalian Insentif***

Tujuan dari sistem pengendalian insentif konsisten dengan tujuan pengendalian manajemen, yaitu mengejar efisiensi dan efektivitas operasional. Tujuan khusus adalah untuk menciptakan nilai terbesar bagi organisasi atau perusahaan melalui koordinasi kepentingan dan tujuan manajer dan pemilik. Efek dari sistem kontrol insentif adalah membuat manajer, terutama manajer senior untuk mengkoordinasikan tujuan manajer dan pemilik, dan menyesuaikan tujuan ini dengan ekonomi sosial dan lingkungan teknis yang terus berubah, sehingga menciptakan nilai atau kekayaan yang lebih besar.

#### ***Kelebihan dan Kekurangan Sistem Kontrol Insentif***

Manfaat sistem kontrol insentif: mengasosiasikan kepentingan manajer dengan kepentingan pemilik; mengatur perilaku pengelola melalui mekanisme pembatasan kepentingan; menyesuaikan tujuan dengan ekonomi sosial dan lingkungan teknis yang terus berubah untuk memastikan pencapaian nilai perusahaan yang maksimal. Manfaat sistem kontrol insentif: tujuan spesifiknya tidak jelas; membutuhkan kualitas yang lebih tinggi dari budaya perusahaan dan manajer. Sistem kontrol insentif adalah sistem kontrol tingkat tinggi dan lebih fleksibel.

#### ***Kondisi dan Ruang Lingkup yang Berlaku dari Sistem Kontrol Insentif***

Penerapan sistem kontrol insentif mengharuskan perusahaan untuk memiliki tingkat manajemen yang lebih tinggi dan lingkungan yang baik untuk operasi ekonomi.

### **10.3 PERBANDINGAN EMPAT MODE SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Sistem kontrol berbasis aturan, sistem kontrol anggaran, sistem kontrol evaluasi dan sistem kontrol insentif, keempat sistem kontrol ini merupakan kerangka keseluruhan mode sistem kontrol manajemen perusahaan. Kerangka model sistem pengendalian manajemen ini memiliki karakteristik dan inovasi sebagai berikut:

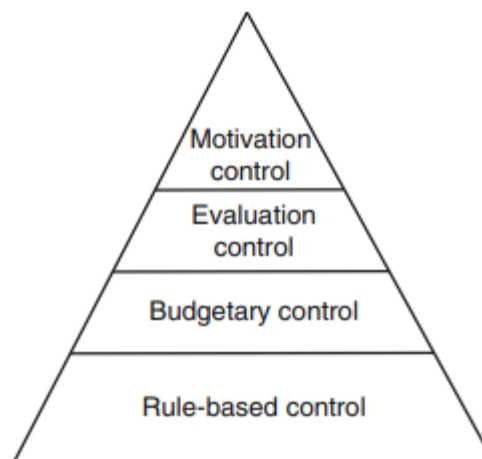
*Pertama*, keempat sistem pengendalian manajemen tersebut memiliki perbedaan dan ciri yang berbeda, yaitu pada aspek mode pengendalian, tujuan pengendalian dan keunggulan pengendalian serta gangguan pengendalian seperti yang ditunjukkan pada Tabel 10.1. Deskripsi komparatif dari empat sistem pengendalian manajemen menggambarkan bahwa berbagai sistem pengendalian manajemen memiliki target pengendalian dan karakteristik pengendaliannya sendiri; tujuan kontrol yang berbeda dan mode kontrol memiliki kelebihan dan kekurangannya sendiri; lingkungan pengendalian sangat penting dalam memilih sistem pengendalian, hanya memilih pengendalian manajemen yang beradaptasi dengan lingkungan mereka dapat melakukan pengendalian yang efektif.

*Kedua*, empat mode sistem kontrol manajemen berlapis dan dapat diterapkan. Apa yang disebut karakteristik berlapis mengacu pada bahwa empat sistem pengendalian manajemen tidak berada di kelas yang sama dari perspektif kontrol persyaratan lingkungan dan otorisasi kontrol: otorisasi kontrol insentif dan persyaratan lingkungan kontrol adalah yang tertinggi, dan diikuti oleh kontrol evaluasi; dan kemudian kontrol anggaran; otorisasi kontrol berbasis aturan dan persyaratan lingkungan kontrol minimum. Karakteristik berlapis ditunjukkan pada Gambar 10.2.

Gambar 10.2 juga mencerminkan kondisi yang berlaku saat ini dari empat jenis mode sistem kontrol manajemen di Indonesia. Menurut keadaan lingkungan kontrol Indonesia saat ini, sebagian besar perusahaan masih perlu mengadopsi sistem kontrol berbasis aturan; diikuti oleh sistem pengendalian anggaran; lebih sedikit perusahaan yang dapat mengadopsi mode sistem kontrol evaluasi; lebih sedikit perusahaan yang dapat secara langsung mengadopsi mode sistem kontrol insentif.

**Tabel 10.1** Perbandingan empat sistem pengendalian manajemen

Sistem pengaturan	Fitur kontrol	Kontrol tujuan	Keuntungan kontrol	Gangguan kontrol	Kontrol lingkungan
Sistem kontrol berbasis aturan	Aturan	Lakukan hal yang benar	Aturan yang jelas dan mudah dioperasikan	Kurangnya kuantitatif dan inisiatif	Pondasi manajemen dan lingkungan yang buruk
Sistem kontrol anggaran	Proses	Selesaikan tugas	Target kuantitatif dan mengatur tepat waktu	Kurangnya perubahan dan inisiatif	Landasan manajemen dan lingkungan yang lebih baik
Sistem kontrol evaluasi	Tujuan	Menggali potensi	Hasil luar biasa dan dorong perusahaan	Kurangnya kontrol proses dan lingkungan	Pondasi pengelolaan sumur dan lingkungan
Sistem kontrol insentif	Keuntungan	Ciptakan kekayaan	Keuntungan terkait dan berubah secara fleksibel	Kurangnya lingkungan dan kondisi yang sesuai	Pondasi manajemen dan lingkungan yang sangat baik



**Gambar 10.2** Tingkat sistem pengendalian manajemen

*Ketiga*, empat jenis mode sistem pengendalian manajemen bersifat independen dan seragam. Yang disebut independensi mengacu pada bahwa masing-masing dapat beroperasi sebagai sistem kontrol yang berdiri sendiri, misalnya, beberapa perusahaan dapat mengadopsi sistem kontrol berbasis aturan dan beberapa perusahaan dapat mengadopsi sistem kontrol anggaran. Yang disebut keseragaman mengacu pada bahwa perusahaan yang sama dapat menggunakan dua atau lebih sistem kontrol secara bersamaan, dan mengendalikan perusahaan dari perspektif aturan, prosedur, tujuan dan kepentingan masing-masing. Misalnya, kelompok perusahaan terutama dapat mengadopsi sistem kontrol manajemen anggaran dan dilengkapi dengan mode kontrol lainnya, karakteristik mode ini adalah bahwa perusahaan grup mengadopsi mode sistem kontrol anggaran dan anak perusahaan dapat mengadopsi sistem kontrol berbasis aturan, sistem kontrol evaluasi atau sistem pengendalian insentif sesuai dengan karakteristik lingkungannya.

*Keempat*, empat jenis sistem pengendalian manajemen memiliki integritas, dan fleksibilitas. Karena berbagai sistem pengendalian manajemen memungkinkan pengendalian manajemen mengatur secara efektif untuk mencapai tujuan bersama dari sudut yang berbeda dan pada tingkat yang berbeda, dengan cara yang berbeda, sehingga membentuk sistem pengendalian manajemen yang lengkap. Tetapi perusahaan, departemen, atau proyek dapat menggunakan metode kontrol yang berbeda secara fleksibel sesuai dengan lingkungan dan persyaratan mereka sendiri.

## **BAB 11**

### **MODE SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

#### **11.1 DEFINISI SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

Sistem kontrol berbasis aturan berarti bahwa perusahaan mengatur dan membatasi perilaku manajemen di semua tingkatan dan staf dalam bentuk peraturan dan ketentuan, untuk memastikan bahwa kegiatan manajemen tidak melanggar atau merugikan realisasi tujuan strategis. Peran sistem kontrol berbasis aturan adalah untuk membuat manajer dan karyawan memahami hal-hal apa yang harus dilakukan dan hal-hal apa yang tidak boleh dilakukan. Semuanya harus berjalan sesuai dengan aturan dan regulasi, dan melakukan hal yang benar tanpa bertentangan dengan tujuan perusahaan.

Sebagai mode sistem pengendalian manajemen, sistem kontrol berbasis aturan harus konsisten dengan sistem pengendalian manajemen pada tujuan keseluruhan. Dari sudut pandang hierarki, sistem kontrol berbasis aturan mencakup regulasi pengendalian strategis, regulasi pengendalian manajemen, dan regulasi pengendalian aktivitas. Dari sudut pandang elemen kontrol, sistem kontrol berbasis aturan mencakup lingkungan kontrol regulasi, standar kontrol regulasi, evaluasi dan koreksi kontrol regulasi, dll. Dari perspektif prosedur kontrol atau tautan kontrol, sistem kontrol berbasis aturan berisi perumusan regulasi, implementasi regulasi, pemeriksaan peraturan, penghargaan dan hukuman. Sebagai model sistem pengendalian manajemen, sistem kendali berbasis aturan harus memiliki tujuan yang jelas sebelum menetapkan sistem pengendalian. Kontrol berbasis aturan harus berfungsi untuk mewujudkan tujuan keseluruhan organisasi, dan tujuan mendasar adalah untuk mengatur dan membatasi perilaku manajemen di semua tingkatan dan staf dalam kegiatan bisnis, untuk memastikan realisasi tujuan strategis dengan lancar. Berikut ini menjelaskan konotasi sistem kontrol berbasis aturan dari perspektif prosedur kontrol.

#### **Perumusan Aturan**

Untuk beradaptasi dengan era ekonomi baru, kunci dari sistem pengendalian manajemen adalah "menetapkan lembaga atau standar" berdasarkan situasi aktual dari strategi perusahaan. Dalam organisasi ekonomi, dari tim hingga karyawan individu, dari otoritas yang lebih tinggi hingga departemen bawahan, dari manajer hingga staf umum, setiap orang harus bertindak sesuai dengan gagasan yang dinormalisasi dan prosedur standar. Jika peraturan pengendalian manajemen tidak dibuat, manajemen perusahaan akan dibiarkan dalam kekacauan dan liberalisme, sehingga situasi tidak memiliki dasar hukum dan tidak ada bab yang harus diikuti.

Perumusan peraturan pengendalian manajemen harus sesuai dengan tujuan strategis seluruh organisasi, struktur organisasi dan struktur tata kelola perusahaan. Oleh karena itu, ketika merancang sistem regulasi pengendalian manajemen, tujuan strategis operasi, struktur organisasi dan struktur tata kelola perusahaan harus dianalisis secara mendalam, agar dapat dipahami secara akurat dan diterapkan serta dipraktikkan secara efektif dalam desain sistem regulasi pengendalian manajemen.

### ***Prinsip-Prinsip Perumusan Aturan***

Faktanya, sebagian besar perusahaan memiliki peraturan manajemen sendiri; namun, masalah utamanya adalah bahwa peraturan tersebut seringkali tidak begitu standar tetapi acak. Adalah umum untuk melihat bahwa perusahaan Indonesia lebih menghargai hubungan manusia daripada aturan. Dalam perusahaan yang ditopang oleh hubungan manusia, prevalensinya adalah kesetiaan kepada individu daripada tujuan organisasi. Loyalitas ini kondusif untuk menjaga hubungan interpersonal yang harmonis, tetapi juga membuat berbagai sistem manajemen perusahaan menjadi formalitas belaka karena kurangnya sistem pengendalian manajemen yang rasional, objektif dan adil. Untuk mendapatkan berbagai sertifikasi, beberapa perusahaan lain membuat berbagai aturan dan peraturan, tetapi mengesampingkan peraturan ini dalam pekerjaan praktis.

Oleh karena itu, ketika membuat peraturan pengendalian manajemen, perusahaan harus mematuhi prinsip-prinsip berikut:

- (a) Konsisten dengan hukum nasional, peraturan dan disiplin keuangan, untuk memastikan keseriusan, rasionalitas, saintisme dan kelengkapan peraturan;
- (b) Dari pandangan keseluruhan, perusahaan harus membuat peraturan dengan premis untuk meningkatkan efisiensi operasi dan mengurangi biaya;
- (c) Konsisten dengan kondisi aktual, perusahaan harus memastikan bahwa tujuan pengendalian manajemen jelas, dan berkomunikasi sepenuhnya dengan departemen fungsional terkait, sehingga peraturan dapat dioperasikan dan konvergen;
- (d) Menurut pemikiran sistem pengendalian manajemen, pastikan bahwa peraturan pengendalian manajemen perusahaan harus dinormalisasi dan distandarisasi;
- (e) Prosedur pembuatan peraturan manajemen harus jelas dan disahkan secara tegas. Mengatur perilaku manajer dan staf dengan peraturan kontrol manajemen yang ketat dapat memastikan pengembangan perusahaan ke arah yang telah ditentukan;
- (f) Dalam membuat peraturan pengendalian manajemen, perusahaan harus mempertimbangkan latar belakang budaya perusahaan dan mempertimbangkan sepenuhnya kesediaan staf untuk menerima peraturan tersebut, karena staf juga memainkan peran penting dalam keberhasilan dan kegagalan manajemen. peraturan kontrol.

### ***Tata Cara Dasar Perumusan Peraturan***

Langkah-langkah umum Perumusan Peraturan terdiri dari tahap persiapan, tahap perumusan dan tahap koreksi.

#### **(A) Tahap persiapan**

Apakah peraturan yang dibuat dapat mencapai tujuan yang diharapkan sangat tergantung pada pekerjaan persiapan yang harus dilakukan secara lengkap, rinci dan komprehensif. Selama fase persiapan, perusahaan harus melakukannya dengan baik dalam tugas-tugas berikut: (1) jelas isi dan tujuan peraturan; (2) menentukan pengaturan waktu dan menyusun jadwal kerja; (3) melaksanakan tanggung jawab pembuat peraturan; (4) melakukan penelitian dan investigasi mendalam untuk merumuskan peraturan yang sesuai dengan kebutuhan yang sebenarnya.

#### **(B) Fase formulasi**



Berdasarkan hasil penelitian tersebut, menganalisis dan memprogram proyek pembuatan regulasi, terlebih dahulu dengan menetapkan ruang lingkup, isi dan aspek lainnya. Proyek harus didemonstrasikan oleh para ahli yang relevan untuk mendapatkan konsensus untuk memfasilitasi kemajuan pekerjaan perumusan. Setelah proyek dikonfirmasi, perusahaan harus membuat pembagian kerja berdasarkan peraturan dan menerapkan personel dan jadwal waktu.

#### (C) Fase koreksi

Rancangan peraturan apapun membutuhkan proses bertahap, termasuk penyusunan peraturan pengendalian manajemen, karena tidak bisa mempertahankan status quo. Dengan adanya perubahan lingkungan internal dan eksternal, maka merupakan bagian yang tidak dapat dielakkan untuk merevisi regulasi dalam pembuatan regulasi, dan memerlukan proses revisi dan perbaikan yang berkesinambungan. Perusahaan harus membentuk badan pengatur yang tepat untuk memperbaiki peraturan pengendalian manajemen setiap saat, memastikan bahwa peraturan terus meningkat untuk waktu yang lama dan mempromosikan perusahaan untuk mencapai tujuan strategis mereka dengan sukses.

#### **Penegakan Aturan**

Apakah peraturan pengendalian manajemen berhasil tergantung pada efek penegakannya. Penegakan yang efektif akan membawa manfaat ekonomi yang besar bagi perusahaan, namun, pelaksanaan yang membabi buta atau kurangnya pengawasan terhadap penegakan akan kontra-produktif atau bahkan gagal mencapai efek yang diharapkan. Dengan demikian, prospek Penegakan Aturan menjadi suram, dan peraturan pengendalian manajemen hanya ada dalam nama. Hal ini akan menyebabkan pelanggaran terhadap tujuan strategis yang telah ditentukan. Oleh karena itu, Penegakan Aturan menjadi prioritas, semakin menonjol dan penting. Penegakan aturan harus bergantung pada dukungan kuat dari eksekutif dan bimbingan dan dorongan dari manajemen menengah. Pengelola harus memantau pelaksanaan peraturan.

Selama penerapan peraturan, mungkin ada fenomena bahwa beberapa unit yang bertanggung jawab kadang-kadang mengambil perilaku jangka pendek untuk mencapai tujuan peraturan, yang menjadikannya hasil yang optimal untuk departemen tetapi tidak untuk seluruh perusahaan. Oleh karena itu, perlu dilakukan pemantauan satu sama lain antara unit yang bertanggung jawab dan departemen fungsional, sehingga mereka dapat saling mengisi secara inheren untuk memastikan berjalannya mekanisme implementasi regulasi secara efektif.

#### **Evaluasi Aturan**

Sebagai bagian penting dari sistem kontrol regulasi, Evaluasi Aturan memiliki prosedur kerja sendiri, yang terutama mencakup lima langkah dasar:

1. Pertama, menentukan subjek pemeriksaan regulasi. Subyek pemeriksaan peraturan terutama ditujukan pada manajemen di semua tingkatan dan staf. Itu adalah kondisi khusus mereka menerapkan peraturan kontrol.
2. Kedua, menganalisis dan mengukur berbagai faktor untuk menentukan dasar penetapan indeks pemeriksaan. Temukan dan analisis faktor-faktor kunci dalam keberhasilan perusahaan, terus ukur situasi pemrosesan peraturan dan bandingkan

dengan indikator yang diharapkan untuk menemukan perbedaan dan menganalisis penyebabnya.

3. Ketiga, merancang indeks pemeriksaan dan menentukan standar penilaian. Indeks pemeriksaan merupakan dasar pengendalian manajemen dalam sistem pengendalian regulasi. Setelah menetapkan dasar indeks pemeriksaan, perusahaan perlu merancang berbagai indeks pemeriksaan kualitatif dan kuantitatif. Setelah itu, perlu ditentukan standar penilaian, yang harus berupa evaluasi kuantitatif dan analisis kualitatif yang luas, yang melibatkan indikator keuangan, dan indikator non-keuangan.
4. Keempat, menganalisis hasil pemeriksaan dan menarik kesimpulan. Penguji perlu menganalisis, mengevaluasi secara komprehensif dan menarik kesimpulan dengan membandingkan pelaksanaan yang sebenarnya dengan standar penilaian dengan berbagai metode penilaian.
5. Kelima, menyusun laporan pemeriksaan regulasi. Laporan pemeriksaan regulasi tidak hanya output tetapi juga dokumen konklusif dari sistem kontrol regulasi. Pemeriksa memperoleh informasi yang berkaitan dengan mata pelajaran yang diperiksa melalui sistem informasi akuntansi dan sistem informasi lainnya dan kemudian mendapatkan data indeks pemeriksaan atau pelaksanaan mata pelajaran pemeriksaan setelah diolah dan disortir. Membandingkan data atau implementasi dengan standar penilaian, menganalisis perbedaannya, mencari tahu penyebab, tanggung jawab dan akibat dari perbedaan tersebut, menarik kesimpulan tentang kekuatan dan kelemahan kinerja subjek yang diperiksa dan kemudian menyiapkan laporan pemeriksaan akhir.

### **Hadiah dan Hukuman**

Vitalitas perusahaan berasal dari antusiasme dan kreativitas para manajer dan staf. Karena keragaman dan gradasi kebutuhan manusia serta kompleksitas insentif, ada berbagai metode untuk membangkitkan antusiasme masyarakat. Penghargaan dan hukuman adalah dua alat terpenting dalam sistem pengendalian manajemen. Mereka memainkan peran penting dalam merangsang antusiasme dan kreativitas semua manajer dan karyawan, menerapkan tujuan pengendalian regulasi, dan menerapkan tujuan strategis organisasi di setiap tingkat.

## **11.2 ISI SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

Sistem kontrol berbasis aturan mencakup regulasi kontrol strategis, regulasi kontrol manajemen, dan regulasi kontrol aktivitas.

### **Regulasi Pengendalian Strategis**

Peraturan pengendalian strategis adalah serangkaian peraturan yang bertujuan untuk merumuskan dan mengendalikan tujuan dan strategi organisasi, untuk memastikan bahwa perusahaan telah membuat pilihan yang tepat tentang tujuan dan strategi organisasi. Strategi merupakan arah dan kunci dari berjalannya suatu organisasi atau perusahaan dan merupakan perwujudan dari kepentingan stakeholders. Oleh karena itu, pengendalian strategis didasarkan pada semua aspek terkait tata kelola perusahaan. Dari perspektif ini, isi peraturan pengendalian strategis meliputi Anggaran Dasar, rencana strategis perusahaan, struktur perusahaan, dan peraturan tata kelola perusahaan.

### **Anggaran Dasar**

Anggaran Dasar adalah spesifikasi yang dapat mengendalikan dan membatasi manajemen dan staf perusahaan serta dapat menyesuaikan hubungan internal dan perilaku ekonomi perusahaan. Sebagai kode etik dasar perusahaan, Anggaran Dasar adalah spesifikasi peraturan dasar tata kelola perusahaan atau pengendalian strategis. Anggaran Dasar adalah aturan tata kelola pengendalian strategis perusahaan, dan merupakan tulang punggung peraturan pengendalian manajemen perusahaan. Seluruh pegawai wajib mengabdikan dan mentaati Anggaran Dasar. Ini memiliki fungsi sebagai berikut:

- (a) Anggaran Dasar adalah syarat dan dokumen terpenting dalam mendirikan suatu perusahaan. Anggaran Dasar Perusahaan wajib ditinjau oleh otoritas pemeriksaan dan persetujuan dan otoritas pendaftaran, untuk memutuskan apakah akan memberikan persetujuan atau pendaftaran.
- (b) Anggaran Dasar adalah dokumen hukum utama untuk menyelesaikan hubungan antara hak dan kewajiban perusahaan. Setelah disetujui oleh otoritas terkait dan diratifikasi oleh otoritas pendaftaran perusahaan, itu menghasilkan efek hukum secara eksternal. Perusahaan berhak atas hak dan memikul semua kewajiban sesuai dengan Anggaran Dasar.
- (c) Anggaran Dasar adalah dasar hukum dasar bagi perusahaan untuk beroperasi dengan orang lain. Anggaran Dasar mengatur prinsip-prinsip dan aturan organisasi dan kegiatan, yang memberikan kondisi dan dasar kredit bagi investor, kreditur dan pihak ketiga untuk melakukan hubungan ekonomi dengan perusahaan.

### **Perencanaan Strategis**

Perencanaan strategis perusahaan adalah rencana global perusahaan, yang menetapkan tujuan keseluruhan organisasi untuk mencari status organisasi di lingkungan. Ini terutama mencakup program yang akan diambil dan jumlah sumber daya yang dibutuhkan untuk dialokasikan pada tahun program berikutnya. Di antara pengendalian strategis, pengendalian manajemen dan pengendalian operasional, perencanaan strategis adalah pengendalian yang paling tidak sistematis. Hasil akhirnya adalah tujuan organisasi, strategi dan kebijakan terkait. Perencanaan strategis sulit untuk digambarkan sebagai sistem standar, karena lebih abstrak dan tidak dapat benar-benar akurat. Oleh karena itu, perusahaan harus memiliki pemikiran global atau menyeluruh dalam merumuskan perencanaan strategis perusahaan. Pada saat yang sama, perencanaan strategis perusahaan tidak dapat dipisahkan dari lingkungan perusahaan, yang membutuhkan baik mempertimbangkan interaksi dalam lingkungan internal dan antara lingkungan eksternal, tetapi juga memastikan stabilitas relatif dari perencanaan strategis pada satu tahap, karena mempertahankan stabilitas relatif berarti menghemat biaya variabel.

Oleh karena itu, pembuat perencanaan strategis harus memiliki kesadaran risiko yang lebih tinggi, yang dapat membantu dalam memilih target operasi perusahaan dan arah bisnis di masa depan yang tidak pasti. Dan perlu untuk sepenuhnya mempertimbangkan dampak lingkungan, tetapi juga untuk menjaga stabilitas relatif. Selain itu, ketika merumuskan perencanaan strategis perusahaan, perusahaan harus berwawasan ke depan dan memiliki arah yang jelas. Perencanaan strategis yang baik seperti mercusuar, yang dapat memprediksi

masa depan, memberikan jalan bagi karyawan, dan menunjukkan arah dan tujuan pengembangan.

Perumusan perencanaan strategis perusahaan, di satu sisi, dapat membuat tujuan strategis organisasi menjadi lebih spesifik, melembaga dan sistematis; di sisi lain, adalah dasar untuk menghapus variabel kontrol dan menetapkan standar kontrol. Peran spesifiknya terutama tercermin dalam poin-poin berikut: pertama, memberikan jaminan untuk melaksanakan dan mengkoordinasikan kegiatan organisasi; Kedua, dapat menentukan arah dan cara tindakan anggota organisasi; ketiga, memberikan dasar untuk meningkatkan dan mengintegrasikan sumber daya organisasi; terakhir, itu meletakkan dasar untuk memeriksa dan mengendalikan kegiatan organisasi. Perencanaan strategis terutama mencakup tiga bagian berikut: dasar perencanaan, badan utama perencanaan serta pelaksanaan dan tinjauan perencanaan. Semua ini adalah beberapa jenis manajemen target yang menempatkan perencanaan strategis sebagai inti dan dibangun atas dasar beradaptasi dengan lingkungan baik di dalam maupun di luar perusahaan. Ini mencakup semua kegiatan bisnis perusahaan. Tidak peduli apa jenis dan ukuran organisasi, semuanya harus didasarkan padanya.

### ***Struktur Organisasi***

Struktur organisasi perusahaan merupakan bentuk dasar atau kerangka pembagian kerja dan kerjasama dalam organisasi. Dalam suatu perusahaan, cara pembagian kerja dan kerjasama bervariasi, di mana struktur organisasi hanyalah salah satunya. Operator dan manajer dapat menentukan cara pembagian kerja antar staf setiap saat melalui pemberian instruksi dan perintah, dan kemudian menyesuaikan cara pengoperasiannya. Sebuah kelompok juga dapat menerapkan pembagian kerja yang efektif melalui pemahaman diam-diam satu sama lain. Untuk organisasi kecil, ini cukup untuk menjaga hubungan kerja mereka. Namun, dengan perluasan ukuran organisasi, hanya bergantung pada instruksi individu dan pemahaman diam-diam tidak cukup, sehingga perlu struktur organisasi untuk menyediakan kerangka kerja. Mengatur objek manajemen, ruang lingkup pekerjaan, rute untuk berkomunikasi dan hal-hal lain di muka.

Tujuan dari struktur organisasi adalah untuk membentuk dan menyempurnakan struktur fungsi yang sesuai, yaitu setiap orang memiliki pemahaman yang jelas tentang apa yang harus dilakukan dan Siapa yang harus memikul konsekuensi tanggung jawab melalui perancangan dan pemeliharaan struktur fungsi dan hubungan antar tugas. dan otoritas. Dengan struktur organisasi, perusahaan dapat mengatasi kesulitan yang disebabkan oleh kebingungan dan tanggung jawab yang tidak jelas, dan membangun lingkungan kerja yang harmonis. Struktur organisasi adalah inti dari kontrol berbasis aturan dan sarana untuk mencapai tujuan, dan memainkan peran penting dalam mengimplementasikan strategi perusahaan dengan lancar. Merancang struktur organisasi secara ilmiah sama seperti menciptakan sistem pengendalian manajemen yang optimal, yang merupakan kondisi yang diperlukan untuk mencapai tujuan pengendalian manajemen dan meningkatkan efisiensi ekonomi perusahaan. Dengan kata lain, merancang struktur organisasi adalah desain perangkat keras dan tugas utama pengendalian manajemen, dan memiliki pengaruh yang signifikan dalam mengikat kinerja organisasi.

Pembentukan struktur organisasi perusahaan harus mengikuti prinsip-prinsip berikut: (1) semua sektor struktur organisasi dituntut untuk saling bekerja sama secara aktif dan mengkomunikasikan informasi secara efektif; (2) struktur organisasi dapat mengkoordinasikan kegiatan produksi dan operasional di semua berbagai departemen fungsional; (3) struktur organisasi harus dimaksimalkan untuk merangsang semangat staf. Se jauh desain struktur organisasi, itu harus ditandai dengan ringkas, optimasi, dan efisiensi tinggi. Diantaranya, ringkas dan optimalisasi adalah prasyarat untuk efisiensi tinggi. Ringkas dan optimalisasi mengharuskan pencipta untuk mengikuti prinsip-prinsip yang komprehensif dan integritas, sehingga fungsi tidak dapat dibagi terlalu rumit, atau setiap departemen akan bertindak sendiri dan menghargai tujuannya sendiri, yang akan merugikan kepentingan tujuan keseluruhan. Efisiensi operasi yang tinggi dari struktur organisasi dianggap sebagai salah satu ukuran utama di beberapa perusahaan Barat kontemporer yang sangat baik.

Ini mengharuskan setiap departemen, setiap tautan, dan bahkan setiap orang dalam struktur organisasi, demi satu tujuan, untuk bergabung ke dalam struktur yang paling tepat, sehingga mereka dapat mencapai koordinasi internal yang paling efektif, memiliki banyak hal. dilakukan dengan cepat dan akurat, mengurangi duplikasi pekerjaan dan memiliki kemampuan respons yang fleksibel. Ketika menghadapi lingkungan yang kompleks dan bergejolak, efisiensi tinggi organisasi ini membantu perusahaan untuk membuat reaksi dan keputusan yang cepat, sehingga dapat mempertahankan keunggulan kompetitif yang kuat. Singkatnya, sistem pengendalian manajemen yang terdiri dari struktur organisasi dengan ringkas, optimalisasi, dan efisiensi tinggi, memainkan peran penting dalam mengurangi distorsi informasi akuntansi, mengurangi konflik tujuan, dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan implementasi.

### ***Mekanisme Tata Kelola Perusahaan***

Tata kelola perusahaan pada dasarnya adalah semacam peraturan kontrol manajemen di perusahaan modern, dan juga mode manajemen ilmiah. Ini adalah cara umum manajemen yang dilakukan oleh perusahaan di seluruh dunia. Sebagai bagian penting dari peraturan pengendalian manajemen, Mekanisme Tata Kelola Perusahaan terutama mengacu pada seperangkat pengaturan kelembagaan pengendalian, koordinasi, pengawasan, penghargaan dan hukuman dari manajemen operasi dan kinerja pemilik entitas. Melalui merumuskan seperangkat aturan dengan formal atau informal, internal atau eksternal semua termasuk, perusahaan dapat mengkoordinasikan kepentingan antara perusahaan dan semua pemangku kepentingan dan mengurangi biaya keagenan dan risiko, sehingga dewan perusahaan dan manajemen harus mengambil tanggung jawabnya untuk secara efektif menggunakan dana yang dipercayakan, menjamin pengambilan keputusan yang ilmiah, dan mencegah pengelola menyimpang dari kepentingan pemilik, pada akhirnya menjaga kepentingan semua pihak perusahaan. Karena adanya perbedaan kepentingan dalam perusahaan antara operator dan pemilik, maka sangat diperlukan mekanisme corporate governance yang didasarkan pada alokasi kekuasaan untuk menjaga hak dan kepentingan masing-masing pihak.

Pembentukan Mekanisme Tata Kelola Perusahaan harus mematuhi prinsip-prinsip berikut:

- A. Pembentukan mekanisme tata kelola perusahaan harus memastikan tercapainya rencana strategis jangka panjang dan tujuan kelembagaan;

- B. Mekanisme tata kelola perusahaan harus dibangun dengan syarat bahwa hak dan kepentingan semua pemangku kepentingan harus dilindungi, khususnya untuk memastikan bahwa pemegang saham minoritas menikmati status yang sama;
- C. Mekanisme corporate government harus praktis dan dapat dijalankan.

Isi dasar mekanisme tata kelola perusahaan memuat hal-hal sebagai berikut: (1) mengatur hak-hak pemegang saham dan rapat pemegang saham; (2) mengatur tata cara pemilihan dan pengangkatan direksi, kewajiban direksi, susunan dan tugas Direksi, Tata Tertib Direksi, peraturan direktur independen dan tanggung jawab utama Badan Khusus. Komite Direksi; (3) mengatur tugas, susunan, dan Tata Tertib Dewan Pengawas; (4) pengaturan evaluasi kinerja direksi, pengawas dan pengurus, serta pengangkatan pengurus; (5) mengatur keterbukaan dan transparansi informasi, keterbukaan informasi perusahaan yang sedang berlangsung, keterbukaan informasi tentang corporate government, dan pengungkapan ekuitas pemegang saham.

### **Aturan Pengendalian Manajemen**

Aturan pengendalian manajemen mengacu pada semua aturan dan peraturan yang membantu memastikan strategi organisasi dan tujuan yang dicapai atas dasar memilih tujuan dan strategi organisasi. Aturan pengendalian manajemen terutama meliputi: Aturan kontrol Keuangan, Aturan Sumber Daya Manusia, Aturan kontrol Pembelian, Aturan kontrol Pemasaran, Aturan Produksi dan Teknologi Kontrol dan Aturan pengendalian Biaya.

### **Aturan Pengendalian Keuangan**

Aturan Pengendalian Keuangan terutama mencakup Aturan Dasar Manajemen Keuangan, Aturan Manajemen Kas, Aturan Manajemen Aset, serta Aturan Lembaga Keuangan dan Akuntansi dan Manajemen Personalialia.

(A) Aturan Dasar Pengelolaan Keuangan meliputi:

1. Pertama adalah aturan ikatan internal. Aturan secara kolektif mengacu pada peraturan, organisasi, metode dan prosedur yang menjaga integritas aset perusahaan, memastikan keakuratan dan keandalan catatan akuntansi, serta merencanakan, mengendalikan, dan mengevaluasi kegiatan ekonomi secara komprehensif.
2. Kedua adalah aturan audit internal. Audit internal berarti bahwa perusahaan harus menunjuk seseorang di dalam lembaga akuntansi untuk memeriksa dan memeriksa dokumen akuntansi terkait. Bidang utama untuk diaudit adalah kepercayaan akuntansi, pembukuan akuntansi, laporan akuntansi, perencanaan keuangan dan konsistensi persediaan dan akun properti, dll.
3. Ketiga, aturan persetujuan penerimaan dan pengeluaran keuangan, yaitu tentang penyusunan rencana pemasukan dan pengeluaran keuangan serta pengaturan wewenang, proses dan tanggung jawab persetujuan. Membangun sistem persetujuan keuangan yang sehat adalah komponen kunci untuk Akuntansi Keuangan.
4. Keempat, aturan pengelolaan arsip asli. Catatan asli adalah mata rantai dasar perhitungan akuntansi, termasuk catatan asli tentang persediaan, produksi, produk jadi, personalialia, penggajian, dan akuntansi keuangan. Unit harus mengatur format dan metode untuk mengisi berbagai catatan asli tergantung pada keadaan tertentu.

5. Kelima, aturan pengelolaan kuota. Kuota adalah standar yang harus dipenuhi oleh perusahaan dalam penggunaan sumber daya manusia, material dan keuangan dalam proses produksi. Manajemen kuota mengacu pada pengembangan kuota tenaga kerja yang ilmiah dan masuk akal, biaya berbagai bahan, pengeluaran, kualitas, penggunaan aset tetap dan cadangan bahan, dll.
6. Keenam adalah aturan pengukuran dan penerimaan. Aturan terutama bertujuan untuk mengatur berbagai cara dalam mendeteksi kualitas dan kuantitas properti atau bahan yang digunakan oleh staf.
7. Ketujuh adalah aturan pemeriksaan properti. Perusahaan harus memeriksa properti secara berkala untuk memastikan bahwa catatan akuntansi sesuai dengan aset fisik dan kepemilikan kas. Perusahaan harus merumuskan metode pemeriksaan yang berbeda berdasarkan berbagai objek pemeriksaan, seperti uang tunai, deposito bank, persediaan, dan aset tetap, dan menyediakan metode pemrosesan yang sesuai.
8. Kedelapan adalah aturan pelaporan keuangan dan analisis keuangan. Laporan keuangan adalah dokumen tertulis yang mencerminkan kondisi keuangan, hasil operasi dan arus kas perusahaan selama periode tertentu, termasuk neraca, laporan laba rugi, laporan arus kas, grafik tambahan lainnya dan laporan situasi keuangan. Analisis keuangan didasarkan pada laporan keuangan, menggunakan analisis faktor, analisis komparatif dan metode lain untuk menganalisis likuiditas, kapasitas operasi, profitabilitas dan solvabilitas perusahaan, dan menyerahkan laporan analisis untuk mengevaluasi masa lalu, mengukur saat ini. dan memprediksi masa depan
9. Kesembilan adalah aturan pengelolaan file akuntansi. File akuntansi adalah bahan dan bukti sejarah yang penting untuk dicatat dan mencerminkan praktik bisnis. Perusahaan harus mengembangkan aturan eksplisit tentang pengarsipan, konsultasi, kerahasiaan, penghancuran dan sektor lain dari file akuntansi.
10. Kesepuluh adalah aturan manajemen komputerisasi. Akuntansi terkomputerisasi adalah arah perkembangan akuntansi. Perusahaan harus mengembangkan aturan yang sesuai untuk perusahaan tentang pengaturan pekerjaan akuntansi terkomputerisasi, mengelola perangkat keras dan perangkat lunak komputer, serta mengelola prosedur operasi dan file akuntansi terkomputerisasi.

(B) Aturan Dasar Pengelolaan Kas meliputi:

1. Pertama adalah aturan anggaran modal dan akun akhir. Untuk mendesak perusahaan agar berkoordinasi dan menggunakan dana secara fleksibel dan dengan demikian meningkatkan efisiensi ekonomi perusahaan, departemen keuangan harus menerapkan anggaran modal tahunan (bulanan, triwulanan) dan rekening akhir untuk perusahaan bersama dengan departemen bisnis terkait.
2. Kedua, aturan pengelolaan pusat penyelesaian keuangan. Pusat penyelesaian keuangan adalah organisasi jasa keuangan dalam sistem keuangan, dan merupakan departemen fungsional interior yang menyesuaikan kelebihan dan kekurangan modal masing-masing departemen perusahaan, mengambil keuntungan dari modal terpusat, dan meningkatkan efektivitas pemanfaatan dana. Aturan harus secara jelas mendefinisikan peran dan tanggung jawab pusat keuangan, struktur dan tugas

organisasi manajemen, metode manajemen penyelesaian modal dan manajemen pinjaman internal.

3. Ketiga, aturan pengelolaan penjaminan pinjaman. Untuk mengurangi risiko penjaminan dan menjamin keamanan dan nilai tambah aset, perusahaan harus merumuskan aturan ini Sesuai dengan objek dan ruang lingkup penjaminan, kondisi penjaminan, persetujuan dan pemrosesan penjaminan, pengelolaan penjaminan dan tanggung jawab. untuk pelanggaran.
4. Keempat, aturan pengelolaan pembiayaan. Untuk memenuhi kebutuhan produksi dan operasi normal di setiap departemen, perusahaan harus mengumpulkan dana sesuai permintaan. Pembiayaan ekuitas pemilik dan pembiayaan utang merupakan sumber pendanaan utama, sehingga perlu memperkuat pengelolaan ekuitas dan kewajiban pemilik. Ekuitas pemilik dapat dikelola dari sudut pandang input, pemeliharaan, apresiasi dan perubahan dana modal, serta cadangan modal, dan cadangan surplus; manajemen liabilitas terutama untuk memperkuat pengelolaan liabilitas jangka panjang dan liabilitas jangka pendek.
5. Kelima, aturan pengelolaan investasi. Aturan tersebut pada prinsipnya mengatur kebijakan investasi perusahaan dari perspektif studi kelayakan investasi, manajemen investasi internal dan manajemen investasi eksternal.
6. Keenam adalah aturan laba dan manajemen distribusinya. Aturan tersebut terutama terdiri dari aturan manajemen laba target, aturan manajemen pembentukan laba, dan aturan manajemen distribusi laba.

(C) Aturan Dasar Manajemen Aset meliputi:

1. Pertama adalah aturan pengelolaan aset moneter. Di dalamnya terdapat aturan pengelolaan kas, aturan pengelolaan simpanan bank, dan aturan pengelolaan transaksi valuta asing. Aturan pengelolaan kas meliputi ruang lingkup penggunaan kas, verifikasi batas kas, ketentuan penerimaan dan pembayaran kas serta penghitungan dan pengecekan kas. Ketentuan pengelolaan simpanan bank meliputi ruang lingkup dan tata cara penyelesaian bank, pemeriksaan dan penghitungan rekening bank serta tata cara pengelolaan cek. Pengelolaan transaksi valuta asing terutama meliputi pengelolaan aset dan kewajiban valuta asing serta perhitungan keuntungan dan kerugian selisih kurs.
2. Kedua adalah aturan manajemen persediaan. Berdasarkan prinsip pengurangan modal yang menempati dan memastikan keamanan dan integritas aset inventaris, manajemen inventaris harus menetapkan dan meningkatkan serangkaian aturan tentang penetapan harga, penerimaan, pengiriman, penyimpanan, dan pemeriksaan.
3. Ketiga, aturan pengelolaan aset tetap, yang mencakup penilaian dan penyusutan aset tetap, peran dan tanggung jawab manajemen aset tetap, pengelolaan aset tetap sehari-hari, dan manajemen perubahan aset tetap.
4. Keempat, aturan manajemen konstruksi dalam penyelesaian, yang terdiri dari analisis kelayakan konstruksi dalam penyelesaian, aturan persetujuan proyek, aturan pengadaan dan pemeliharaan persediaan dan peralatan, manajemen aset dalam



penyelesaian, aturan penerimaan penyelesaian dan penyelesaian proyek dan akuntansi konstruksi dalam penyelesaian, dll.

5. Kelima, aturan pengelolaan aset tidak berwujud, yang terdiri dari penilaian aset tidak berwujud, manajemen perolehan aset, manajemen sehari-hari dan manajemen pengalihan aset.

(D) Isi Tata Tertib Pengelolaan Aset meliputi:

1. Pertama adalah pengaturan lembaga keuangan dan akuntansi. Lembaga keuangan dan akuntansi umumnya termasuk kepala akuntan, Menteri Keuangan, departemen Akuntansi dan departemen Keuangan. Departemen akuntansi dan departemen Keuangan harus membagi fungsi masing-masing dengan benar, dan menetapkan pos yang relevan.
2. Kedua adalah mendefinisikan tanggung jawab kepemimpinan akuntansi, yang meliputi kekuasaan dan tanggung jawab pejabat eksekutif kepala, akuntan kepala dan pejabat keuangan kepala perusahaan.
3. Ketiga adalah sistem tanggung jawab pekerjaan akuntansi, yang terutama membuat ketentuan khusus tentang tanggung jawab kepala akuntan, kasir, serta akuntan yang bertanggung jawab atas akuntansi material, akuntansi saat ini, akuntansi penggajian, akuntansi biaya, manajemen file akuntansi dan laporan buku besar, dll.
4. Keempat adalah sistem tanggung jawab pekerjaan keuangan, yang terutama membuat ketentuan khusus tentang tanggung jawab kepala keuangan, serta karyawan yang bertanggung jawab atas manajemen keuangan yang komprehensif, manajemen biaya, manajemen audit keuangan, pembiayaan, investasi asing, akuntansi likuiditas. dan manajemen, akuntansi dan manajemen aset tetap dan akuntansi dan manajemen laba, dll.

### ***Aturan Pengendalian Sumber Daya Manusia***

Isi dari Rules of Human Resource control meliputi:

(A) Aturan Perencanaan Sumber Daya Manusia

Perencanaan sumber daya manusia menerapkan prinsip-prinsip dasar manajemen untuk merencanakan permintaan tenaga kerja, yaitu perusahaan membuat perencanaan kebutuhan staf sesuai dengan perubahan lingkungan dan berdasarkan prediksi pengembangan karir masa depan. Aturan terutama memberikan peran perencanaan sumber daya manusia, prosedur pengembangan perencanaan sumber daya manusia, metode prediksi kebutuhan sumber daya manusia dan metode peramalan pasokan sumber daya manusia.

(B) Aturan Analisis Pekerjaan

Analisis jabatan adalah proses untuk menentukan tugas, aktivitas, dan tanggung jawab pekerjaan, dan yang di Indonesia juga dikenal sebagai analisis posisi. Aturan harus memberikan peran, prosedur dan metode analisis pekerjaan serta isi deskripsi pekerjaan.

(C) Aturan Rekrutmen Staf

Aturan tersebut terutama mengatur tata cara rekrutmen staf, metode rekrutmen dan lain-lain.

**(D) Sistem Insentif**

Insentif biasanya mengacu pada proses untuk memobilisasi semangat staf, menginspirasi dan mendorong karyawan untuk mencapai tujuan organisasi. Ketentuan utama Sistem Insentif adalah peran insentif, persyaratan dasar insentif dan berbagai metode pemberian insentif.

**(E) Tata Tertib Pendidikan dan Pelatihan**

Aturan terutama memberikan tujuan dan tingkat pendidikan dan pelatihan, dan metode dan prinsip-prinsip pelatihan.

**(F) Aturan Gaji dan Remunerasi Staf**

Ada sistem pengupahan pokok, sistem bonus dan insentif dan sistem imbalan kerja dalam sistem gaji dan remunerasi. Aturan menyediakan elemen, prinsip, dan metode dari ketiga bagian ini.

**(G) Aturan Evaluasi Kinerja**

Aturan terutama memberikan tujuan, prinsip, prosedur dan metode evaluasi kinerja.

**(H) Aturan Membangun Tim**

Aturan memberikan jenis tim, tujuan pembangunan tim, prosedur pembangunan tim dan evaluasi pembangunan tim.

**(I) Aturan Manajemen Karir**

Manajemen karir berarti bahwa melalui rancangan kerja staf dan program pengembangan karir, perusahaan dapat mengkoordinasikan kebutuhan individu staf dan kebutuhan seluruh organisasi bisnis untuk mencapai pertumbuhan dan perkembangan bersama individu dan bisnis. Aturan tersebut terutama terdiri dari aturan manajemen diri karir, aturan manajemen perencanaan karir, aturan manajemen pendekatan karir dan aturan manajemen siklus karir.

***Aturan Pengendalian Pembelian***

Isi Rules of Purchase Control meliputi:

**(A) Aturan Manajemen Rencana Pembelian**

Prinsip penyusunan rencana pembelian bahan harus menjamin kesinambungan produksi dan operasi, dan menggunakan dana sesedikit mungkin untuk mencegah backlog barang dan bahan. Rencana pengadaan bahan harus mencantumkan nama, ukuran, model, unit, jumlah, kisaran harga dan informasi bahan lainnya, dan harus dilaporkan kepada pihak yang berwenang atau pimpinan untuk mendapatkan persetujuan.

**(B) Aturan Manajemen Keputusan Pembelian**

Perusahaan dapat membentuk tim manajemen pembelian untuk menjalankan fungsi menentukan dan mengawasi harga dan kualitas bahan yang akan dibeli. Perusahaan juga dapat mengelola pembelian bahan dalam bentuk desentralisasi hierarkis berdasarkan kategori dan harga.

**(C) Aturan Manajemen Penawaran dan Pembelian**

Aturan tersebut membuat ketentuan tentang bahan, prinsip, objek, dan tata cara penawaran dan pembelian.

## (D) Aturan Pengawasan Harga

Tim manajemen pembelian mengawasi harga melalui bentuk audit rencana pembelian, harga pembelian dan tagihan pembelian.

## (E) Aturan Pemeriksaan dan Pengawasan Mutu

Personil kontrol kualitas harus memeriksa kuantitas dan kualitas bahan pembelian, dengan yang belum diuji atau di bawah standar tidak secara resmi disimpan dan ditangani penyelesaiannya.

## (F) Aturan Pembayaran dan Penerimaan

Aturan tersebut terutama mengatur tata cara penerimaan dan pembayaran.

**Aturan Pengendalian Pemasaran**

Isi dari Rules of Marketing Control meliputi:

## (A) Aturan Manajemen Penjualan

Aturan tersebut terutama mencakup peramalan penjualan, perencanaan penjualan, penandatanganan kontrak penjualan, pengelolaan persetujuan dan pembatalan, serta pengelolaan retur penjualan.

## (B) Aturan Pengelolaan Piutang

Aturan tersebut mencakup tanggung jawab personel yang menangani piutang, pengelolaan piutang, penagihan dan pembersihan piutang, pengelolaan penghapusan akun dan penyelesaian kerugian piutang tak tertagih.

**Aturan Pengendalian Produksi dan Teknologi**

Isi Peraturan Produksi dan Pengendalian Teknologi meliputi:

## (A) Aturan Manajemen Perencanaan Produksi

Aturan tersebut terutama mengacu pada berbagai indikator dan prosedur persiapan yang harus didefinisikan dengan jelas ketika perusahaan mempersiapkan perencanaan produksi, serta prinsip-prinsip yang harus diikuti dalam proses persiapan. Aturan biasanya mencakup aturan manajemen perencanaan produksi jangka panjang dan aturan manajemen perencanaan produksi jangka pendek.

## (B) Aturan Manajemen Teknologi Produksi

Aturan tersebut terutama mencakup tugas, isi dan rencana manajemen teknologi produksi. Aturan tersebut terutama mengatur tentang peningkatan, pengenalan, transfer dan hal-hal lain dari teknologi produksi.

## (C) Aturan Manajemen Faktor Produksi

Aturan tersebut pada prinsipnya terdiri dari aturan manajemen organisasi staf dan aturan manajemen peralatan produksi. Manajemen organisasi staf terutama menyediakan tugas dan isi manajemen staf, divisi dan kolaborasi staf, dan tanggung jawab khusus dari setiap posisi produksi. Aturan manajemen peralatan produksi terutama membuat ketentuan untuk tugas dan isi manajemen peralatan, serta pemilihan, evaluasi, penggunaan, pemeliharaan dan renovasi peralatan.

## (D) Aturan manajemen logistik

Aturan tersebut pada prinsipnya memberikan tugas pokok dan isi pokok pengelolaan logistik, serta secara ilmiah dan wajar menentukan kuota konsumsi dan cadangan setiap suplai.

#### (E) Aturan Manajemen Produk

Aturan tersebut terutama terdiri dari aturan manajemen produk jadi (semi-produk) dan aturan manajemen pengembangan produk. Isi utamanya meliputi pengelolaan sirkulasi dan statistik barang dalam proses di bengkel dan persediaan barang dalam proses; menentukan cadangan yang wajar dari setengah produk dan barang dalam proses dan memeriksa tarif seluruh rangkaian; meningkatkan manajemen penyimpanan dan memainkan peran kontrol sebagai gudang tengah; mengembangkan jenis produk baru dan arah pengembangannya, serta menentukan strategi pengembangan produk dan metode serta proses pengembangan produk baru tersebut.

#### (F) Aturan Manajemen Mutu

Aturan tersebut harus membuat ketentuan tentang indikator mutu produk, standar mutu produk, manajemen mutu dalam proses desain dan uji coba, manajemen mutu dalam proses manufaktur, manajemen mutu dalam proses penggunaan, serta konsep, peran, isi dan mekanisme operasi sistem penjaminan mutu.

#### **Aturan Pengendalian Biaya**

Isi dari Rules of Cost control:

1. Aturan dasar manajemen biaya. Isi aturan: Membagi biaya dan pengeluaran dengan benar, menentukan ruang lingkup biaya dan pengeluaran, menetapkan aturan ketat dalam meminta bahan dan menetapkan aturan pengelolaan voucher dan pembukuan.
2. Aturan perencanaan biaya dan tanggung jawab. Atas dasar penentuan target laba, perusahaan menentukan biaya target, membagi biaya target menurut jenis produk dan item biaya, merumuskan setiap kuota konsumsi dan merumuskan biaya yang direncanakan untuk setiap produk. Dengan demikian, perusahaan dapat membuat setiap bengkel, tim, dan orang menegakkan aturan biaya target dan membuat setiap pusat tanggung jawab menghitung, mengontrol, menganalisis, dan mengevaluasi biaya.
3. Aturan penghitungan dan pengendalian biaya. Menghitung biaya mengacu pada pengumpulan dan pendistribusian biaya dengan menggunakan metode kalkulasi biaya kategori dan metode kalkulasi biaya proses. Pengendalian biaya mengacu pada perusahaan menghitung dan memeriksa biaya produksi aktual tepat sesuai dengan standar biaya dan pengeluaran berdasarkan aturan biaya target dan tanggung jawab. Pengendalian biaya meliputi pengendalian terpusat secara hierarkis, pengendalian menyeluruh dan menyeluruh, pengendalian sebelumnya, pengendalian antara, dan pengendalian setelahnya.
4. Aturan analisis dan evaluasi biaya. Analisis biaya mengacu pada menilai dan meringkas pembentukan biaya, mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi biaya, mengungkapkan penyebab konservasi dan limbah dan mencari cara lebih lanjut untuk mengurangi biaya. Evaluasi biaya mengacu pada penilaian pencapaian setiap unit yang bertanggung jawab sesuai dengan perencanaan biaya dan informasi biaya yang lengkap dan andal serta menggabungkannya dengan aturan penghargaan dan hukuman.

5. Aturan penahanan masing-masing departemen bisnis. Aturan penahanan mengacu pada bahwa departemen keuangan dan masing-masing departemen bisnis mengawasi dan memeriksa satu sama lain pada manajemen dan pengendalian biaya dan pengeluaran, yang bertujuan untuk mengurangi kemungkinan penipuan dan kesalahan.

#### **Aturan Pengendalian Operasi**

Aturan pengendalian operasi mengacu pada aturan yang digunakan oleh manajer pusat tanggung jawab untuk mengatur perilaku operasi. Ini mencakup aturan kontrol prosedur produksi, aturan kontrol prosedur pengadaan, dan aturan kontrol prosedur penyimpanan dan sebagainya.

#### **Aturan Tata Cara Produksi Pengendalian**

Isi aturan pengendalian prosedur produksi meliputi: (1) Aturan operasi rencana proses. (2) Aturan operasi rencana produksi. (3) Aturan operasi pengawasan produksi. (4) Aturan operasi proses konsinyasi. (5) Aturan operasi pengawasan kualitas produk. (6) Aturan operasi pengawasan manufaktur. (7) Aturan operasi pemeliharaan. (8) Aturan operasi produksi keselamatan. (9) Aturan operasi biaya produksi.

#### **Aturan Prosedur Pembelian Pengendalian**

Isi aturan pengendalian prosedur pembelian meliputi: (1) Aturan operasi permintaan pembelian. (2) Aturan operasional pengadaan. (3) Aturan operasi cek penerimaan. (4) Aturan operasi pembayaran. (5) Aturan operasional asuransi.

#### **Aturan Prosedur Penyimpanan Kontrol**

Isi aturan pengendalian prosedur penyimpanan meliputi: (1) Aturan operasi pergudangan bahan penyimpanan. (2) Aturan operasi penimbunan bahan penyimpanan. (3) Aturan operasi pengambilan bahan, pengembalian bahan dan pembuangan limbah. (4) Aturan operasi persediaan toko.

### **11.3 STANDAR DAN LAPORAN KONTROL BERBASIS ATURAN**

Standar kontrol berbasis aturan adalah kriteria bagi manajer untuk menegakkan kontrol dan sarana yang diperlukan untuk penegakan kontrol berbasis aturan yang efektif. Kesesuaian standar akan mempengaruhi efek penegakan kontrol berbasis aturan secara langsung. Untuk merumuskan standar rasional kontrol berbasis aturan, perusahaan harus menganalisis status penegakan aturan terkait di setiap periode sejarah dan mempelajari aturan terkait yang diterapkan oleh perusahaan atau perusahaan serupa di industri yang sama.

Prinsip-prinsip standar kontrol berbasis aturan:

- Standar kontrol berbasis aturan harus membantu perusahaan untuk mencapai tujuan organisasi;
- Standar kontrol berbasis aturan harus memudahkan perusahaan untuk mengevaluasi kinerja staf dan manajer internal organisasi;
- Perusahaan harus membuat standar kontrol berbasis aturan tepat waktu dan elastis dan menggabungkannya dengan perkembangan masa depan mereka.
- Standar kontrol berbasis aturan harus stabil sejauh mungkin.

- Standar pengendalian berbasis aturan meliputi standar kuantitatif, standar kualitatif, standar keuangan dan standar non-keuangan.
- Laporan kontrol berbasis aturan adalah informasi keluaran dan file konklusif dari sistem kontrol berbasis aturan. Subyek sistem kontrol berbasis aturan menekankan poin-poin kunci dari kontrol berbasis aturan melalui mengamati lingkungan kontrol berbasis aturan; mereka mengevaluasi, membandingkan, dan menganalisis status penegakan kontrol berbasis aturan terkait di seluruh organisasi dan setiap departemen sesuai dengan standar kontrol berbasis aturan; dengan demikian, mereka menemukan alasan, tanggung jawab dan efek dari perbedaan, menarik kesimpulan dan akhirnya menghasilkan laporan kontrol berbasis aturan. Laporan kontrol berbasis aturan adalah langkah kunci untuk pengukuran yang benar dan refleksi status operasional ekonomi dalam proses pengendalian manajemen.

#### **11.4 EVALUASI DAN PERBAIKAN SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

##### **Evaluasi Sistem Kontrol Berbasis Aturan**

Evaluasi sistem kontrol berbasis aturan dapat dibagi menjadi dua bagian yang melibatkan evaluasi integritas dan evaluasi efektivitas. Evaluasi integritas terdiri dari tiga lapisan makna. Pertama, sistem kontrol berbasis aturan harus dijalankan melalui seluruh aktivitas manajerial, yang berarti harus ada aturan yang tepat diterapkan pada setiap aktivitas. Kedua, karyawan dituntut untuk menguasai aturan. Ketiga, sistem pengendalian harus sistematis, artinya setiap departemen manajerial dapat berfungsi secara koordinatif untuk mewujudkan tujuan sistem secara keseluruhan. Evaluasi efektivitas melibatkan dua lapisan makna.

Pertama, sistem kontrol harus mematuhi undang-undang dan mencerminkan undang-undang, peraturan, dan kebijakan nasional. Kedua, sistem pengendalian harus dilaksanakan secara efektif. Semua departemen dan semua karyawan harus berusaha untuk menjaga kesungguhan sistem pengendalian manajemen. Setiap orang tidak boleh memiliki kekuatan khusus di luar sistem.

##### **Perbaikan Sistem Kontrol Berbasis Aturan**

Perbaikan bertujuan untuk memeriksa dan memverifikasi kesalahan dalam proses. Kondisi implementasi yang sebenarnya harus dibandingkan dengan standar sistem kontrol untuk menemukan penyimpangan. Kemudian tindakan yang tepat harus diambil untuk meminimalkan efek dari kesalahan tersebut sehingga sistem pengendalian manajemen dalam suatu organisasi dapat relatif stabil.

Ada dua perlakuan yang berbeda terhadap penyimpangan. Pertama, apakah penyimpangan tersebut dapat diterima? Jika jawabannya ya, subjek kontrol tidak perlu melakukan intervensi dan pelaksana akan diizinkan untuk melanjutkan pekerjaannya. Kedua, apakah regulasi sistem pengendalian manajemen sudah sesuai dengan kondisi nyata? Jika jawabannya ya, penyimpangan tersebut disebabkan oleh pelaksana. Analisis lebih lanjut dari penyebab dan tindakan yang sesuai harus diambil untuk memperbaiki proses pelaksana. Jika jawabannya tidak, maka sistem pengendalian manajemen itu sendiri yang harus bertanggung

jawab atas penyimpangan tersebut. Pengendali harus memperbaiki atau melengkapi sistem pengendalian manajemen saat ini.

Ada dua metode yang dapat digunakan oleh subjek kontrol untuk memperbaiki penyimpangan. Salah satunya adalah campur tangan secara langsung, yang berarti subjek kontrol memerintahkan pelaksana untuk mengganti cara tindakan mereka sebelumnya dengan yang standar secara langsung dan wajib. Yang lainnya adalah campur tangan secara langsung, yang berarti subjek kontrol membuat sistem insentif yang efektif dan kemudian memperbaiki perilaku pelaksana secara otomatis.

### **11.5 PRAKTIK SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN DI PERUSAHAAN INDONESIA**

Sebelumnya, buku ini menjelaskan perbedaan antara kontrol strategi, kontrol manajemen dan kontrol operasi dan juga memperkenalkan persyaratan umum sistem kontrol berbasis aturan. Seperti diketahui semua, perusahaan Indonesia sangat memperhatikan aturan. Di sinilah pertanyaannya, aturan khusus apa yang harus dibuat dalam perusahaan Indonesia? Pada tanggal 26 April 2010, sebuah konferensi bersama diadakan di Beijing oleh Kementerian Keuangan bersama dengan Securities Regulatory Commission, Audit Commission, SASAC, Indonesia Banking Regulatory Commission dan Indonesia Insurance Regulatory Commission. Selama konferensi, pedoman Pengendalian Internal Perusahaan dirilis dengan megah. Pedoman ini bersama dengan Standar Dasar Pengendalian Internal Perusahaan, yang dirilis pada Mei 2008, membangun sistem pengendalian internal di perusahaan Indonesia bersama-sama. Meskipun pedoman Pengendalian Internal Perusahaan adalah inti dari keseluruhan sistem norma pengendalian internal, pedoman ini menyajikan pedoman persyaratan rinci untuk sistem manajemen dasar. Dilihat dari isinya, konsep pengendalian intern yang dikemukakan dalam pedoman tersebut adalah pengendalian manajemen secara umum. Ini hampir mencakup kegiatan utama suatu perusahaan, seperti pengembangan strategi, struktur organisasi, aliran modal dan penyusunan laporan keuangan.

Pedoman tersebut dapat dibagi menjadi tiga kategori, yaitu pedoman lingkungan pengendalian, pedoman aktivitas pengendalian dan pedoman metode pengendalian, yang pada dasarnya mencakup transaksi dan peristiwa yang berkaitan dengan arus kas, arus material, arus manusia dan arus informasi dalam suatu organisasi.

#### **Pedoman Lingkungan Pengendalian**

Lingkungan pengendalian adalah dasar dari perusahaan untuk menerapkan pengendalian internal. Ini mendominasi kesadaran pengendalian internal di antara seluruh staf dan juga mempengaruhi sikap dan perilaku staf ketika mereka melaksanakan kegiatan pengendalian dan memikul tanggung jawab mereka. Ada lima bagian yang melibatkan struktur organisasi, strategi pengembangan, sumber daya manusia, budaya perusahaan dan tanggung jawab sosial.

#### **Struktur Organisasi**

Strategi pengembangan dalam suatu perusahaan didasarkan pada struktur organisasi ilmiah, yang terdiri dari struktur tata kelola dan struktur internal. Jika struktur tata kelola hanya ada dalam nama saja atau manajemen tidak memiliki kemampuan untuk membuat keputusan secara ilmiah atau untuk beroperasi dengan ramah, perusahaan akhirnya bisa

gagal. Sementara itu, tanpa alokasi tanggung jawab yang tepat, departemen internal dapat tumpang tindih atau hilang, yang tentunya akan menyebabkan inefisiensi. Untuk mencegah dan mengatasi risiko tersebut, harus ada persyaratan rinci dalam pedoman struktur organisasi. Misalnya, pedoman harus menekankan pentingnya mematuhi hukum dan peraturan nasional. Ini juga harus memperjelas tanggung jawab dan prosedur masing-masing departemen untuk memastikan proses pengambilan keputusan, pelaksanaan dan pengawasan dipisahkan. Sementara itu, jika menyangkut peristiwa penting seperti pengambilan keputusan, transaksi dan pengangkatan serta pemberhentian atau pembayaran dalam jumlah besar (biasa disebut “tiga peristiwa penting dan satu jumlah besar”), departemen terkait harus memeriksa dan menyetujui acara tersebut bersama-sama. Terutama ketika sebuah perusahaan memiliki anak perusahaan, itu harus mengatur sistem pencocokan untuk mengelola anak perusahaannya.

### ***Strategi Pengembangan***

Perusahaan adalah tubuh utama dari ekonomi pasar. Untuk berkembang secara berkelanjutan, poin kunci bagi suatu perusahaan adalah menetapkan strategi pengembangan yang sesuai dan fleksibel. Selama survei, ditemukan bahwa pengembangan yang tidak jelas dan tepat atau implementasi yang tidak memadai akan menghasilkan konsekuensi negatif. Misalnya, suatu perusahaan dapat berkembang secara membabi buta tanpa keunggulan komparatif dan dorongan yang cukup. Atau, beberapa perusahaan mungkin berkembang secara agresif yang mengabaikan kondisi sebenarnya dari mereka, yang akhirnya mengarah pada ekspansi yang berlebihan atau bahkan gagal. Juga ditemukan bahwa beberapa perusahaan terlalu sering mengubah strategi pengembangan mereka yang mengakibatkan pemborosan sumber daya dan akhirnya gagal untuk bertahan hidup. Oleh karena itu, pedoman untuk strategi pengembangan mengajukan solusi yang sesuai untuk masalah potensial ini seperti memperjelas standar untuk mengembangkan, menerapkan, dan mengevaluasi strategi.

### ***Sumber Daya Manusia***

Mengambil talenta telah menjadi kunci utama bagi perusahaan untuk berhasil dalam persaingan yang ketat saat ini. Tidak dapat disangkal bahwa sumber daya manusia adalah perbendaharaan intelijen dalam suatu perusahaan. Daya saing inti dapat sangat ditingkatkan jika sumber daya manusia dialokasikan dengan benar. Namun, jika suatu perusahaan tidak memiliki cukup bakat atau sebaliknya, memiliki staf yang berlebihan, sulit untuk mewujudkan strateginya. Jika sistem insentif tidak sempurna dan staf kunci berada di bawah pengawasan yang tidak tepat, hal itu dapat menyebabkan inefisiensi atau hilangnya bakat. Selain itu, tanpa mekanisme penarikan talenta yang wajar, hal itu dapat membawa tuntutan hukum ke perusahaan yang akan merusak reputasinya. Untuk mencegah dan memitigasi risiko-risiko penting tersebut, pedoman sumber daya manusia menjelaskan persyaratan yang sesuai seperti untuk membentuk dan meningkatkan mekanisme penarikan talenta (melibatkan pengunduran diri, pembubaran kontrak kerja, pensiun dan sebagainya), untuk mendirikan sebuah sistem remunerasi terkait dengan kinerja.



### ***Tanggung Jawab Sosial***

Untuk tumbuh bersama masyarakat dan lingkungan secara berkelanjutan, perusahaan harus mengambil tanggung jawab sosialnya. Pedoman tanggung jawab sosial fokus pada titik lemah termasuk empat bagian. Pertama, mengharuskan perusahaan untuk membuat sistem manajemen produksi yang aman, praktik dan rencana darurat yang ketat serta sistem pelacakan tanggung jawab. Kedua, perusahaan harus menetapkan standar prosedur produksi untuk mengontrol dan memeriksa kualitas produksi. Ketiga, perusahaan harus memprioritaskan perlindungan lingkungan dan konservasi sumber daya untuk meningkatkan efisiensi pemanfaatan sumber daya. Terakhir, perusahaan harus melindungi hak dan kepentingan staf yang sah.

### ***Budaya Perusahaan***

Budaya perusahaan adalah istilah umum untuk nilai, filosofi bisnis, dan semangat perusahaan yang diterima dan dihormati oleh seluruh staf, yang dibentuk secara bertahap selama proses produksi dan operasi. Ini adalah semangat perusahaan dan berjalan di seluruh proses. Selain itu, ini merupakan dorongan bagi suatu perusahaan untuk tumbuh secara berkelanjutan. Pada kenyataannya, beberapa perusahaan gagal karena masalah serius dalam budaya perusahaan. Harus ada persyaratan yang sesuai dalam pedoman budaya perusahaan.

### ***Pedoman Kegiatan Pengendalian***

Perusahaan seharusnya tidak hanya meningkatkan lingkungan pengendalian internal, tetapi juga menetapkan standar yang tepat untuk mengendalikan aktivitas tertentu. Pedoman untuk kegiatan pengendalian terdiri dari sembilan pedoman rinci. Mereka adalah pedoman untuk kegiatan permodalan, kegiatan pengadaan, manajemen aset, penjualan, penelitian dan pengembangan, proyek, bisnis penjaminan, outsourcing dan pelaporan keuangan.

### ***Kegiatan Modal***

Kegiatan permodalan mengacu pada kegiatan pembiayaan perusahaan, investasi dan operasi dana. Modal adalah darah untuk siklus produksi dan operasi dalam suatu perusahaan. Ini adalah tulang punggung suatu perusahaan, yang menentukan daya saing dan pembangunan berkelanjutan suatu perusahaan. Setiap potensi risiko dapat menyebabkan kerugian besar jika ditangani dengan ceroboh. Oleh karena itu, pedoman kegiatan permodalan harus mengedepankan persyaratan pengendalian yang terperinci mengenai kegiatan pembiayaan, investasi, dan operasi dana.

### ***Kegiatan Pengadaan***

Kegiatan pengadaan mengacu pada pembelian persediaan (atau menerima layanan) dan pembayaran terkait. Di beberapa perusahaan Indonesia, ketika berhadapan dengan kegiatan pengadaan, ada beberapa masalah yang harus mendapat perhatian besar. Misalnya, rencana pembelian tidak masuk akal, pilihan pemasok tidak tepat, proses penetapan harga tidak ilmiah. Selain itu, proses otorisasi dan pemeriksaan barang yang dibeli juga harus dilihat secara ketat. Oleh karena itu, pedoman kegiatan pengadaan harus memperkuat pengawasan terhadap masalah-masalah di atas untuk memastikan bahwa barang-barang yang cukup dan layak disiapkan untuk produksi dan operasi suatu perusahaan.

### **Manajemen Aset**

Untuk memperkuat manajemen aset, untuk memastikan keamanan dan integritas aset, untuk meningkatkan efisiensi properti, akan sangat membantu untuk mempertahankan produksi dan operasi normal, yang juga kondusif untuk kemajuan strategi pengembangan perusahaan. Untuk mencegah dan mengurangi risiko penting, pedoman manajemen aset menjelaskan persyaratan berikut. Pertama, perusahaan harus menstandarisasi proses manajemen persediaan yang melibatkan proses akuisisi, penerimaan penyimpanan, pemrosesan bahan mentah, pergudangan, pengeluaran yang diminta dan pembuangan persediaan. Kedua, perusahaan harus memperkuat pemeliharaan dan pengelolaan gedung, mesin dan peralatan dan jenis aset tetap lainnya. Selain itu, staf harus mendapatkan pelatihan awal yang tepat untuk pengoperasian aset tetap. Perusahaan harus membuat polis asuransi untuk aset dan mengontrol hipotek aset tetap. Ketiga, suatu perusahaan harus membuat ketentuan khusus mengenai aset tidak berwujud seperti merek, merek dagang, paten, teknologi kepemilikan dan hak guna lahan.

### **Penjualan**

Perusahaan harus memperkuat manajemen penjualan, pengiriman dan pembayaran. Di bawah manajemen yang tepat, perusahaan dapat menstandarisasi perilaku penjualan, memperluas pangsa pasar dan akhirnya mewujudkan tujuannya. Pedoman untuk penjualan memasang langkah-langkah yang sesuai seperti peraturan kredit penetapan harga, peraturan pemeriksaan dan persetujuan untuk kontrak penjualan, peraturan pengiriman penjualan, layanan pelanggan dan peraturan manajemen piutang.

### **Penelitian dan Pengembangan**

Kegiatan penelitian dan pengembangan biasanya mengandung risiko yang signifikan. Misalnya, tidak ada cukup bukti dan demonstrasi untuk proyek penelitian yang dapat mengakibatkan pemborosan sumber daya yang besar. Jika tidak ada bakat yang cukup untuk penelitian atau prosesnya tidak ditinjau dengan benar, biayanya mungkin terlalu tinggi atau bahkan lebih buruk lagi, penelitian akan gagal. Akhirnya, jika penelitian hanya tetap pada tingkat teoretis, perusahaan mungkin tidak mendapat manfaat yang baik darinya. Oleh karena itu, pedoman penelitian dan pengembangan menunjukkan langkah-langkah yang sesuai untuk mencegah risiko ini yang melibatkan pengaturan sistem studi kelayakan, sistem otorisasi, sistem pasca tanggung jawab dan sistem pemeriksaan prestasi.

### **Proyek**

Proyek biasanya terkait erat dengan strategi pengembangan usaha yang disertai dengan transfer sejumlah besar uang dan persediaan, yang umumnya melibatkan ketidakpastian dan risiko besar. Akibatnya, pedoman untuk proyek dengan jelas menunjukkan bahwa perusahaan harus memperkuat pengawasan atas pembangunan proyek dan mengatur sistem manajemen yang terperinci. Untuk memastikan kualitas dan kemajuan proyek, perusahaan harus menstandarisasi proses seperti penawaran, biaya, konstruksi, inspeksi, dan aspek lainnya.

### **Usaha Penjaminan**

Dalam keadaan normal, perusahaan harus membatasi kegiatan bisnis penjaminan secara ketat. Jika bisnis penjaminan tidak dapat dihindari, perusahaan harus menetapkan

kebijakan dan sistem manajemen untuk bisnis penjaminan. Dalam polis-polis ini, objek jaminan, batasan jaminan dan objek jaminan terlarang harus ditunjukkan dengan jelas. Sedangkan proses penyelidikan dan penilaian, pemeriksaan dan persetujuan serta pelaksanaan usaha penjaminan harus dibakukan.

### ***Pengalihdayaan***

Seperti diketahui semua, kegiatan outsourcing telah banyak digunakan dalam telekomunikasi, telepon seluler, keuangan dan industri lainnya, yang menyediakan energi bagi perusahaan untuk mengoptimalkan alokasi sumber daya, mempercepat restrukturisasi bisnis dan meningkatkan efisiensi operasional. Namun, ketika suatu perusahaan memilih untuk mengalihdayakan operasinya, itu mungkin menghadapi risiko yang signifikan. Dengan demikian pedoman outsourcing harus menyatakan dengan jelas bahwa perusahaan yang bergerak dalam bisnis outsourcing harus membangun dan memperbaiki sistem manajemen outsourcing, yang menunjukkan kondisi dan prosedur outsourcing. Selain itu, tanggung jawab departemen terkait harus dialokasikan dengan benar. Untuk mendapatkan keuntungan penuh dari outsourcing, perusahaan harus memiliki sistem pengawasan yang ketat.

### ***Laporan Keuangan***

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk terpenting bagi perusahaan untuk mengungkapkan informasi keuangannya. Bagi emiten, laporan keuangan merupakan dasar penting bagi investor untuk mengambil keputusan. Dari perspektif badan usaha milik negara, mereka dapat menjadi sumber informasi penting bagi pemerintah untuk membuat keputusan ekonomi. Untuk mencegah dan mengurangi risiko, pedoman untuk laporan keuangan mengharuskan perusahaan untuk membuat sistem akuntansi yang sesuai dengan standar akuntansi terpadu nasional. Laporan keuangan yang diungkapkan harus terintegrasi dan akurat dalam perhitungan. Selain itu, pengajuan yang cepat juga diperlukan. Sementara itu, perusahaan juga harus membangun sistem analisis keuangan yang bertujuan untuk mendapatkan analisis yang komprehensif tentang status dan masalah manajemen bisnis. Perusahaan harus mengadakan pertemuan analisis keuangan secara teratur untuk mengambil keuntungan penuh dari seluruh informasi keuangan yang disajikan oleh laporan keuangan.

### ***Pedoman Metode Pengendalian***

Pedoman semacam ini menekankan pada sifat alat yang terkait dengan bisnis atau manajemen secara keseluruhan. Ada empat bagian yang melibatkan keseluruhan anggaran, manajemen kontrak, dan transmisi informasi internal dan sistem informasi.

### ***Anggaran Keseluruhan***

Pedoman untuk anggaran keseluruhan mengharuskan perusahaan untuk memperkuat kepemimpinan pekerjaan anggaran yang sesuai. Pertama, tanggung jawab masing-masing departemen harus dialokasikan dengan tepat dan prosedur otorisasi harus dinyatakan dengan jelas. Kedua, seluruh proses penyusunan anggaran dapat ditetapkan dan ditingkatkan sesuai dengan itu. Untuk memastikan anggaran didasarkan pada bukti yang masuk akal, prosedur dan metode harus didefinisikan dengan jelas. Terakhir, perlu dibentuk sistem yang bertujuan untuk menganalisis pelaksanaan dan kinerja anggaran serta melakukan audit internal atas pelaksanaan anggaran.

### ***Manajemen Kontrak***

Manajemen kontrak sering diabaikan oleh sebagian besar perusahaan, yang jelas merupakan bagian terlemah dalam pengendalian internal. Pedoman manajemen kontrak berfokus pada evaluasi pelaksanaan kontrak. Perusahaan setidaknya harus membuat penilaian analitis terhadap keseluruhan kondisi kontrak serta kondisi kontrak utama setiap tahun untuk meningkatkan sistem.

### ***Transmisi Informasi Internal***

Transmisi informasi internal adalah proses produksi dan informasi manajemen yang diteruskan antara tingkat manajemen internal melalui format pelaporan internal. Oleh karena itu, pedoman aplikasi mengharuskan perusahaan untuk membangun sistem transmisi informasi internal ilmiah. Isi informasi, persyaratan kerahasiaan, mode transfer, serta tugas dan wewenang tingkat manajemen harus dinyatakan secara eksplisit. Dengan cara ini, laporan internal dapat dimanfaatkan sepenuhnya.

### ***Sistem Informasi***

Sistem informasi dapat digunakan untuk memperkuat pengendalian internal, yang membantu mengurangi faktor manusia dan meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengendalian. Namun, ada risiko di dalam sistem informasi, yang perlu dikendalikan. Dengan demikian menurut pedoman penerapan sistem informasi, rencana pembangunan sistem informasi harus sesuai dengan struktur organisasi, ruang lingkup bisnis, sebaran geografis, dan kapasitas teknis. Selain itu, perusahaan harus meningkatkan investasi pada pengembangan dan pemeliharaan sistem informasi untuk mengoptimalkan proses manajemen dan mencegah risiko operasional.

## **11.6 KEKUATAN DAN KELEMAHAN SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

### **Keuntungan Sistem Kontrol Berbasis Aturan**

#### ***Itu Membuat Peraturan Operasi Perusahaan Lebih Jelas***

Sistem kontrol berbasis aturan memiliki arah dan tanggung jawab serta spesifikasi yang jelas, sehingga dapat memastikan bahwa gagasan pengendalian manajemen akan tercapai dan kemudian menghindari masalah tanggung jawab yang tidak jelas, penyelewengan dan masalah kekuasaan yang tidak jelas.

#### ***Mudah bagi Semua Staf untuk Menegakkan Kontrol Berbasis Aturan***

Efek dari sistem kontrol berbasis aturan adalah bahwa perusahaan dapat mengatur perilaku manajer dan staf, meminta mereka untuk bekerja sesuai aturan dan peraturan dan sesuai dengan tujuan perusahaan, menjelaskan kepada manajer dan staf apa yang harus atau tidak boleh dilakukan. selesai, biarkan manajer dan staf mengetahui persyaratan organisasi, beroperasi dengan mudah, sehingga kondusif untuk penegakan aturan.

#### ***Batasan Lingkungan dan Kondisi Lebih Sedikit***

Sistem kontrol berbasis aturan memiliki persyaratan yang cukup rendah pada lingkungan dan tidak tunduk pada kondisi yang keras. Setiap organisasi membutuhkan kontrol berbasis aturan yang cocok untuk organisasi atau perusahaan mana pun untuk mengatur perilaku manajer dan staf.

## **Kekurangan Sistem Kontrol Berbasis Aturan**

### ***Membatasi Inisiatif Manajer dan Staf***

Kekakuan sistem kontrol berbasis aturan terkadang menyulitkan organisasi untuk menjadi fleksibel seperti sistem manajemen lainnya. Tingkat pelembagaan yang tinggi dapat menyebabkan manajer dan karyawan kehilangan inisiatif subjektif mereka. Itu karena sistem kognitif akan diam-diam memutuskan perilaku kita. Setiap orang akan merasa tidak dapat diubah dan dibenarkan bahwa mereka harus bekerja di bawah aturan ini dan tidak pernah membuat pilihan lain. Jadi, sampai batas tertentu, sistem kontrol berbasis aturan dapat membatasi ruang berpikir dan kreativitas serta pandangan ke depan orang.

### ***Tidak Memiliki Kontrol Kuantitatif yang Cukup atau Kurang Konvergensi dengan Tujuan Bisnis Secara Langsung***

Sistem kontrol berbasis aturan terutama berfokus pada kontrol kualitatif, tetapi tidak pada kontrol kuantitatif. Kurangnya kontrol kuantitatif membuat orang merasa terlalu abstrak tentang persyaratan kontrol dan kurangnya kontak langsung dengan tujuan keseluruhan perusahaan, yang akan menyebabkan penyimpangan dari arah sistem kontrol dan efek kontrol tidak dapat tercermin secara akurat.

## **11.7 LINGKUNGAN YANG COCOK DARI SISTEM KONTROL BERBASIS ATURAN**

Kontrol berbasis aturan adalah dasar dari sistem kontrol lainnya. Dibandingkan dengan Kontrol Anggaran, Kontrol Evaluasi dan Kontrol Insentif, pengoperasian sistem kontrol berbasis aturan tidak memiliki persyaratan tinggi pada infrastruktur manajemen organisasi dan lingkungan. Apakah perusahaan baru atau dewasa, perusahaan industri matahari terbenam atau matahari terbit, organisasi kecil atau besar, semuanya memiliki sistem kontrol berbasis aturan dalam operasi. Dengan kata lain, setiap jenis organisasi memiliki sistem kontrol berbasis aturan dan sistem kontrol berbasis aturan dapat diterapkan atau diterapkan ke semua organisasi. Dengan demikian, sistem kontrol berbasis aturan membutuhkan standar yang cukup rendah pada lingkungan manajemen. Namun, tuntutan rendah pada infrastruktur manajemen dan lingkungan tidak berarti bahwa sistem kontrol berbasis aturan tidak penting bagi organisasi. Sebaliknya, ini biasa digunakan oleh sebagian besar organisasi dan menjadi bagian penting dari pengendalian manajemen karena persyaratan yang rendah pada infrastruktur manajemen dan lingkungan. Semakin rendah infrastruktur manajemen organisasi, semakin meningkatkan penegakan kontrol berbasis aturan.

Faktor kunci bahwa sistem kontrol berbasis aturan dapat memainkan peran dalam kontrol organisasi adalah bahwa kontrol berbasis aturan harus sesuai untuk lingkungan organisasi, yang berarti lingkungan eksternal dan internal perusahaan. Titik awal dari sistem kontrol berbasis aturan harus lingkungan eksternal organisasi karena sistem kontrol berbasis aturan ditentukan oleh lingkungan eksternal terlebih dahulu dan kemudian menentukan isi sistem kontrol berbasis aturan berdasarkan lingkungan internal organisasi. . Itulah satu-satunya cara untuk memastikan bahwa sistem kontrol berbasis aturan dapat diterapkan ke lingkungan internal dan eksternal organisasi dan untuk menjamin bahwa sistem kontrol berbasis aturan dapat memainkan peran yang efektif dalam organisasi.

## **BAB 12**

### **MODE SISTEM KONTROL ANGGARAN**

#### **12.1 PENGERTIAN SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN**

Pengendalian anggaran didefinisikan sebagai mengatur tujuan organisasi dan proses perilaku ekonomi dengan menetapkan anggaran, membuat penyesuaian dan koreksi penyimpangan antara perilaku manajerial dan tujuan, dan menjamin realisasi semua tingkat tujuan, strategi, kebijakan dan pemrograman. Dilihat dari unsur pengendaliannya, pengendalian anggaran meliputi perumusan dan pelaksanaan anggaran, analisis varians dan koreksi penyimpangan. Pada hakekatnya sistem pengendalian anggaran merupakan bagian dari sistem pengelolaan anggaran yang komprehensif, dengan kata lain sistem tersebut termasuk dalam sistem pengendalian manajemen terpadu yang berbasis pada anggaran termasuk proses multi dimensi dan staf. Sistem ini juga memiliki kontrol yang komprehensif dan kekuatan mengikat dari keseluruhan kegiatan bisnis dan departemen perusahaan. Tiga aspek berikut dapat membantu membentuk pemahaman yang lebih baik tentang sifat “komprehensif” dari sistem pengendalian anggaran.

#### **Cakupan Komprehensif**

Kontrol anggaran harus mencakup seluruh perusahaan, yang mencakup kantor pusat, divisi dan departemen fungsional terkait dan rekanan, serta unit non-bisnis rekanan dan departemen fungsional. Dalam praktiknya, banyak perusahaan terutama berfokus pada anggaran pengeluaran dan anggaran modal, yang hanya merupakan solusi sementara. Tetapi anggaran komprehensif adalah ringkasan konsolidasi dari berbagai anggaran fungsional, seperti anggaran penjualan, anggaran pengadaan, anggaran modal, dan anggaran keuangan, dll.; biasanya, departemen keuangan adalah kunci untuk manajemen anggaran, tetapi pada kenyataannya, semua kegiatan bisnis terlibat dalam anggaran yang komprehensif, yang meliputi pemasaran, produksi, pengadaan, penelitian dan pengembangan dan kegiatan keuangan, dll. Untuk melakukan kegiatan bisnis secara efektif, perusahaan perlu menyiapkan anggaran keuangan bersama dengan anggaran operasi dan anggaran modal.

#### **Kontrol Seluruh Kursus**

Berdasarkan anggaran, kegiatan pengendalian dijalankan melalui seluruh rangkaian kegiatan bisnis, dan dapat diklasifikasikan sebagai pengendalian sebelumnya, pengendalian antara, dan pengendalian sesudahnya. Pengendalian sebelumnya terdiri dari penetapan tujuan anggaran dan perencanaan anggaran; Kontrol antara melibatkan penegakan anggaran; dan selanjutnya pengendalian tergantung pada evaluasi anggaran. Kegiatan pengendalian yang disebutkan di atas, membentuk siklus pengendalian anggaran yang lengkap dan merupakan bagian tak terpisahkan dari sistem pengendalian anggaran. Sejumlah perusahaan sangat mementingkan perencanaan anggaran, tetapi kurang memperhatikan pengendalian perantara. Mereka tidak melaksanakan perencanaan secara positif, atau memantaunya secara efektif, apalagi melakukan analisis sistematis. Beberapa perusahaan lain benar-benar mengabaikan kontrol setelahnya. Mekanisme penilaian mereka yang mengungkapkan kombinasi yang buruk antara pelaksanaan anggaran dan evaluasi tidak terkait anggaran.

### **Partisipasi Penuh**

Perancangan dan pengoperasian sistem pengendalian anggaran merupakan proyek yang rumit dan sistematis, yang harus dihargai tinggi oleh manajemen puncak, sedangkan seluruh staf harus dilibatkan. Ketika menerapkan kontrol anggaran, tujuan anggaran secara keseluruhan harus didekomposisi dan didistribusikan ke departemen masing-masing. Dan ini para staf yang bekerja di departemen tersebut untuk membentuk pemahaman yang jelas tentang target dan tugas mereka. Untuk mencapai tujuan, upaya bersama harus dilakukan oleh semua anggota dari atas ke bawah, namun, jika setiap orang bertindak dengan caranya sendiri tanpa kerja sama, maka tujuan sulit dicapai, dan akibatnya, nilai perusahaan akan dirusak.

## **12.2 PROSEDUR SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN**

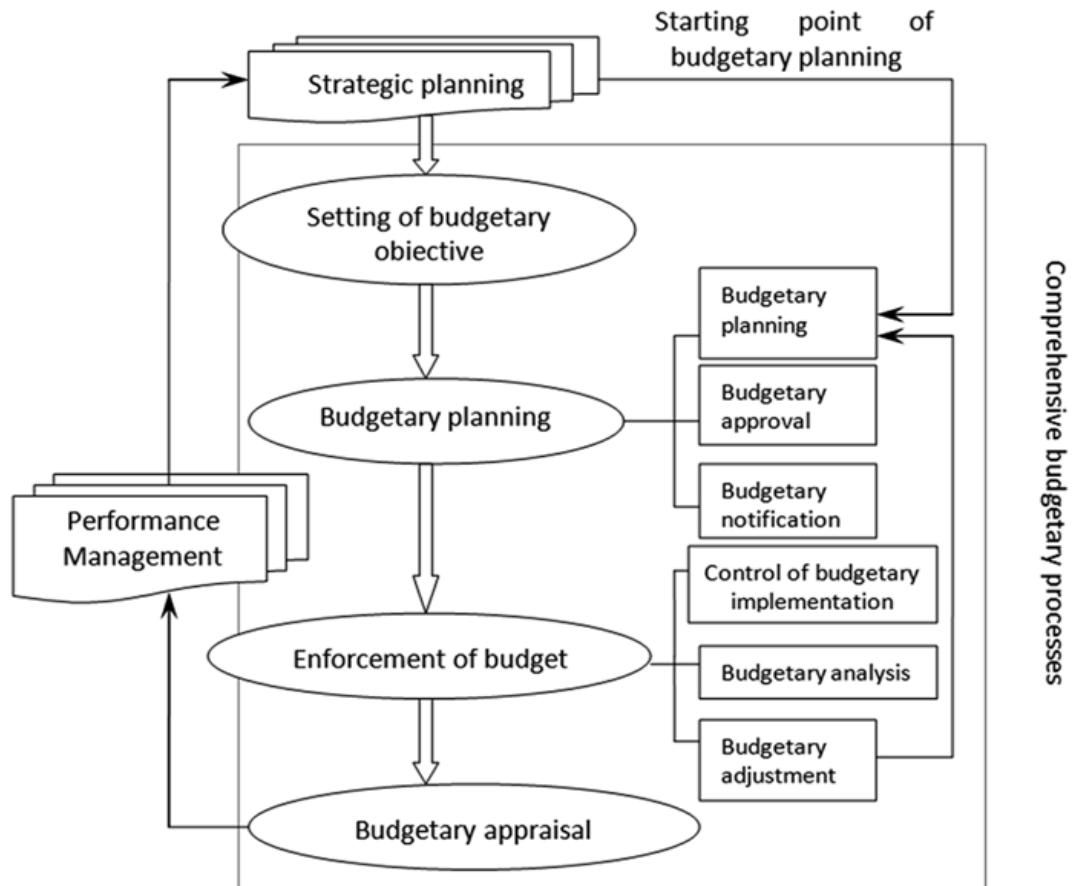
Sebagai pola sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian anggaran harus mencakup penetapan tujuan anggaran, perencanaan anggaran (termasuk perencanaan anggaran, persetujuan anggaran dan pemberitahuan anggaran), penegakan anggaran (termasuk pengendalian pelaksanaan anggaran, analisis anggaran dan penyesuaian anggaran) dan evaluasi anggaran (termasuk evaluasi anggaran dan motivasi anggaran), dll. Seperti yang ditunjukkan pada Gambar 12.1.

### **Penetapan Tujuan Anggaran**

Perencanaan strategis merupakan titik tolak sistem pengendalian manajemen, sedangkan tujuan anggaran merupakan titik tolak pengendalian anggaran. Dengan demikian, penetapan tujuan anggaran merupakan titik tolak sistem pengendalian anggaran sekaligus dasar dasar perencanaan penganggaran. Penyusunan rencana strategis didasarkan pada tujuan strategis dan program strategis, sedangkan penetapan tujuan anggaran sesuai dengan perencanaan strategis. Berdasarkan hierarki organisasi, tujuan anggaran dapat dibagi menjadi tujuan umum dan tujuan hierarkis. Atas dasar tujuan strategis, tujuan umum merupakan cerminan konkret dari perencanaan strategis dan mendominasi sistem anggaran. Perencanaan strategis bervariasi sesuai dengan orientasi strategis yang berbeda, yang pada gilirannya mengarah pada tujuan anggaran yang berbeda.

Sementara itu, penetapan tujuan anggaran secara umum didasarkan pada kedua sisi, yaitu lingkungan eksternal dan sumber daya internal. Di satu sisi, tujuannya dibatasi oleh pesaing. Di sisi lain, itu dibatasi oleh sumber daya. Ditinjau dari fungsinya, tujuan anggaran umum dapat dilihat sebagai hubungan antara perusahaan dan lingkungan eksternalnya, yang menentukan arah pembangunan dan tingkat daya saing. Pada saat yang sama, ia mengatur struktur alokasi sumber daya. Selain itu, ia menyediakan tolok ukur untuk memperjelas tujuan hierarkis. Sebagai penyempurnaan dan dasar dari tujuan anggaran umum, tujuan hierarkis memberikan insentif dan pengekangan langsung pada departemen dan prinsipal terkait, yang pada gilirannya sangat bergantung pada kelayakan tujuan anggaran umum dan efektivitas mekanisme insentif dan kendala. Terlebih lagi, itu memutuskan apakah perusahaan akan bertahan atau tidak. Akibatnya, ketika melakukan pengendalian anggaran, kompleksitas tujuan anggaran harus dipantau secara hati-hati oleh manajemen. Studi empiris Barat

menunjukkan bahwa, sebagai aturan praktis, 'anggaran yang kaku dan dapat direalisasikan' akan membawa hasil terbaik, dan hanya dengan cara ini motivasi dan kontrol dapat dilakukan secara efektif.



**Gambar 12.1** Sistem pengendalian anggaran

### Perencanaan Anggaran

Perencanaan anggaran mengacu pada proses penetapan tujuan anggaran umum dan menguraikannya menjadi tujuan hierarkis untuk implementasi. Dengan kata lain, ini adalah proses memastikan standar pengendalian anggaran. Sebagai bagian penting dari sistem pengendalian anggaran, kualitas perencanaan penganggaran berdampak langsung pada hasil pelaksanaan anggaran serta evaluasi kinerja para pelaksana.

Perencanaan anggaran adalah program partisipasi dan koordinasi. Partisipasi memungkinkan pelaksana untuk mengomentari perencanaan daripada hanya dipaksa untuk melakukannya. Di satu sisi, sebagian besar mengurangi tingkat asimetri informasi antara manajemen dan pelaksana. Di sisi lain, membangkitkan rasa tanggung jawab dan kreativitas peserta. Dengan cara ini, tujuan organisasi diakui oleh pelaksana dan keselarasan tujuan yang lebih besar dapat dicapai. Koordinasi, dalam hal perencanaan anggaran mengacu pada proses negosiasi dan konsultasi sebelum mengajukan anggaran kepada atasan untuk disetujui. Penyusunan perencanaan anggaran harus mengalami puluhan kali iterasi, baik top-down maupun bottom-up. Dengan cara ini, anggaran akhir tidak hanya akan memenuhi kepentingan



keseluruhan tetapi juga meningkatkan koordinasi departemen, serta sesuai dengan kenyataan. Dengan demikian, risiko keputusan tidak realistis yang dibuat oleh manajemen puncak dapat dikurangi. Perencanaan anggaran melibatkan setiap departemen dan individu, yang pada gilirannya membutuhkan partisipasi dan dukungan penuh.

### **Penegakan Anggaran**

Penegakan anggaran meliputi pelaksanaan anggaran, pemantauan proses pelaksanaan dan analisis hasil. Penegakan anggaran adalah kunci dari tujuan anggaran. Ini adalah jantung dari sistem kontrol anggaran. Di atas segalanya, penegakan anggaran yang efektif bergantung pada mekanisme pembatasan anggaran. Di satu sisi, standar kinerja tanggung jawab yang konkret memainkan peran kunci dalam penegakan anggaran pertanggungjawaban. Ketika menetapkan standar, perusahaan tidak hanya harus mematuhi prinsip dapat dikendalikan, tetapi juga mempertimbangkan batasan berjuang untuk keunggulan kompetitif. Di sisi lain, penentu hasil akhir dari kontrol anggaran adalah apakah semua jenis sumber daya ekonomi diberikan peran penuh, terutama inisiatif, kreativitas, dan rasa tanggung jawab karyawan.

Selain itu, koordinasi anggaran, analisis anggaran, penyesuaian anggaran, pengawasan anggaran dan arbitrase adalah prosedur penting dan janji untuk penegakan anggaran yang efektif. Dalam proses pelaksanaan anggaran, semacam sarana pengendalian yang sangat diperlukan disebut laporan internal. Pengendalian terhadap prosedur-prosedur di atas bersifat dinamis, yang menitikberatkan pada pemantauan dan penyesuaian efek implementasi dan pembentukannya secara berkala, yaitu setelah mendapatkan informasi melalui akuntansi operasi dan observasi lapangan, membandingkan variabel keluaran objek yang dikendalikan dengan standar pengendalian secara tepat waktu. cara, mengedepankan langkah-langkah untuk memperbaiki penyimpangan, dan terus-menerus menghilangkan penyimpangan antara efek implementasi dan standar yang ditetapkan. Semua aktivitas itu membutuhkan pembawa umpan balik, laporan internal, yang juga merupakan metode kontrol yang sangat diperlukan.

Laporan internal adalah pembawa umpan balik dari pengendalian anggaran dan proses kebalikan dari pelaksanaan pengendalian anggaran. Ini menyajikan proses dan hasil dari kontrol anggaran untuk manajemen semua tingkatan. Akibatnya, adalah bermanfaat untuk melakukan kontrol menengah dan sesudahnya serta melakukan analisis tanggung jawab dan penilaian kinerja. Sementara itu, laporan internal berkontribusi untuk menjaga dan mengendalikan aset dan keuntungan perusahaan, serta membantu mencapai pemanfaatan sumber daya dan sinergi manajemen yang optimal. Selama proses pelaksanaan pengendalian anggaran, proses aktual dan efektivitas mulai dari berbagai tingkat individu dan unit hingga keseluruhan perusahaan, secara jelas tercermin dalam laporan pertanggungjawaban internal masing-masing melalui ringkasan dari bawah ke atas. Seperti disebutkan di atas, laporan memfasilitasi proses pengendalian dengan membandingkan kinerja aktual dengan anggaran yang relevan dan mengambil tindakan korektif. Ini mengarahkan dan mengkoordinasikan kegiatan bisnis dan unit untuk mencapai target yang telah ditetapkan.

### **Evaluasi Anggaran**

Evaluasi anggaran terdiri dari dua bagian, yaitu penilaian anggaran dan motivasi anggaran. Penilaian anggaran adalah untuk mengevaluasi kinerja setiap kelas departemen

atau unit bisnis. Ini adalah cara yang efektif dari insentif dan kendala yang dilakukan oleh manajemen. Penilaian memiliki dua implikasi. Pertama-tama, ini berfokus pada sistem pengendalian anggaran secara keseluruhan, yaitu evaluasi kinerja operasi. Selain itu, ini menyediakan cara yang valid untuk menyempurnakan dan mengoptimalkan sistem. Kedua, penilaian merupakan ukuran penting untuk insentif dan kendala anggaran karena menilai kinerja individu yang melaksanakan anggaran. Ini berjalan melalui proses implementasi anggaran. Akibatnya, penilaian tidak hanya dinamis dan komprehensif tetapi juga menyediakan tautan penghubung di dalam sistem, dan memiliki manfaat sebagai berikut: (1) mengacu pada tujuan tanggung jawab anggaran, membentuk pemahaman penuh tentang kinerja aktual dan memberikan ide untuk koordinasi kontradiksi dan koreksi kesalahan dan penyimpangan; (2) menentukan tujuan tanggung jawab dan indikator terkait serta perbedaan kontribusi masing-masing kelas unit dan individu untuk penghargaan dan hukuman; (3) menawarkan pengalaman berharga untuk tujuan anggaran berikutnya dan dasar fundamental dan janji untuk meningkatkan efektivitas pengendalian anggaran berikut.

Sistem pengendalian anggaran harus dipadukan dengan manajemen kinerja, di mana mekanisme insentif sangat penting untuk berjalannya sistem pengendalian anggaran secara efektif. Penetapan standar anggaran, penegakan anggaran serta umpan balik yang tepat waktu dan akurat, belum lagi evaluasi anggaran, semua kegiatan tersebut sangat bergantung pada mekanisme insentif. Akibatnya, mekanisme insentif berjalan melalui seluruh sistem pengendalian anggaran dan insentif merupakan bagian integral dari sistem. Tujuan insentif adalah untuk menimbulkan inisiatif dan rasa pencapaian. Pada saat yang sama, ia harus mematuhi aturan manfaat materi, keadilan, perbedaan dan keragaman. Secara umum ada dua jenis ukuran insentif, yaitu insentif finansial (seperti bonus) dan insentif non-finansial (seperti promosi dan delegasi). Penetapan standar insentif mungkin didasarkan pada sistem penghargaan dan hukuman internal (dapat diprediksi dan tetap) atau penilaian subjektif manajemen senior (bergantung pada penilaian subjektif penyedia insentif dan mungkin mencerminkan perubahan lingkungan). Insentif dapat dilakukan baik secara individu maupun kelompok.

### **12.3 ISI SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN**

#### **Isi Perencanaan Anggaran**

Kompleksitas dan hierarki kegiatan bisnis perusahaan menentukan bahwa sistem pengendalian anggaran tidak hanya sistem anggaran yang komprehensif tetapi juga sistem manajemen anggaran yang komprehensif. Dari perspektif konten, sistem penganggaran komprehensif dapat diklasifikasikan ke dalam kategori yang berbeda menurut berbagai standar, seperti yang disebutkan di bawah ini:

#### ***Tampilan Hirarki Anggaran***

Dalam pandangan hierarki anggaran, sistem mencakup anggaran kelompok perusahaan, anggaran anak perusahaan atau unit bisnis, anggaran departemen dan anggaran proyek, dll. Hirarki anggaran sesuai dengan hierarki organisasi. Dalam kelompok perusahaan, tujuan strategis sering diuraikan dari atas ke bawah di sepanjang hierarki organisasi, termasuk tujuan kelompok perusahaan, tujuan anak perusahaan atau unit bisnis, tujuan departemen

dan tujuan proyek. Padahal, urutan penyusunan anggaran seringkali dari bawah ke atas, pertama anggaran proyek dan departemen kemudian anggaran anak perusahaan atau unit bisnis dan terakhir anggaran kelompok perusahaan.

### ***Isi Tampilan Anggaran***

Dari perspektif isi anggaran, sistem anggaran komprehensif mencakup anggaran operasi, anggaran modal dan anggaran keuangan, dll. Anggaran operasi juga disebut anggaran bisnis, dan mencerminkan produksi dasar dan kegiatan operasi yang secara langsung terkait dengan bisnis sehari-hari, yaitu anggaran penjualan, anggaran pengadaan, anggaran produksi dan anggaran biaya administrasi. Sedangkan anggaran modal atau anggaran pengambilan keputusan khusus berlaku untuk usaha sesekali dan sekali dalam bidang investasi dan keuangan, seperti pembelian aset tetap, perluasan, rekonstruksi dan pemutakhiran serta penghimpunan dana yang relevan. Dalam hal nilai, anggaran keuangan mencerminkan hasil keseluruhan dari pengambilan keputusan dan bisnis. Ini mengacu pada semua jenis anggaran mengenai posisi keuangan, pencapaian operasi, dan arus kas. Oleh karena itu, anggaran keuangan juga disebut anggaran umum, misalnya, neraca anggaran, laporan laba rugi anggaran dan laporan arus kas anggaran, dll.

### ***Tampilan Tanggung Jawab Anggaran***

Dari sudut pandang pertanggungjawaban anggaran tradisional, anggaran dapat dipilah menjadi empat pusat anggaran, yaitu pusat investasi, pusat laba, pusat biaya, dan pusat beban. Setiap pusat memiliki ruang lingkup tanggung jawab dan kegiatan bisnisnya sendiri dan dengan demikian mengarah pada tanggung jawab anggaran dan tujuan anggaran yang berbeda serta isi perencanaan anggaran. Pusat biaya dan pusat pengeluaran hanya bertanggung jawab atas biaya dan pengeluaran dan oleh karena itu, tujuan utamanya adalah untuk mengurangi biaya dan pengeluaran, misalnya selain menyiapkan anggaran produksi, departemen produksi juga harus menyiapkan anggaran biaya. Pusat laba bertanggung jawab atas target pendapatan dan laba, sehingga perlu menyiapkan anggaran operasi dan anggaran laba. Demikian pula, pusat investasi harus memperhitungkan target laba dan pengembalian investasi, yang akibatnya harus menyiapkan anggaran operasional, anggaran modal dan anggaran keuangan juga.

### ***Tampilan Anggaran Waktu***

Berdasarkan jangka waktunya, anggaran dapat diklasifikasikan sebagai anggaran periode dan anggaran proyek. Anggaran periode digunakan untuk mengarahkan dan mengkoordinasikan kegiatan produksi dan operasi. Dilihat dari segi jangka waktunya, anggaran tersebut terbagi dalam tiga spektrum, yaitu anggaran jangka panjang, anggaran interim, dan anggaran jangka pendek. Sebagai aturan praktis, anggaran jangka panjang membantu menunjukkan arah dan menyusun rencana jangka panjang yang signifikan secara strategis dengan estimasi. Anggaran operasional dan keuangan umumnya mencakup periode 1 tahun. Dan anggaran jangka pendek disusun untuk periode kurang dari satu tahun yang lebih konkrit dan tepat, seperti anggaran triwulanan dan anggaran bulanan. Sedangkan anggaran proyek berkaitan dengan tindakan masa depan terhadap acara khusus, yang tidak dibatasi oleh hierarki dan waktu, seperti anggaran merger dan anggaran pengembangan produk baru.

**Tabel 12.1** Prosedur perencanaan anggaran

Pola organisasi	Produk tunggal dan grup perusahaan terpusat	Kepemilikan modal dan grup perusahaan yang terdesentralisasi	Manajemen produksi dan kombinasi kelompok perusahaan terpusat dan terdesentralisasi
Mode kontrol manajemen	Perencanaan strategis	Pengendalian keuangan	Kontrol strategis
Pola anggaran	Terpusat	Terdesentralisasi	Kombinasi sentralisasi dan desentralisasi
Prosedur perencanaan anggaran	Perintahkan ke bawah	Bawah-atas	Gaya penganggaran yang dinegosiasikan
Keuntungan	Hindari departementalisme yang egois dan capai tujuan keseluruhan	Merangsang inisiatif dan rasa partisipasi	Hindari departementalisme yang egois dan rangsang inisiatif
Kekurangan	Menghalangi karyawan untuk sepenuhnya memainkan inisiatif subjektif mereka	Membawa departemen diri yang parah, yang pada gilirannya menghambat realisasi tujuan keseluruhan perusahaan	Tawar-menawar yang berlebihan dapat mengganggu keseriusan dan efektivitas perencanaan anggaran

### Prosedur Anggaran

Berdasarkan kondisi dan modus penganggaran yang beragam, prosedur penganggaran dapat dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu penganggaran top-down, bottom-up dan negosiasi. Hal ini berkorelasi dengan pola organisasi dan modus penganggaran. Setiap organisasi memiliki modus anggaran serta prosedur anggarannya sendiri. Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 12.1.

#### ***Prosedur Anggaran Top-Down***

Prosedur anggaran top-down adalah prosedur manajemen anggaran yang paling tradisional. Anggarannya disusun sesuai dengan kebutuhan manajemen strategis kantor pusat (perusahaan grup atau perusahaan) yang dikombinasikan dengan kondisi internal dan eksternal, dan kemudian diberlakukan ke eselon bawah, seperti divisi dan anak perusahaan. Selama proses tersebut di atas, kantor pusat adalah pusat kekuatan anggaran, yang mengambil kendali penuh atas memastikan tujuan anggaran dan perencanaan anggaran, sedangkan divisi dan anak perusahaan hanya memiliki hak untuk melaksanakan anggaran. Top-down sesuai dengan mode kontrol induk-anak dari perencanaan strategis dan termasuk

dalam mode anggaran terpusat. Sangat membantu untuk menghindari departementalisme yang egois dan mencapai tujuan keseluruhan, sedangkan batasannya adalah bahwa divisi dan anak perusahaannya memiliki tingkat keterlibatan yang rendah, yang menghalangi mereka untuk memainkan inisiatif subjektif mereka secara penuh.

#### ***Prosedur Anggaran Bottom-Up***

Prosedur anggaran bottom-up menekankan bahwa anggaran berasal dari perkiraan masing-masing divisi dan anak perusahaan, sebagai konsekuensinya, mereka adalah prinsip perencanaan anggaran, dan kantor pusat hanya otoritas untuk persetujuan akhir. Tugas kantor pusat adalah merumuskan tujuan anggaran, seperti pengembalian anggaran atas modal, dan anak perusahaan bertanggung jawab untuk mewujudkan tujuan tersebut, untuk itu setiap divisi dan anak perusahaan harus menyusun dan mempresentasikan proposal anggaran mereka sebagai komitmen tindakan kepada otoritas yang lebih tinggi dari anggaran untuk persetujuan, yang kemudian memeriksa keandalan komitmen. Berlawanan dengan top-down, fitur menonjol dari bottom-up adalah bahwa ia merangsang inisiatif dan rasa partisipasi, yang mengarah pada penerimaan tujuan anggaran yang lebih besar. Namun, kecuali dikendalikan dengan hati-hati, hal itu dapat mengakibatkan penetapan target yang terlalu mudah untuk dicapai, atau bahkan membawa departemen-diri yang parah, yang pada gilirannya menghambat realisasi tujuan perusahaan secara keseluruhan. Bottom-up lebih umum dalam kelompok kepemilikan tipe kapitalisasi, yang merupakan tipe kontrol keuangan dari hubungan manajemen induk-anak, dan termasuk dalam mode anggaran terdesentralisasi.

#### ***Prosedur Penganggaran Negosiasi***

Sebenarnya, prosedur penganggaran yang dinegosiasikan memadukan dua pendekatan di atas, yang merupakan proses penyusunan anggaran yang efektif. Dengan pendekatan ini, penganggaran menyiapkan rancangan anggaran pertama untuk wilayah tanggung jawabnya, yaitu 'bottom-up'; tetapi mereka melakukannya dalam pedoman yang ditetapkan di tingkat yang lebih tinggi, yaitu 'top-down'. Manajer senior meninjau dan mengkritik anggaran yang diusulkan ini. Proses persetujuan yang tegas membantu memastikan bahwa pembuat anggaran yang menganggarkan orang tidak 'bermain-main' dengan sistem penganggaran. Namun demikian, proses peninjauan harus dianggap adil. Keuntungan dari proses ini adalah untuk menghindari "arbitrary" dari top-down, dan dapat menghindari "cheat" dari bottom-up; kerugiannya adalah bahwa tawar-menawar yang berlebihan dapat merusak perencanaan anggaran strategis dan keseriusan, dan mengurangi efisiensi perencanaan anggaran. Prosedur penganggaran yang dinegosiasikan sesuai dengan tipe kontrol strategis dari hubungan manajemen induk-anak dan merupakan pendekatan yang paling rasional dan populer baik dalam teori maupun dalam praktik.

#### **Tujuan Pengendalian Anggaran**

Pengendalian anggaran harus dilakukan sesuai dengan tujuan manajemen (pengendali). Berbicara dari pandangan luas, tujuan dianggap sebagai tujuan organisasi atau tujuan kontrol dan dari pandangan sempit, itu diperlakukan sebagai indikator atau standar kontrol anggaran. Oleh karena itu, penting untuk menerapkan pengendalian anggaran yang efektif ketika memastikan indikator dan standar pengendalian anggaran berdasarkan perencanaan strategis.

### ***Dekomposisi Tujuan Anggaran***

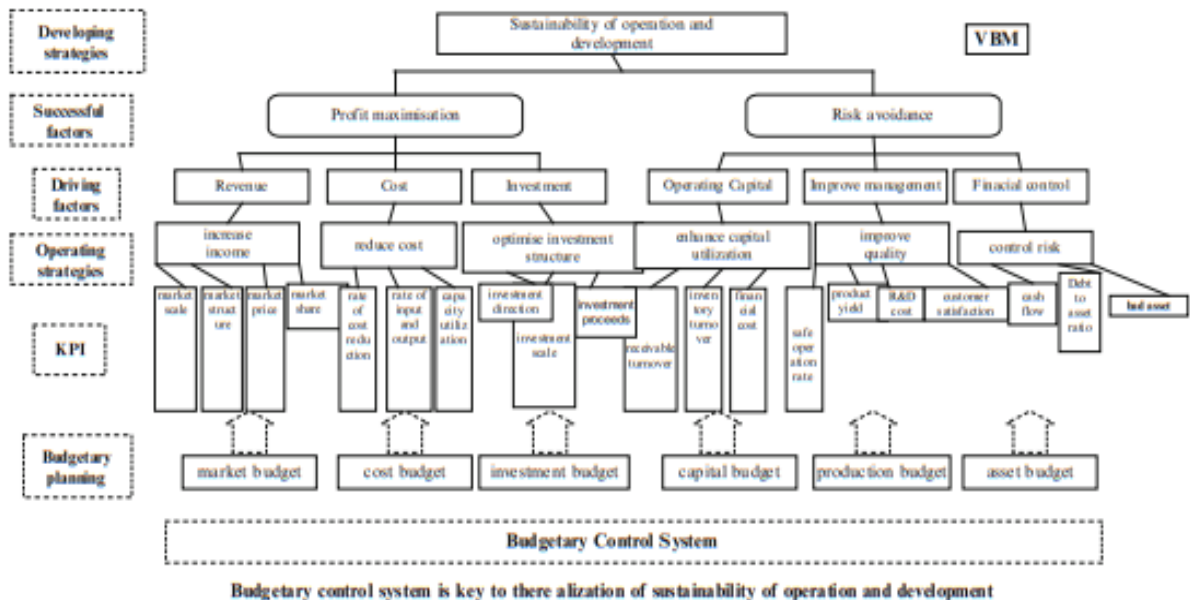
Dalam pandangan konten, faktor keberhasilan kunci (KSFs) dari mewujudkan strategi harus disempurnakan dan dipraktekkan oleh perencanaan strategis, yang oleh karena itu memiliki hubungan yang erat dengan tujuan strategis perusahaan secara keseluruhan dan pemrograman strategis. KSF tersebut terdiri dari tujuan pengendalian kegiatan usaha perusahaan yang mengandung faktor keuangan dan non-keuangan. Di satu sisi, kinerja keuangan merupakan semacam refleksi komprehensif setelahnya yang memiliki efek tertinggal dan berjangka pendek. Di sisi lain, aktivitas non-keuangan lebih sering menjadi faktor kunci untuk meningkatkan kinerja keuangan, yang telah terbukti dalam praktik. Dengan menganalisis persyaratan dasar kegiatan bisnis mengenai tujuan strategis dan pemrograman strategis, perencanaan strategis dan KSF diklarifikasi, yang pada gilirannya menghasilkan tujuan pengendalian yang lebih rinci.

KSF harus didekomposisi lebih lanjut menjadi indikator kontrol dan standar kontrol yang mudah untuk dimanipulasi dan dipantau, karena KSF merupakan penentu program strategis dan tujuan strategis. Di satu sisi, indikator kontrol kualitatif harus dipilih untuk mencerminkan KSF. Di sisi lain, standar kontrol harus ditetapkan untuk mengukur efektivitas KSF. Sebagai komponen utama dari perencanaan strategis di bidang keuangan, melalui KSF, anggaran juga dapat dikuantifikasi sebagai indikator pengendalian anggaran dan standar pengendalian anggaran, dan dengan demikian memberikan dasar dan tolok ukur kegiatan pengendalian dan tujuan strategis. Sudut pandang ini bertepatan dengan konsep yang dikemukakan oleh Schiemann dan Lingle, di mana mereka menyatakan bahwa: strategi perusahaan harus didefinisikan dengan jelas, mengukur tujuan strategis dan budaya manajemen kuantitatif akhirnya akan terbentuk.

Pembentukan indikator dan standar pengendalian anggaran yang disebutkan di atas dapat dijelaskan dengan contoh nyata dari perusahaan yang matang, seperti yang ditunjukkan pada Gambar 12.2. Sebagian besar perusahaan dewasa mencari maksimalisasi nilai dengan menetapkan operasi yang stabil dan strategi yang berkelanjutan. Di bawah bimbingan ini, kunci untuk memperoleh keberhasilan strategis adalah mencapai keuntungan maksimal dan menghindari risiko. Sedangkan, maksimalisasi keuntungan dapat dicapai dengan cara meningkatkan pendapatan dan mengurangi biaya serta meningkatkan dan mengoptimalkan investasi. Ketika mempertimbangkan penghindaran risiko, tiga elemen harus diperhatikan, yaitu kualitas modal kerja, peningkatan tingkat manajemen dan pengendalian risiko keuangan. Setelah menetapkan KSF dan strategi operasi, indikator kinerja utama (KPI) dapat ditentukan, yang mencakup indikator keuangan dan non-keuangan. Dari segi keuangan, KPI berfungsi sebagai indikator pengendalian anggaran. Sementara itu, sejalan dengan tujuan strategis dan prediksi pasar serta standar historis dan industri, tingkat prediksi indikator pengendalian anggaran dapat ditetapkan, yaitu menetapkan standar pengendalian anggaran. Dengan bantuan indikator dan standar pengendalian anggaran, berbagai lapisan pembuat anggaran dapat mulai menyiapkan anggaran yang sesuai.

Dengan kata lain, atas dasar keuangan, KPI dan tingkat prediksinya dapat menjadi indikator dan standar kontrol dari bentuk anggaran komprehensif, yang berarti keduanya dapat disajikan dalam bentuk anggaran komprehensif. Peran indikator dan standar kontrol

adalah bahwa mereka memberikan dasar perencanaan anggaran. Misalnya, ketika menyiapkan laporan laba rugi anggaran, perusahaan dapat memilih return on equity (ROE) sebagai rasio kontrol laba bersih dan menetapkan standar kontrol terkait. Laba bersih dapat ditentukan menurut artikulasi antara item yang disajikan pada laporan laba rugi anggaran, sedangkan, jika rasio laba bersih dan aset bersih yang dianggarkan tidak dapat mencapai standar pengendalian ROE, maka departemen manajemen anggaran akan membutuhkan anggaran. departemen persiapan untuk menyesuaikan item lain pada laporan laba rugi anggaran dengan cara meningkatkan pendapatan atau mengurangi biaya atau bahkan menyesuaikan keduanya. Oleh karena itu, serangkaian anggaran yang relevan juga perlu disesuaikan, misalnya ketika meningkatkan pendapatan operasional utama, pendapatan operasional utama yang dianggarkan harus disesuaikan pada saat yang sama. Akibatnya, tujuan strategis perusahaan dapat diuraikan dan diimplementasikan lapis demi lapis bersama dengan membangun hubungan yang sesuai dengan perencanaan anggaran.



**Gambar 12.2** Pembentukan indikator dan standar pengendalian anggaran

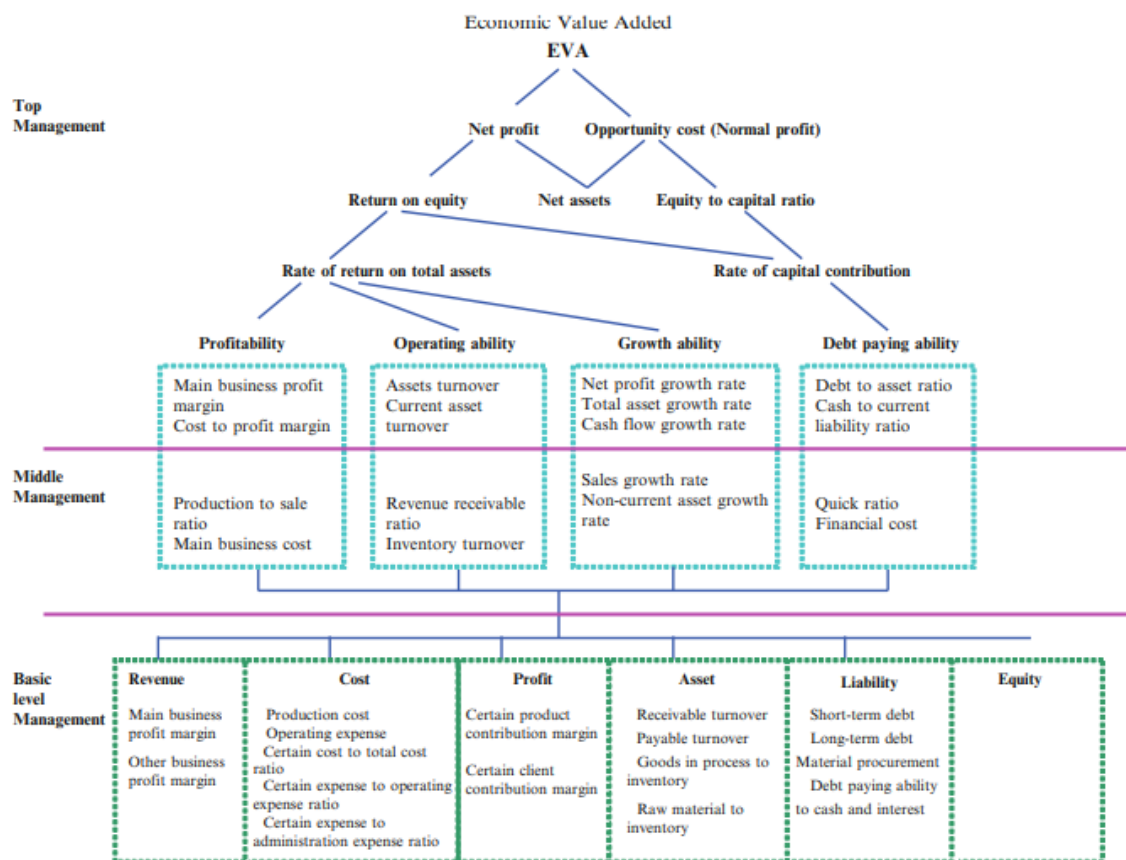
Perlu dicatat bahwa indikator dan standar pengendalian anggaran tidak hanya menjadi landasan perencanaan dan perimbangan anggaran, tetapi juga menjadi dasar pengendalian anggaran dan evaluasi anggaran.

Isi tersebut di atas menguraikan pembentukan pengembangan dan perencanaan strategis serta indikator dan standar pengendalian anggaran. Sementara, secara umum, bagaimana perusahaan menetapkan sistem indikator pengendalian anggarannya dan dengan cara apa perusahaan menetapkan standar pengendalian anggarannya?

**Pengaturan Indikator Sistem Pengendalian Anggaran**

Tujuan keuangan adalah tujuan akhir dari perusahaan, yang terkait erat dengan tujuan organisasi, sehingga harus mencerminkan peningkatan nilai pemegang saham. Pada dasarnya, semua modal memiliki biaya relevan dan nilai pemegang saham hanya dapat ditingkatkan dengan memperoleh pendapatan yang lebih tinggi dari biaya modalnya. Dengan bantuan *Sistem Pengendalian Manajemen (Dr. Agus Wibowo)*

Economic Value Added (EVA), perusahaan dapat mengukur peningkatan kekayaan pemegang saham dengan tepat. Akibatnya, EVA harus menjadi indikator kunci untuk mengevaluasi penciptaan nilai serta dalam sistem indikator pengendalian anggaran. Dengan demikian, indikator pengendalian anggaran dapat dibedakan menjadi lima aspek, yaitu kemampuan penciptaan nilai, profitabilitas, kemampuan pertumbuhan, kemampuan operasi, dan kemampuan membayar utang. Dengan menganggap EVA sebagai indikator inti, sistem indikator dapat diuraikan lapis demi lapis sesuai dengan itu, dan hubungan harus dibuat antara sistem dan lima indikator kemampuan di atas.



**Gambar 12.3** Pilihan dasar sistem indikator pengendalian anggaran

Dengan mengacu pada sistem evaluasi kinerja modal negara yang dimiliki, pilihan mendasar sistem indikator pengaturan pengendalian anggaran ditunjukkan pada Gambar 12.3. Yang disebut pilihan fundamental hanya memberikan ruang lingkup yang menjadi dasar pembentukan sistem indikator pengendalian anggaran. Sebenarnya, berdasarkan latar belakang yang beragam, perusahaan dapat memilih indikator pilihan fundamental yang berbeda dengan caranya sendiri. Selain itu, mungkin juga merancang beberapa indikator khusus untuk mencerminkan karakteristik latar belakang organisasinya. Namun, jumlah indikator pengendalian anggaran tidak boleh terlalu banyak atau terlalu sedikit, terlalu banyak dapat menyebabkan 'redundansi informasi' dan tidak sesuai dengan prinsip hemat biaya, yang bahkan dapat mengakibatkan tujuan pengendalian yang ambigu; terlalu sedikit membuatnya



tidak dapat sepenuhnya mencerminkan konten yang perlu dikontrol dan memperhatikan satu hal dan kehilangan yang lain.

### ***Penetapan Standar Kontrol Anggaran***

Selama proses penetapan standar pengendalian anggaran, empat aspek berikut patut diperhatikan:

*Pertama-tama*, data historis harus digabungkan dengan status quo perusahaan saat membuat analisis vertikal. Yang disebut data historis adalah hasil aktual dari setiap indikator evaluasi kinerja berdasarkan periode masing-masing, yang sepenuhnya mencerminkan karakteristik latar belakang organisasi. Contohnya adalah pabrik semen yang merupakan anak perusahaan Indonesia Resources melakukan balanced score card (BSC). Untuk mengurangi biaya operasi, mereka membuat indikator evaluasi kinerja – konsumsi listrik per ton. Namun, ketika mereka menetapkan standar evaluasi masing-masing, mereka menemukan bahwa indikator ini berfluktuasi dengan output berkisar antara 33,14 hingga 40 kwh, dan bagaimana menangani masalah di bumi? Menurut analisis statistik, mereka menemukan bahwa tahun sebelumnya, bulan mempertahankan efek operasi optimal adalah ketika mencapai alur di bawah teknologi saat ini (selama periode itu, produksi semen adalah yang tertinggi). Akibatnya, alur itu diberi skor 100 poin, dan menurut cakupan fluktuasi selama bertahun-tahun, skornya dikurangi 10 poin setiap kali konsumsi listrik naik 10%. Oleh karena itu, mengumpulkan, menyortir, dan menganalisis data historis perusahaan adalah kunci untuk menetapkan standar evaluasi kinerja.

*Kedua*, melalui perbandingan horizontal, perbandingan harus dilakukan dengan perusahaan dari industri atau stereotip yang sama. Berfungsi sebagai standar industri untuk mengevaluasi kinerja, nilai indikator spesifik mencerminkan lingkungan eksternal dan fitur teknis perusahaan. Berdasarkan standar industri, perusahaan memperhitungkan variabel latar belakang organisasi utama, seperti lingkungan eksternal dan fitur teknis, ketika merumuskan standar prediksi. Tapi masalahnya adalah bagaimana mendapatkan akses ke data historis industri. Diambil dari konsultasi manajemen selama bertahun-tahun, pendekatan berikut dapat diterapkan untuk memperoleh data: manual standar evaluasi kinerja modal negara yang dimiliki (yang direvisi oleh kementerian keuangan setiap tahun dan diterbitkan sesuai); data yang diungkapkan secara publik oleh perusahaan yang dikutip (seperti daftar peringkat kinerja operasi dari perusahaan yang dikutip yang diumumkan oleh media atau perusahaan konsultan manajemen); data statistik asosiasi industri (berbagai asosiasi industri sering melakukan analisis statistik terhadap kinerja operasi perusahaan); dan data statistik resmi (termasuk buku tahunan statistik).

*Ketiga*, untuk melakukan perencanaan strategis, KSF dan hubungan logisnya dengan tujuan strategis harus diklarifikasi. Perencanaan strategis dan latar belakang organisasi merupakan premis dan dasar penetapan standar pengendalian anggaran. Selama proses perencanaan strategis, perusahaan harus memperhitungkan tidak hanya lingkungan eksternal tetapi juga sumber daya dan kemampuan yang dapat digunakan.

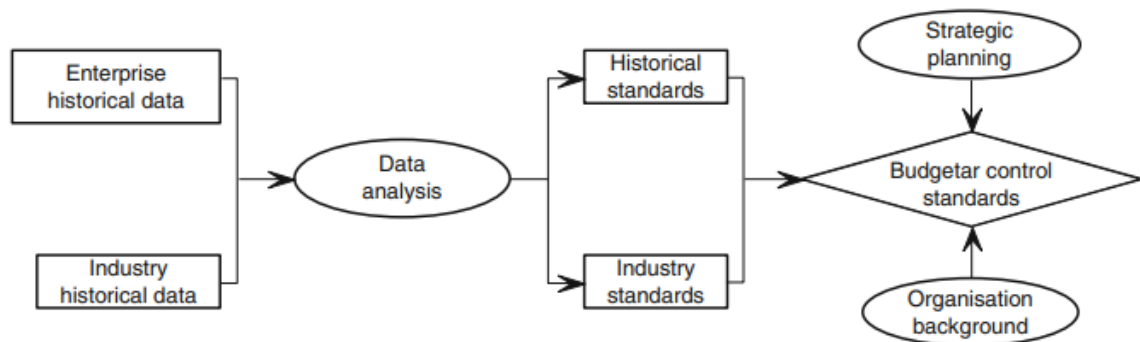
*Keempat*, variabel latar belakang organisasi lainnya, terutama pengaruh lingkungan eksternal dan struktur organisasi, juga perlu diperhatikan, sehingga dapat dibedakan faktor-faktor yang terkait dengan yang dapat dikendalikan dan yang tidak dapat dikendalikan. Waktu

penetapan perencanaan strategis mungkin tidak sama dengan penetapan standar pengendalian anggaran, sedangkan latar belakang organisasi berubah dengan cepat. Oleh karena itu, dalam menetapkan standar pengendalian anggaran pada tahun tertentu, selain perencanaan strategis, perubahan latar belakang organisasi juga harus dipertimbangkan, seperti melakukan prediksi pasar.

Seperti disebutkan di atas, proses penetapan standar pengendalian anggaran harus ditunjukkan sebagai berikut pada Gambar 12.4.

### Metode Pengendalian Anggaran

Konsep metode pengendalian anggaran termasuk dalam spektrum, dengan pandangan yang lebih inklusif, 'luas' di satu ujung dan pandangan 'sempit' ditempatkan di ujung lainnya.



**Gambar 12.4** Penetapan standar pengendalian anggaran

Pandangan 'luas' memandang metode pengendalian anggaran sebagai pendekatan yang diterapkan dalam sistem pengendalian anggaran, termasuk empat pendekatan, yaitu metode penetapan tujuan anggaran, metode perencanaan anggaran, metode pelaksanaan anggaran dan metode evaluasi anggaran. Metode penetapan tujuan anggaran telah dibahas pada bagian sebelumnya. Metode perencanaan anggaran, yaitu metode yang digunakan selama proses perencanaan anggaran. Demikian pula metode pelaksanaan anggaran yang digunakan dalam proses pelaksanaan anggaran, antara lain metode pengendalian pelaksanaan anggaran, metode pengendalian analisis anggaran dan metode pengendalian penyesuaian anggaran, yang merupakan pandangan 'sempit' dari metode pengendalian anggaran serta merupakan bagian utama dari Bagian ini. .

### Metode Perencanaan Anggaran

Berbagai metode dapat diadopsi selama proses perencanaan anggaran, seperti anggaran tetap dan anggaran fleksibel yang didasarkan pada fitur kuantitatif bisnis; anggaran tambahan dan anggaran berbasis nol (ZBB) yang didasarkan pada titik awal perencanaan anggaran yang berbeda; dan anggaran reguler dan anggaran bergulir yang didasarkan pada periode waktu yang berbeda. Setiap jenis perencanaan anggaran memiliki pro dan kontra; Oleh karena itu, ketika memilih metode perencanaan anggaran, perusahaan harus sangat mementingkan kondisi aplikasi dan ruang lingkup metode tersebut. Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 12.2.

### **Metode Pelaksanaan Anggaran**

Pengendalian pelaksanaan anggaran dapat dibagi menjadi empat bagian; mereka adalah kontrol otorisasi anggaran, kontrol persetujuan anggaran, kontrol penyesuaian anggaran dan kontrol analisis anggaran masing-masing. Kontrol otorisasi anggaran berarti bahwa sebelum mengimplementasikan anggaran, departemen dan staf terkait harus diberi otorisasi oleh prosedur persetujuan tertentu. Melalui kontrol otorisasi yang termasuk dalam kontrol sebelumnya, perilaku ekonomi yang tidak benar, tidak pantas dan ilegal dapat dihilangkan secara efektif sebelum terjadi. Sebagai pendekatan pengendalian internal yang penting, pengendalian anggaran perlu menetapkan item otorisasi, izin, dan jumlah di muka. Otorisasi anggaran dapat dibagi lebih lanjut menjadi distribusi anggaran, otorisasi dalam anggaran dan otorisasi di luar anggaran. Distribusi anggaran mengacu pada penentuan kekuasaan pengambilan keputusan dalam hierarki selama proses pengelolaan anggaran.

Sesuai dengan prinsip-prinsip pemerintahan pemisahan kekuasaan, pengambilan keputusan kekuasaan pengelolaan anggaran harus dibagi menjadi tiga bagian, yaitu pengambilan keputusan, pelaksanaan dan pengawasan. Dewan direksi dan komite manajemen anggaran yang berafiliasi adalah badan pembuat keputusan anggaran. Tingkat manajemen termasuk anak perusahaan dan divisi adalah badan pelaksana anggaran. Dewan pengawas, kantor komite manajemen anggaran, departemen keuangan dan departemen audit internal adalah badan pengawasan anggaran. Sebelum melakukan pengelolaan anggaran, kewenangan pengambilan keputusan anggaran, pelaksanaan anggaran dan pengawasan anggaran harus ditetapkan dan diperjelas terlebih dahulu. Otorisasi dalam anggaran berarti bahwa departemen dan kepala pelaksana anggaran mengesahkan kegiatan bisnis normal dalam lingkup wewenang sesuai dengan standar pengendalian anggaran. Ini menekankan bahwa hal-hal dalam ruang lingkup anggaran diputuskan oleh kepala kepala divisi yang bertanggung jawab anggaran tanpa meminta persetujuan atasan. Otorisasi di luar anggaran mengacu pada pemberian otorisasi untuk perilaku ekonomi yang tidak biasa, yang menekankan bahwa kegiatan bisnis atau item di luar jangkauan anggaran harus dikelola dengan cara penyesuaian anggaran atau penambahan anggaran super dan disetujui oleh orang yang berwenang.

Setelah kegiatan bisnis berlangsung, pengendalian persetujuan anggaran melakukan pengendalian menengah terhadap penggantian dan alokasi yang terkait dengan bisnis melalui sistem informasi akuntansi. Untuk mencapai ini, pertama-tama, anggaran harus dikombinasikan dengan akuntansi dan korespondensi langsung harus dibuat di antara mereka. Dengan demikian sistem pengendalian anggaran harus berbasis perangkat lunak dan bersifat informasi (terpusat). Dengan menetapkan definisi struktural dan sistematis, korespondensi antara item kontrol anggaran dan mata pelajaran akuntansi dapat menjadi jelas dan tepat. Selama proses implementasi anggaran, ketika memasukkan dan menyimpan dokumen akuntansi, alih-alih sistem akuntansi, pertama-tama kita harus masuk ke sistem kontrol anggaran yang akan secara otomatis memeriksa apakah anggaran pengeluaran dan anggaran modal melebihi standar pengendalian anggaran tahunan dan bulanan yang relevan, dan pada saat yang sama Sementara itu, catat pengeluaran dan pengeluaran modal masing-masing, dan pada gilirannya melakukan kontrol waspada dan kontrol keseimbangan. Seperti ditunjukkan

pada Gambar 12.5, jika item tersebut sesuai anggaran dan tidak melebihi garis alarm, maka akan masuk ke dalam sistem akuntansi; Jika dalam anggaran tetapi melebihi garis alarm, masih bisa masuk ke dalam sistem akuntansi, sementara itu, sistem akan alarm departemen bisnis terkait untuk mengontrol pengeluaran saat ini dan belanja modal; Jika item-item tersebut berada dalam anggaran tetapi jumlahnya melebihi anggaran atau termasuk item di luar anggaran, mereka semua harus masuk ke dalam prosedur penyesuaian anggaran. Akibatnya, kontrol persetujuan anggaran melakukan kontrol proses dan real-time yang baik untuk kegiatan bisnis, penggantian dan alokasi modal.

Kontrol penyesuaian anggaran berarti bahwa ketika perusahaan mengalami perubahan baik secara internal maupun eksternal, telah muncul penyimpangan besar antara anggaran dan kenyataan dan dengan demikian anggaran asli tidak akan berlaku untuk revisi anggaran. Berdasarkan teori, untuk menjaga keseriusan anggaran, saat dilaksanakan sebaiknya tidak mudah berubah. Namun, anggaran tidak kaku atau berubah-ubah. Jika perubahan signifikan telah terjadi setelah pelaksanaan anggaran, maka penyesuaian anggaran harus dipertimbangkan, yang mewujudkan fleksibilitas anggaran. Poin kuncinya adalah bahwa penyesuaian anggaran harus memenuhi prasyarat tertentu dan mengikuti prosedur persetujuan. Sejalan dengan apakah penyesuaian tersebut berdampak pada tujuan pengendalian anggaran secara keseluruhan, penyesuaian anggaran dapat dibagi menjadi penyesuaian anggaran dalam penyesuaian anggaran objektif dan tidak objektif.

Setiap jenis penyesuaian anggaran memiliki prasyarat dan prosedur persetujuannya sendiri, sehingga perusahaan harus memilih jenis yang sesuai dengan kebutuhan. Sebagai aturan praktis, ketika premis tujuan pengendalian anggaran telah banyak berubah, seperti lingkungan pemasaran dan sumber daya internal, penyesuaian anggaran di luar tujuan harus dilakukan.

**Tabel 12.2** Klasifikasi dan perbandingan metode perencanaan anggaran

	Metode perencanaan	Definisi	Keuntungan	Kerugian
Berdasarkan kapasitas	Anggaran tetap	Ini adalah anggaran yang dirancang untuk tetap tidak berubah terlepas dari tingkat aktivitas yang sebenarnya dicapai	Mudah dioperasikan dan tingkat pekerjaannya kecil	Pertama, tidak fleksibel dan kaku Kedua, tidak mudah untuk membuat perbandingan
	Anggaran fleksibel	Ini adalah anggaran, yang dengan mengenali perbedaan antara biaya tetap, semi-	Pertama, cakupan anggaran yang lebih luas Kedua, mudah untuk membuat perbandingan	Pertama, sulit untuk membedakan biaya variabel dan biaya tetap

		variabel dan variabel dirancang untuk berubah dalam kaitannya dengan tingkat aktivitas yang dicapai.		Kedua, jika disiapkan secara manual, jumlah pekerjaannya sangat besar
Berdasarkan titik awal yang berbeda	Anggaran tambahan	Mengingat periode dasar, menggabungkan jumlah pekerjaan dan langkah-langkah untuk mengurangi biaya, siapkan anggaran dengan menyesuaikan biaya terkait	Mudah dipahami dan diterapkan	Pertama, dibatasi oleh anggaran pengeluaran, yang pada gilirannya dapat mengarah pada perlindungan yang tertinggal Kedua, menghasilkan egalitarianisme dan kesederhanaan Ketiga, menghambat perkembangan perusahaan di masa depan
	Anggaran berbasis nol	Semua anggaran didasarkan pada nol yang dimulai dari kenyataan	(1) Tidak dibatasi oleh anggaran pengeluaran saat ini (2) Mendorong inisiatif pengurangan biaya di semua tingkatan (3) Berkontribusi pada pengembangan perusahaan di masa depan	Ini membawa banyak pekerjaan dan waktu lama untuk mempersiapkan yang dapat menyebabkan pengabaian poin kunci
Berdasarkan periode waktu	Anggaran reguler	Menetapkan periode anggaran yang konstan, biasanya sama	Koordinasi dengan periode akuntansi	Pertama, kebutaan Kedua, histeresis

		dengan periode akuntansi	memudahkan untuk mengevaluasi hasil pelaksanaan anggaran	Ketiga, diskontinuitas
	Anggaran bergulir	Metode di mana anggaran yang ditetapkan pada awal periode akuntansi terus-menerus diubah untuk mencerminkan varians yang timbul karena perubahan keadaan	(1) Transparansi (2) Ketepatan waktu; (3) Kontinuitas, kelengkapan dan stabilitas	Jumlah pekerjaannya besar

Secara umum, penyesuaian anggaran mengalami tiga prosedur utama, yaitu aplikasi, pemeriksaan, dan persetujuan. Sebagai hal yang tidak biasa, penyesuaian anggaran melibatkan semua aspek, akibatnya kewenangan pemeriksaan dan persetujuan harus sangat terpusat. Penyesuaian anggaran di luar tujuan harus disetujui oleh komite manajemen anggaran, sedangkan penyesuaian anggaran dalam tujuan harus disetujui oleh orang atau departemen yang memiliki hak yang relevan.

### **Evaluasi Metode Anggaran**

Dalam praktiknya, lebih sering daripada tidak, perusahaan menetapkan anggaran dengan tergesa-gesa, tetapi anggaran tersebut tidak berjalan dengan baik saat diimplementasikan. Selain itu, hasil pelaksanaan anggaran belum dianalisis atau dievaluasi secara serius. Saat ini, analisis dan evaluasi anggaran adalah hambatan dari sistem pengendalian anggaran komprehensif perusahaan di negara kita. Penyebab utama dari fenomena tersebut adalah sebagai berikut: (1) Ketimpangan hak dan kewajiban antar departemen anggaran membuat sulit untuk melakukan analisis dan evaluasi. Misalnya, di beberapa perusahaan, departemen layanan bertugas menyiapkan anggaran pengadaan, sedangkan jumlah dan harga bahan ditentukan oleh departemen produksi.

(2) Analisis anggaran terutama berfokus pada analisis horizontal dan struktural, yang tidak banyak memperhitungkan analisis rasio dan faktor. (3) Analisis dan evaluasi anggaran tidak dilakukan secara sistematis, terstandarisasi atau tertabulasi. Sistem indikator analisis anggaran tidak memenuhi tujuan untuk meningkatkan pemanfaatan modal, apalagi menetapkan prosedur, pendekatan atau bentuk analisis anggaran yang ilmiah, dan juga tidak menjalankan sistem analisis anggaran pasca pertanggungjawaban. (4) Insentif yang tidak jelas membawa efek negatif pada penegakan anggaran. (5) Itu tidak digabungkan dengan langkah-langkah akuntansi tingkat lanjut.

Kunci untuk pengendalian anggaran yang efektif adalah dengan menegakkan anggaran secara ketat dan meningkatkan analisis dan evaluasi anggaran. Untuk mencapai tujuan pengendalian anggaran, terjadinya setiap transaksi harus dihubungkan dengan item anggaran terkait.

Mengingat analisis anggaran, langkah-langkah berikut dapat diambil:

1. Pertama-tama, siapkan prosedur dan pendekatan analisis anggaran ilmiah. Melayani pemanfaatan modal sebagai tujuan analisis, manfaatkan sepenuhnya Sistem Du Pont untuk menganalisis pelaksanaan anggaran. Selain menggunakan analisis horizontal dan vertikal untuk mencari penyimpangan antara hasil aktual dan anggaran, analisis faktor dan tren juga harus dilakukan dalam kaitannya dengan penyimpangan hal-hal yang signifikan.
2. Kedua, menyusun sistem analisis anggaran pasca pertanggungjawaban dan merumuskan sistematisasi, standarisasi, dan sistem analisis anggaran tertabulasi. Di atas segalanya, sistem analisis anggaran yang dirumuskan secara khusus mendefinisikan tanggung jawab masing-masing departemen, bagian dan individu, sementara itu menunjuk staf khusus untuk melakukan analisis. Selanjutnya, analisis anggaran harus dilakukan secara berkala. Sementara analisis dan evaluasi adalah cara yang efisien untuk melihat bagaimana kinerja anggaran, dan karenanya, penyesuaian angka anggaran dan insentif berikutnya dapat ditetapkan. Akhirnya, untuk mempertahankan operabilitas yang tinggi, satu set lengkap formulir analisis anggaran harus dirancang.
3. Ketiga, menyiapkan sistem perangkat lunak kontrol anggaran. Dengan bantuan ini, perencanaan dan analisis anggaran dapat diperkeras menjadi program perangkat lunak, yang pada gilirannya meningkatkan efisiensi analisis anggaran dan menghindari kegagalan yang disebabkan oleh faktor manusia serta memperkuat kekakuan kontrol anggaran.
4. Keempat, membangun sistem penganggaran reward and punishment. Hal ini untuk menghindari pelaksanaan anggaran menjadi formalitas belaka, memperkuat rasa tanggung jawab departemen anggaran terkait dan individu dan memastikan realisasi tujuan anggaran.

## **12.4 FUNGSI DAN KARAKTERISTIK SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN**

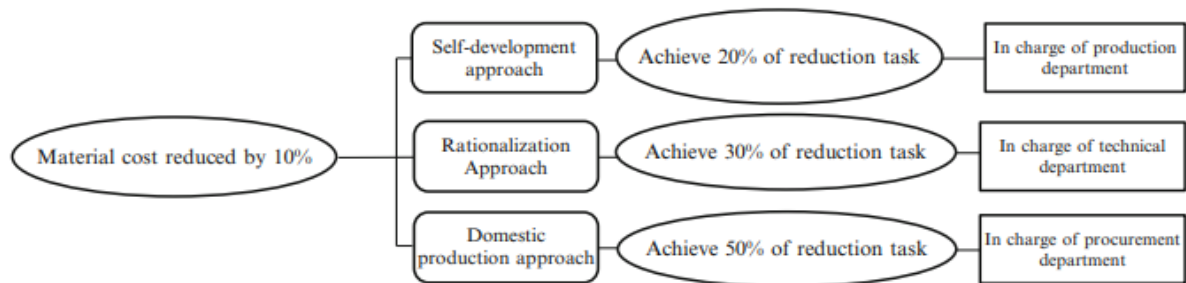
### **Fungsi Kontrol Anggaran**

Sistem kontrol anggaran adalah salinan kecil dari sistem kontrol manajemen dan aturan main di bawah struktur tata kelola perusahaan. Merupakan sistem pendukung strategis yang berkoordinasi dengan strategi pengembangan perusahaan serta sistem indikator manajemen yang sejalan dengan arus bisnis, arus modal, arus informasi, dan arus sumber daya manusia di seluruh perusahaan. Selain itu, ini adalah sistem norma perilaku yang terintegrasi ke dalam manajemen operasi sehari-hari. Sementara itu, juga merupakan evaluasi kinerja dan sistem insentif yang dihubungkan dengan ringkasan akhir tahun. Semua yang disebutkan di atas adalah reinterpretasi pentingnya sistem pengendalian anggaran yang tidak hanya mengikat pengendalian anggaran dengan aliran operasi secara keseluruhan, tetapi juga

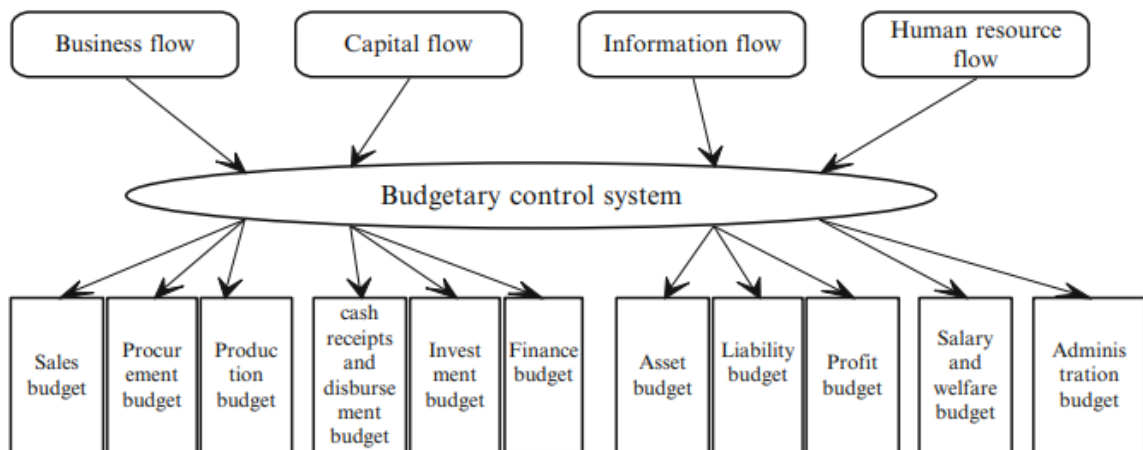
mengungkapkan peran kunci yang telah dimainkan oleh pengendalian anggaran dalam kelangsungan hidup dan pengembangan perusahaan secara lebih dalam. Fungsi sistem pengendalian anggaran dijabarkan dalam empat segi sebagai berikut:

**Menetapkan Tujuan**

Sebagai dekomposisi dan penyempurnaan tujuan strategis, anggaran adalah implementasi tanggung jawab anggaran perusahaan lapis demi lapis, yang juga merupakan rencana tindakan nyata dan ukuran untuk mewujudkan tujuan anggaran setiap departemen. Ketika target keuntungan telah ditetapkan, target pengurangan biaya dapat ditentukan dan begitu juga target pengurangan biaya material. Misalnya, berdasarkan kinerja tahun lalu, biaya material perlu dikurangi 10%, kemudian target dapat dibahas melalui pertemuan meja bundar dan diberlakukan ke departemen produksi, departemen teknik, dan departemen pengadaan terkait, seperti yang ditunjukkan pada Gambar 12.6:



**Gambar 12.6** Dekomposisi dan implementasi realisasi pengurangan biaya material



**Gambar 12.7** Kerangka sistem pengendalian anggaran atas dasar integrasi sumber daya

**Integrasi Sumber Daya**

Sumber daya terbatas, akibatnya, selama proses mewujudkan tujuan strategis, konflik antar unit atau individu yang berbeda tidak dapat dihindari, seperti target jangka panjang dan jangka pendek, target keseluruhan dan target divisi serta target dalam departemen yang berbeda. Semua yang mengharuskan perusahaan untuk berdiri di puncak strategi keseluruhan dan berdasarkan target yang ditetapkan, menggunakan semacam alat untuk secara efektif mengintegrasikan berbagai sumber daya seperti modal, teknik, bahan dan saluran pemasaran,



dll. Telah ditemukan bahwa anggaran sistem kontrol adalah alat seperti yang ditunjukkan pada Gambar. 12.7.

### **Kontrol Bisnis**

Pengendalian merupakan fungsi dasar dalam sistem pengendalian anggaran, yang dijalankan melalui proses kegiatan operasi. Perencanaan anggaran merupakan jenis pengendalian sebelumnya, dan penegakan anggaran merupakan pengendalian antara, sedangkan evaluasi anggaran merupakan pengendalian setelahnya. Terutama, dengan membuat analisis varians antara penegakan anggaran dan tujuan anggaran, masalah dapat ditemukan dan diselesaikan secara tepat waktu, selama proses operasi dan manajemen. Tujuan anggaran adalah dasar dari semua jenis kegiatan bisnis termasuk penggantian biaya, alokasi modal dan akuntansi keuangan, dll. Jika item tersebut sesuai anggaran dan sesuai dengan tujuan anggaran, maka hal itu dapat dilakukan, sebaliknya, jika item tersebut tidak termasuk dalam anggaran atau jumlahnya melebihi batas anggaran, maka perlu disetujui. Dengan cara ini, kegiatan bisnis dapat dikendalikan secara efektif, yang pada gilirannya membantu mewujudkan tujuan strategis.

### **Evaluasi Kinerja**

Sistem pengendalian anggaran memiliki fungsi 'menekan yang jahat dan mendukung yang baik', yang berarti menekan 'kejahatan' penyimpangan tujuan strategis, sekaligus mendukung 'kebaikan' untuk memperjuangkan realisasi tujuan strategis. Indikator dan standar pengendalian anggaran memberikan landasan objektif untuk mengevaluasi kinerja departemen dan staf terkait. Secara teratur atau acak memeriksa dan mengevaluasi kinerja setiap departemen, dan membuat perbandingan dengan tujuan anggaran untuk menjamin realisasi tujuan keseluruhan, dan itu adalah kunci manajemen yang efektif. Padahal yang perlu diperhatikan adalah evaluasi kinerja pegawai pelaksana anggaran harus terkait dengan insentif, jika tidak, tanpa motivasi dan tekanan anggaran akan menjadi formalitas belaka.

### **Karakteristik Sistem Pengendalian Anggaran**

Untuk merancang dan menerapkan sistem pengendalian anggaran dengan lebih baik, tidak hanya kekuatan dan kelemahannya, tetapi juga rentang dan kondisi penerapannya harus dipertimbangkan.

Secara umum, keunggulan sistem kontrol anggaran ditunjukkan sebagai berikut: kriteria kuantitatif yang ditetapkan untuk perilaku organisasi, menyelaraskan tujuan keseluruhan dengan tujuan individu, dan menyoroti kontrol proses yang membantu menemukan masalah dan mengoreksi penyimpangan secara tepat waktu. Untuk lebih spesifik, manfaatnya terutama meliputi:

1. Anggaran mengadopsi kriteria kuantitatif terpadu yang nyaman untuk pengukuran, integrasi dan perbandingan.
2. Sistem pengendalian anggaran harus berkoordinasi dengan sistem akuntansi keuangan. Data dan standar anggaran didasarkan pada informasi sistem akuntansi keuangan, dan pada gilirannya sistem akuntansi keuangan melakukan pengendalian sesuai dengan standar anggaran. Sistem pengendalian anggaran memfasilitasi pengembangan dan penyempurnaan sistem akuntansi keuangan.

3. Kontrol anggaran secara ketat menyelaraskan seluruh tujuan dengan tujuan individu. Keberhasilannya berdampak langsung pada terwujudnya tujuan organisasi.
4. Kontrol anggaran adalah bagian dari kontrol proses atau kontrol waktu nyata. Ini membantu untuk menemukan masalah dan memperbaiki penyimpangan pada waktu yang tepat, sementara itu, melindungi terhadap kegiatan keuangan dan operasi yang melangkah ke arah yang salah.
5. Anggaran adalah landasan motivasi yang premisnya adalah evaluasi, sedangkan evaluasi harus berdasarkan anggaran. Motivasi semacam ini atau motivasi anggaran sepenuhnya membangkitkan semangat seluruh staf untuk melakukan pengendalian anggaran.

Secara umum, kelemahan sistem pengendalian anggaran ditunjukkan sebagai berikut: pengaturan sistem pengendalian anggaran rumit. Sampai batas tertentu, ini membatasi inisiatif subjektif dari manajer dan staf. Standar anggaran yang tidak fleksibel membuatnya tidak nyaman untuk beradaptasi dengan perubahan lingkungan. Secara khusus, kelemahannya adalah sebagai berikut:

1. Kontrol anggaran menahan inisiatif dari orang yang dikendalikan dan pengontrol. Selama proses pengendalian anggaran, kedua belah pihak melakukan pengelolaan atau kegiatan bisnis sesuai dengan standar anggaran. Ketika lingkungan pengendalian berubah, jelas bahwa mengikuti standar anggaran asli akan menimbulkan masalah. Namun, dalam anggaran yang kaku, baik pengontrol maupun yang dikendalikan hanya dapat mengikuti anggaran dan enggan atau tidak memiliki kekuatan untuk menyesuaikannya. Jika hal-hal terus seperti ini, inisiatif kedua belah pihak akan ditekan.
2. Lebih sering daripada tidak, tujuan pengendalian anggaran tidak konsisten dengan tujuan perusahaan (organisasi). Berbicara dari aspek kualitatif, tujuan perusahaan mungkin konstan, yaitu mencari apresiasi modal. Sedangkan dari segi kuantitatif bersifat variabel yaitu mengejar nilai lebih. Dilihat dari statis, tujuan anggaran konsisten dengan tujuan perusahaan, sedangkan dari perspektif dinamis, perbedaan jelas, yang bertentangan dengan realisasi tujuan perusahaan.
3. Mengingat isi, proses dan pendekatan, kontrol anggaran terlalu rumit. Sebagai semacam kontrol komprehensif dan kontrol proses, kontrol anggaran melibatkan orang, bisnis, dan departemen dari semua tingkatan. Sementara itu, disusun dengan angka dan mata uang, sistematika dan akurasinya sangat diharapkan. Kedua poin ini menentukan bahwa pengendalian anggaran merupakan jenis pengendalian yang rumit.
4. Pengendalian anggaran merugikan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas. Dianggap sebagai norma atau sasaran, penetapan standar anggaran memiliki keterbatasan, yang pada gilirannya menimbulkan pertentangan dan perjudian antara pengontrol dan yang dikendalikan. Baik anggaran tambahan maupun anggaran berbasis nol tidak dapat menghindari titik lemah ini.

## 12.5 KONDISI APLIKASI DAN RUANG LINGKUP SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN

### Lingkungan Sistem Pengendalian Anggaran

Lingkungan pengendalian melibatkan berbagai aspek, yaitu strategi perusahaan, struktur organisasi, pusat pertanggungjawaban, sumber daya manusia dan budaya perusahaan, dll. Lingkungan sistem pengendalian anggaran harus mencakup strategi yang ditetapkan (termasuk tujuan strategis, pemrograman strategis dan perencanaan strategis), sumber daya manusia tertentu kualitas sumber daya dan budaya perusahaan yang sehat. Secara khusus, struktur organisasi dan pusat pertanggungjawaban yang tepat sangat diperlukan. Struktur organisasi sangat penting untuk sistem pengendalian anggaran.

### *Mekanisme dan Organisasi Pengendalian Anggaran*

Perancangan sistem pengendalian anggaran melibatkan serangkaian tahapan, mulai dari tujuan dan strategi perusahaan hingga tujuan anggaran, perencanaan, implementasi dan analisis, dll. Realisasi target di setiap mata rantai bertumpu pada mekanisme kontrol anggaran, yang pada gilirannya menjadi dasar dari sistem pengendalian anggaran. Sistem organisasi pengendalian anggaran terletak di jantung mekanisme pengendalian anggaran. Apakah organisasi pengendalian anggaran dirancang secara ilmiah atau tidak, akan berdampak besar pada fungsi pengendalian anggaran. Di Indonesia, sistem organisasi biasanya dibagi menjadi tiga tingkatan, yaitu komite anggaran – badan tetap komite anggaran (departemen keuangan) – masing-masing departemen anggaran yang kompeten. Secara teori, struktur organisasi semacam ini bermanfaat bagi terwujudnya sistem pengendalian anggaran. Namun dalam praktiknya, poin-poin berikut ini patut diperhatikan:

*Pertama*, memperkuat fungsi komite anggaran dan menyoroti pentingnya sistem pengendalian anggaran. Dalam praktiknya, komite anggaran di beberapa perusahaan praktis tidak berfungsi dan tidak memainkan peran yang semestinya. Untuk menghindari hal ini, fungsi panitia anggaran harus jelas dan lengkap, misalnya, isu-isu utama termasuk desain tujuan anggaran, standar dan evaluasi harus diputuskan oleh panitia anggaran. Selain itu, komite harus mengadakan pertemuan secara teratur dan membentuk manajemen yang dilembagakan dan dibakukan. Sementara itu, komite anggaran harus memiliki stand body untuk melaksanakan resolusi.

Komite pengelolaan anggaran merupakan jantung dari sistem organisasi. Bertindak sebagai agen dewan direksi, ia menangani dan memutuskan hal-hal yang sangat penting. Kepala komite adalah ketua atau direktur eksekutif utama, dan anggota lainnya terdiri dari orang-orang yang bertanggung jawab atas departemen terkait, seperti wakil manajer departemen penjualan, departemen produksi dan departemen keuangan, dll.

Seperti halnya manajemen anggaran, komite anggaran manajemen adalah badan pengatur tertinggi dan tugas utamanya adalah sebagai berikut:

1. Penyusunan dokumen terkait kebijakan, peraturan, dan sistem pengelolaan anggaran;
2. Mengedepankan tujuan umum, prinsip umum dan dasar penyusunan anggaran tahunan dan menyerahkannya kepada direksi untuk disetujui;
3. Memeriksa investasi modal dan anggaran proyek perusahaan;

4. Memeriksa rancangan anggaran yang disiapkan oleh masing-masing departemen dan keseluruhan tagihan anggaran, mengomentari dan mengubahnya sebagaimana mestinya, dan menyerahkannya kepada dewan direksi untuk disetujui;
5. Mengkoordinasikan konflik antar dan antar departemen selama proses perencanaan anggaran dan penegakan anggaran;
6. Menyampaikan saran perbaikan untuk organisasi anggaran, perencanaan dan pengendalian;
7. Menyajikan anggaran yang diperiksa kepada dewan direksi, dan mengeluarkan anggaran formal bila disetujui oleh dewan;
8. Menganalisis dan mempelajari laporan anggaran berkala yang membandingkan anggaran dengan kenyataan, dan mengomentarkannya;
9. Sesuai kebutuhan, memeriksa dan menetapkan penyesuaian anggaran;
10. Rekonsiliasi dan arbitrase konflik selama proses pengelolaan anggaran;
11. Mempertimbangkan program reward and punishment yang diusulkan oleh satgas anggaran, dan menyerahkannya kepada dewan untuk disetujui.

*Kedua*, meningkatkan status departemen keuangan dalam sistem pengendalian anggaran, sementara itu, sangat penting harus melekat padanya ketika membuat perencanaan, pengendalian dan analisis anggaran. Dalam praktiknya, terdapat berbagai cara untuk menetapkan standing body pengelolaan anggaran. Sementara, kami berpandangan bahwa menetapkan departemen keuangan sebagai badan yang berdiri sendiri lebih ilmiah. Saat ini, karena manajemen berorientasi keuangan, anggaran perusahaan juga akan berpusat pada anggaran keuangan. Tentu saja, sebagai badan tetap komite anggaran, kerangka acuan departemen keuangan sangat besar. Pada saat yang sama, komite anggaran harus menjelaskan bahwa departemen keuangan adalah badan pelaksanaannya dan bertanggung jawab atas perencanaan, analisis, dan pengendalian anggaran yang komprehensif.

*Ketiga*, membangun dan menyempurnakan sistem pengendalian anggaran yang hierarkis. Sampai batas tertentu, sistem pengendalian internal juga merupakan semacam sistem otorisasi. Jadi, selain menetapkan anggaran primer, untuk beberapa departemen dan proyek besar, anggaran sekunder yang lebih rinci harus ditetapkan. Menetapkan sistem pengendalian anggaran terpadu yang terdiri dari seperangkat prosedur, termasuk perencanaan anggaran, pelaksanaan, pengendalian dan analisis, dan membuat setiap departemen terkait anggaran untuk menjalankan fungsinya sendiri serta menetapkan hubungan yang setara dengan tanggung jawab, otoritas dan manfaat.

#### ***Penetapan Pusat Tanggung Jawab***

Penetapan pusat pertanggungjawaban merupakan persyaratan dasar pengendalian anggaran. Pusat pertanggungjawaban mengacu pada unit yang dapat mengendalikan biaya, pendapatan dan alokasi modal dalam batas-batas tertentu. Ini adalah kombinasi dari tanggung jawab, otoritas dan manfaat. Untuk memantau dan melakukan kegiatan bisnis dengan lebih baik, perusahaan harus dipecah menjadi beberapa pusat pertanggungjawaban progresif, yang terkait erat dengan struktur organisasi. Dalam manajemen hierarkis, menurut kerangka acuan, pusat pertanggungjawaban dapat diklasifikasikan sebagai pusat investasi, pusat laba, dan

pusat biaya. Klasifikasi pusat pertanggungjawaban sangat penting untuk sistem pengendalian anggaran karena pusat bertanggung jawab atas pelaksanaan anggaran.

Selama proses ini, poin-poin berikut perlu diperhatikan:

1. Pertama-tama, klasifikasi harus memiliki hierarki yang jelas. Untuk mengendalikan kegiatan bisnis secara efektif, perusahaan harus dibagi menjadi beberapa pusat pertanggungjawaban progresif. Setiap pusat memprogram dan mengendalikan sebagian kegiatan bisnis dan mempertanggungjawabkan kinerjanya.
2. Kedua, keseimbangan hak dan tanggung jawab. Pusat pertanggungjawaban menanggung kewajiban mereka sesuai dengan hak keputusan operasi masing-masing, yang berarti bahwa hak keputusan membawa tanggung jawab ekonomi yang sesuai. Akibatnya, ketika menetapkan pusat pertanggungjawaban, tanggung jawab ekonomi harus sejalan dengan hak keputusan, yang akan mencegah penyalahgunaan kekuasaan.
3. Ketiga, kinerja produksi dan operasi harus didefinisikan dengan jelas. Dengan kata lain, tanggung jawab harus spesifik, terdefinisi dan terukur.
4. Keempat, klasifikasi pusat pertanggungjawaban harus dikombinasikan dengan rekayasa ulang proses bisnis.

#### **Dasar Pengendalian Anggaran**

Selain aspek lingkungan, agar sistem pengendalian anggaran berjalan secara efektif, aspek-aspek berikut juga harus diperhatikan:

#### ***Manajemen Terdesentralisasi***

Anggaran berhubungan langsung dengan struktur organisasi. Menurut tingkat konsentrasi kekuasaan, organisasi dapat dibagi menjadi organisasi terpusat dan terdesentralisasi. Dalam organisasi yang tersentralisasi, hak keputusan dipusatkan pada manajemen puncak yang keputusan, perintah, dan instruksinya harus diikuti oleh bawahan. Sementara dalam organisasi yang terdesentralisasi, manajemen puncak mendelegasikan sebagian wewenang ke tingkat yang lebih rendah, yang memungkinkan mereka untuk mengontrol beberapa sumber daya dan memecahkan beberapa masalah secara mandiri. Struktur organisasi memainkan peran kunci dalam partisipasi anggaran.

Dalam organisasi yang terdesentralisasi, jika ada partisipasi anggaran yang tinggi, manajer akan merasa bahwa keterlibatannya adalah kunci anggaran, dan kemudian muncul rasa pencapaian yang kuat. Sebaliknya, organisasi terpusat kurang menekankan pada partisipasi anggaran. Akibatnya, manajemen terdesentralisasi yang mendorong keterlibatan penuh selama proses perencanaan anggaran, meningkatkan kelayakan dan keandalan indikator anggaran, yang bermanfaat bagi alokasi sumber daya yang efektif. Selain itu, membangkitkan kesadaran diri karyawan ketika menerapkan anggaran, yang pada gilirannya meningkatkan efisiensi. Sementara itu, membantu untuk bertukar informasi antar departemen dan antara staf dan perusahaan. Selain itu, mendelegasikan wewenang operasi harian ke pusat pertanggungjawaban yang relevan, memungkinkan pusat tersebut untuk bertindak sesuai dengan keadaan aktual secara tepat waktu dan sepenuhnya memobilisasi inisiatif dan kreativitas karyawan.

### **Rekayasa Ulang Proses Bisnis (BPR)**

BPR melibatkan pemikiran ulang mendasar dan desain ulang proses bisnis, struktur organisasi dan penggunaan teknologi, untuk mencapai "terobosan" dalam daya saing bisnis, seperti biaya, kualitas, layanan dan kecepatan. Selama proses pengendalian anggaran, mulai dari perencanaan anggaran, penegakan anggaran hingga evaluasi anggaran, serangkaian tahapan harus disiapkan, dan di antaranya adalah BPR. Dengan berkembangnya perusahaan, masalah tertentu mungkin muncul, yaitu: ketidaksesuaian kinerja dan strategi organisasi, program strategis kurang mendukung organisasi; posisi ambigu dari holding group dan hubungan induk-anak, kontradiksi antara sentralisasi dan desentralisasi secara bertahap disorot, sementara standardisasi dan fleksibilitas sulit untuk dikoordinasikan; ukuran organisasi yang tipis, pengaturan departemen yang sewenang-wenang, saluran informasi yang tidak lancar, hilangnya informasi dan distorsi informasi, dll. Jika dilakukan dalam keadaan seperti itu, hasilnya tidak optimis. Lingkungan dasar dari sistem pengendalian anggaran adalah kelembagaan organisasi. Dengan demikian, ketika menjalankan sistem, struktur organisasi harus jelas dan pasti.

Namun bukan berarti hanya bila struktur organisasi jelas dan pasti, sistem pengendalian anggaran dapat dilakukan. Bahkan, ada interaksi antara pengendalian anggaran dan proses organisasi, mereka saling melengkapi. Dalam banyak kasus, mereka tidak dapat dipisahkan. Untuk melaksanakan pengendalian anggaran, hal-hal tertentu harus ditetapkan, yaitu pusat pertanggungjawaban (termasuk pusat investasi, pusat laba dan pusat biaya), tugas manajemen (seperti item bisnis, waktu, jumlah modal, dll.), pengumpulan informasi dan umpan balik. laporan. Semua itu meminta perusahaan untuk mengatur proses bisnis, kerangka kerja, jalur utama manajemen dan titik kontrol. Rekayasa ulang proses bisnis harus dipusatkan pada pelanggan dan berorientasi pada strategi. Berdasarkan optimasi proses sistem, dengan melakukan analisis aktivitas membentuk pusat aktivitas, sedangkan dengan melakukan analisis proses membentuk pusat proses dan akhirnya membentuk struktur tiga lapis, yaitu level taktis, level manajerial, dan level operasi.

### **Sistem Informasi Manajemen (SIM)**

MIS mengacu pada sistem yang menyediakan informasi untuk semua tingkat manajemen dan staf di dalam dan di luar organisasi dan yang juga penting untuk pengendalian manajemen. Tanpa MIS yang menguntungkan, hasil pengendalian anggaran yang ideal tidak dapat dicapai. Dalam MIS, informasi tersebut mencakup informasi anggaran, informasi akuntansi, informasi statistik dan informasi bisnis, dll. Mengingat pengendalian anggaran, kualitas informasi akuntansi, statistik dan bisnis memainkan peran kunci dalam melakukan sistem pengendalian anggaran. Akibatnya, MIS harus memenuhi persyaratan berikut:

*Pertama*, informasi harus memenuhi kebutuhan relevansi pengendalian anggaran, yang berarti bahwa semua jenis informasi termasuk akuntansi keuangan, akuntansi statistik dan akuntansi bisnis berfungsi untuk pengendalian anggaran.

*Kedua*, waktu informasi harus memenuhi ketepatan waktu pengendalian anggaran. Pengendalian anggaran adalah pengendalian proses, oleh karena itu, informasi dan laporan terkait akuntansi harus sesegera mungkin. Untuk mencapai ini, stereotip tradisional akuntansi

sesudahnya perlu diubah, apalagi teknik manajemen informasi yang diperbarui perlu dimanfaatkan, seperti Enterprise Resource Planning (ERP).

*Ketiga*, teknologi informasi harus sesuai dengan realitas pengendalian anggaran. Kebenaran informasi adalah kunci untuk mengontrol. Banyak alasan yang dapat menyebabkan informasi palsu. Dari sudut profesional, penyalahgunaan teknik akuntansi adalah poin utama. Sistem pengendalian anggaran memerlukan teknik akuntansi informasi yang ilmiah dan dapat diandalkan, yang meliputi teknik akuntansi keuangan dan teknik akuntansi bisnis lainnya.

#### **Kondisi Penerapan Sistem Pengendalian Anggaran**

Sama seperti sistem kontrol, sistem kontrol anggaran dapat diterapkan untuk semua jenis organisasi dan perusahaan. Padahal, sulit untuk mengatur dan melaksanakan pengendalian anggaran bagi perusahaan yang pengelolaan dan dasarnya relatif buruk. Adapun yang baik, lebih mudah, tetapi jika mereka terlalu menekankan kontrol anggaran, maka inisiatif subjektif mungkin dibatasi.

## **BAB 13**

### **MODE SISTEM KONTROL EVALUASI**

#### **13.1 DEFINISI SISTEM PENGENDALIAN EVALUASI**

Sebagai mode sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian evaluasi memiliki beberapa subsistem, yang meliputi perencanaan strategis, indeks evaluasi, prosedur dan metode evaluasi, laporan evaluasi, penghargaan dan hukuman. Terutama, indeks evaluasi berisi pilihan, standar dan perhitungan indeks.

##### **Perencanaan Strategis**

Perencanaan strategis adalah awal dari sistem pengendalian manajemen. Serupa dengan pengendalian anggaran, pengendalian evaluasi memperlakukan tujuan evaluasi sebagai permulaan. Jadi baik tujuan perencanaan strategis dan evaluasi adalah titik awal dari operasi pengendalian evaluasi sistem, dan tujuan evaluasi adalah tujuan dan pedoman pengoperasian sistem secara keseluruhan. Mereka memutuskan pilihan indeks evaluasi, seperangkat kriteria evaluasi dan penentuan metode evaluasi. Perencanaan strategis harus ditetapkan berdasarkan tujuan dan perencanaan strategis, dan rangkaian tujuan evaluasi harus didasarkan pada perencanaan strategis. Hanya ini yang dapat membantu mewujudkan tujuan dan perencanaan strategis.

Ketika sebuah perusahaan akan menetapkan dan melaksanakan evaluasi sistem pengendalian, ia harus menganalisis keadaan, membuat rencana strategis atas dasar lingkungan eksternal dan sumber daya internal perusahaan, dan menentukan Key Success Factors (KSFs) untuk menetapkan tujuan yang tepat. KSF adalah faktor penentu, yang mempengaruhi perusahaan dan organisasi bawahannya untuk memperoleh keunggulan kompetitif dan untuk mewujudkan keberhasilan strategi. Hal ini dapat direfleksikan dengan perencanaan strategis, menghubungkan dengan tujuan strategis seluruh perusahaan, dan juga diwakili oleh indeks evaluasi, mempengaruhi dan mengendalikan kegiatan bisnis. Tidak hanya faktor keuangan saja yang masuk dalam KSF, tetapi juga faktor non-keuangan. Di satu sisi, hasil keuangan mencerminkan peristiwa yang komprehensif dan selanjutnya, mereka memiliki histeresis dan efek jangka pendek. Di sisi lain, kegiatan non-keuangan merupakan faktor penting untuk meningkatkan hasil keuangan. Banyaknya aktivitas korporasi membuktikan bahwa faktor non-keuangan pada akhirnya mempengaruhi kinerja keuangan.

##### **Indeks Evaluasi**

Pembentukan indeks evaluasi tidak hanya pelaksanaan tujuan evaluasi, tetapi juga proses membagi KSF menjadi tujuan tanggung jawab khusus dan kemudian memberikan perintah kepada praktisi. Alasan mengapa KSF harus dibagi menjadi indeks evaluasi adalah bahwa itu adalah faktor penentu bagi perusahaan dan organisasi bawahannya. Itu hanya dapat mencerminkan aspek-aspek yang terbatas. Setelah pemerintahan dikuantifikasi dan dibagi tujuan yang komprehensif, menjadi manipulatif dan memiliki tanggung jawab yang jelas.



### **Proses Evaluasi dan Metode Evaluasi**

Proses evaluasi adalah proses untuk melakukan evaluasi pengendalian. Penelitian dan penetapan pengendalian evaluasi merupakan landasan dan dasar dari pengendalian evaluasi internal. Ini menunjukkan arah pekerjaan. Benar atau tidaknya proses evaluasi akan mempengaruhi tingkat keakuratan hasil akhirnya. Ini menyimpulkan beberapa langkah sebagai berikut, menetapkan tujuan evaluasi, memilih indeks evaluasi, menetapkan standar evaluasi, menentukan metode evaluasi, menghitung hasil evaluasi, mengajukan kesimpulan evaluasi dan menangani hasil evaluasi.

Metode evaluasi, yang membahas tentang cara menilai, adalah memperoleh hasil evaluasi dengan menggunakan metode, indeks, dan standar evaluasi tertentu. Indeks dan standar evaluasi akan kehilangan fungsinya dan menjadi faktor evaluasi yang terisolasi tanpa metode evaluasi ilmiah. Ada tiga metode yang banyak digunakan dalam praktek, yaitu metode evaluasi tunggal, metode evaluasi komprehensif dan metode evaluasi berimbang multiperspektif.

### **Laporan Evaluasi**

Laporan evaluasi adalah informasi keluaran dan dokumen ringkasan sistem pengendalian evaluasi. Subyek evaluasi memperoleh informasi terkait tentang objek melalui sistem pengendalian manajemen. Kemudian sampai pada kesimpulan dan merumuskan laporan evaluasi setelah memproses dan menghitung indeks evaluasi, membandingkan standar aktual dan standar, menganalisis alasan varians, tanggung jawab dan efek.

Tidak peduli apa laporan evaluasi, itu berisi tujuan evaluasi, indeks evaluasi, standar evaluasi, kinerja aktual, pengukuran varians, analisis varians, laporan evaluasi, saran tentang penghargaan dan hukuman, dll. Penyusunan laporan evaluasi harus mengikuti beberapa langkah, seperti menghitung indeks evaluasi, mengukur dan menganalisis varians, mencapai kesimpulan evaluasi, membuat saran tentang penghargaan dan hukuman. Khususnya, langkah-langkah penting adalah pengukuran dan analisis varians. Proses merancang, menyiapkan, mentransfer, dan melaporkan harus mematuhi prinsip-prinsip berikut. Pertama, beradaptasi dengan struktur organisasi dan membagi pusat pertanggungjawaban dengan benar. Kedua, membedakan hal-hal yang penting dan tidak penting, serta memperhatikan pengecualian-kecualiannya. Ketiga, membagi perbedaan yang terkendali dan tidak terkendali, dan memastikan titik utama pengendalian. Keempat, merumuskan aturan dan prosedur, serta mengatur frekuensi dan waktu manfaat laporan.

### **Hadiah dan Hukuman**

Laporan evaluasi bukanlah tujuan akhir dari sistem pengendalian evaluasi dan prosedur terakhir dari proses pengendalian evaluasi. Tujuan dasarnya adalah untuk menjadi instrumen manajemen, kemudian mempercepat manajer untuk meningkatkan efisiensi operasi dengan kegiatan yang diperlukan. Jadi, proses pengendalian evaluasi tidak hanya untuk menyiapkan laporan evaluasi, tetapi juga untuk memberi penghargaan atau hukuman kepada para manajer dengan membandingkan kinerja yang sebenarnya dengan standar evaluasi dan kemudian menganalisis alasannya. Dengan melakukan ini, di satu sisi, dapat memotivasi manajer untuk bekerja lebih keras. Di sisi lain, dapat menghukum manajer atau sektor kinerja yang buruk setelah menganalisis alasan obyektif dan subyektif. Dengan kata

lain, menangani hasil evaluasi dengan benar dan menerapkan penghargaan dan hukuman dapat menghasilkan sirkulasi kontrol evaluasi yang baik.

Sistem pengendalian evaluasi yang berjalan efektif dalam jangka panjang dapat dijamin hanya jika hasil pengendalian evaluasi dikaitkan dengan remunerasi manajer.

Namun, praktis banyak perusahaan memisahkan rencana remunerasi dari evaluasi kinerja. Misalnya, departemen sumber daya manusia daripada departemen evaluasi kinerja merancang perencanaan kompensasi, dan ini adalah fenomena yang tersebar luas di Indonesia. Ini akan menimbulkan masalah bahwa perencanaan kompensasi tidak sesuai dengan departemen evaluasi kinerja. Perencanaan kompensasi mengandung banyak faktor, yang mencerminkan pilihan manajemen. Perlu membedakan lima aspek ketika merancang perencanaan kompensasi dan mengimplementasikan penghargaan dan hukuman. Yang pertama adalah kompensasi finansial dan kompensasi substansi. Yang kedua adalah insentif moral dan insentif substansi. Ketiga, insentif jangka panjang dan insentif jangka pendek. Yang keempat adalah pengukuran kompensasi berdasarkan formula atau penilaian subjektif. Yang terakhir adalah penghargaan tim dan penghargaan individu.

### **13.2 ISI SISTEM PENGENDALIAN EVALUASI**

Sebagai salah satu mode pengendalian manajemen internal, subjek dan objek sistem pengendalian evaluasi adalah manajer internal. Tujuan evaluasi dicerminkan oleh indeks evaluasi dan proses evaluasi mengandung unsur-unsur lain seperti memilih indeks evaluasi, menetapkan standar evaluasi, memutuskan metode evaluasi, dll. Jadi, bagian utama dari sistem pengendalian evaluasi adalah indeks evaluasi, standar evaluasi dan metode evaluasi.

#### **Indeks Evaluasi**

Memilih indeks evaluasi merupakan bagian penting dalam menetapkan sistem pengendalian evaluasi. Benar atau tidaknya pilihan indeks evaluasi dapat sepenuhnya mencerminkan kinerja objek evaluasi, kemudian secara langsung mempengaruhi hasil evaluasi kinerja. Indeks evaluasi harus bersifat keserasian dan presisi. Beberapa prinsip tentang cara memilih indeks evaluasi adalah sebagai berikut:

#### ***Menghubungkan Indikator Hasil dengan Indikator Driver***

Indikator hasil mencerminkan hasil keuangan ketika perusahaan mencapai tujuan strategis, seperti peningkatan pendapatan bisnis utama. Sedangkan indikator pendorong mencerminkan faktor pendorong untuk mewujudkan tujuan strategis. Misalnya, kepuasan pelanggan yang baik mungkin merupakan cara penting untuk meningkatkan pendapatan operasi utama. Indikator hasil, yang mirip dengan indeks lagging, hanya memberitahu manajer hal-hal yang sudah terjadi dan mencerminkan hasil akhir. Jadi manajer tidak dapat mempengaruhi indikator secara langsung. Tetapi manajer dapat mempengaruhi faktor operasi dan indikator penggerak, yang dapat mencerminkan alasan mengapa hasil akhir berubah di tingkat operasi yang lebih rendah. Dengan cara ini, menetapkan standar hasil dapat membuat manajer menyadari implikasi dari tujuan strategis. Menetapkan indikator penggerak dapat membuat manajer berkonsentrasi pada aspek penting perusahaan dan mengetahui cara untuk mewujudkan tujuan strategis.

Perlu disebutkan bahwa meskipun indikator hasil memiliki hubungan yang erat dengan indikator pengemudi, tidak berarti indikator pengemudi memiliki pertanyaan serupa ketika indikator hasil memiliki. Seperti indikator driver menunjukkan implementasi strategi sudah baik, tetapi indikator hasil menunjukkan sesuatu yang salah. Dalam situasi ini, itu berarti pilihan indikator hasil memiliki beberapa masalah. Ini juga berarti mungkin kita harus mengubah strategi.

### ***Mengintegrasikan Indeks Keuangan dengan Indeks Non-Keuangan***

Keunggulan indeks keuangan adalah akuntabel dan terukur. Tetapi konsistensinya yang buruk terlihat dalam aspek-aspek berikut. Pertama, ini sangat berkaitan dengan perolehan dan pemeliharaan hasil keuangan jangka pendek, mengabaikan manfaat jangka panjang dan penciptaan nilai masa depan. Kedua, terbatas untuk mengukur hasil keuangan tentang aktivitas masa lalu dan gagal mengungkapkan indikator pendorong utama, yang dapat meningkatkan kinerja operasi di tingkat strategis. Ketiga, tidak dapat dikenali, mengukur dan melaporkan aset tidak berwujud dan aset intelektual, tidak dapat mencerminkan keseluruhan faktor kinerja korporasi.

Dibandingkan dengan indeks keuangan, indeks non keuangan dapat meningkatkan konsistensi dan akurasi evaluasi kinerja. Namun indeks non-keuangan juga memiliki beberapa masalah. Pertama, beberapa indeks tidak dapat diukur. Ini dapat menyebabkan keacakan subjektif dan mempengaruhi keakuratan evaluasi kinerja. Namun, ketika menyangkut perusahaan, tidak semua faktor kinerja operasi dapat direfleksikan melalui pengukuran. Oleh karena itu, korporasi perlu menggabungkan indeks kuantitatif dengan indeks kualitatif. Kedua, perbaikan indeks non-keuangan tidak dapat dicerminkan oleh mata uang. Ada ambiguitas antara hubungan peningkatan indeks non-keuangan dan hasil keuangan. Akibatnya, sulit untuk membedakan sejauh mana peningkatan indeks non-keuangan mengubah hasil keuangan. Hasil keuangan hampir tidak mempengaruhi terutama dalam jangka pendek. Ketiga, beberapa indeks non-keuangan saling bertentangan. Beberapa indeks meningkat dengan mengorbankan indeks lainnya. Ini dapat menyebabkan konflik di dalam departemen atau antar departemen. Ini juga dapat memperburuk masalah evaluasi kinerja yang tidak konsisten dan menyebabkan manajer sulit membuat keputusan yang tepat.

### ***Mengintegrasikan Indeks Internal dengan Indeks Eksternal***

Indeks internal adalah indeks kinerja operasi, yang dievaluasi oleh pemangku kepentingan internal seperti manajer operasi internal dan karyawan. Tujuan evaluasi kinerja adalah untuk memenuhi permintaan manajemen produksi dan operasi internal, seperti rasio perputaran persediaan. Indeks eksternal adalah indeks kinerja operasi, yang dievaluasi oleh pemangku kepentingan eksternal seperti pemegang saham dan pelanggan. Tujuan evaluasi kinerja adalah untuk memenuhi permintaan pemegang saham dan pelanggan, seperti pengembalian ekuitas. Korporasi harus menyeimbangkan indeks internal dan indeks eksternal. Balanced Scorecard merupakan sistem evaluasi kinerja yang menekankan pada keseimbangan antara indeks internal dan indeks eksternal serta memperhatikan kepentingan stakeholders yang berbeda.

Beberapa perusahaan mengorbankan perbaikan internalnya untuk memenuhi tuntutan investor dengan meningkatkan kinerja eksternal atau mengabaikan kinerja eksternal

ketika mereka secara keliru menganggap kinerja internal mereka baik. Sebenarnya, pemegang saham, pelanggan, manajer, dan karyawan adalah peserta utama dalam perusahaan. Strategi korporasi tidak akan tercapai tanpa mereka. Setiap jenis pemangku kepentingan memiliki tujuan kepentingannya masing-masing. Memenuhi tujuan mereka dan menyeimbangkan kepentingan mereka adalah faktor penting untuk memastikan perkembangan berkelanjutan perusahaan. Tujuan strategis akan sulit diwujudkan jika mengabaikan tujuan kepentingan kedua belah pihak.

### ***Mengintegrasikan Indeks Berdasarkan Metode Perhitungan yang Berbeda***

Indeks keuangan dapat dibagi menjadi empat jenis menurut metode perhitungan yang berbeda: indeks pendapatan akuntansi, indeks pendapatan pasar, indeks pengembalian ekonomi dan indeks arus kas. Kami selalu menetapkan sistem pengendalian evaluasi berdasarkan tiga jenis kecuali indeks pendapatan pasar. Karena hanya dapat digunakan untuk evaluasi keseluruhan perusahaan yang terdaftar dan tidak dapat digunakan sebagai evaluasi kinerja untuk manajer departemen.<sup>3</sup> Indeks yang berbeda memiliki karakternya sendiri. Kita harus memilih indeks sesuai dengan tujuan evaluasi ketika membuat sistem indeks evaluasi internal.

Indeks pendapatan keuangan memiliki beberapa kelemahan. Yang pertama adalah pilihan kebijakan akuntansi dan metode akuntansi, penyusunan laporan keuangan bersifat fleksibel. Mereka mengarah pada persentase manipulasi keuntungan yang tinggi. Yang kedua adalah indeks pendapatan keuangan yang histeresis dan memiliki efek jangka pendek. Yang terakhir adalah indeks pendapatan finansial tidak memperhitungkan semua biaya modal. Itu hanya bisa menjelaskan biaya modal utang dan mengabaikan kompensasi biaya modal ekuitas. Jadi, itu tidak dapat mencerminkan kinerja operasi yang sebenarnya.

Indeks pengembalian ekonomi sulit diukur. EVA dan indeks lainnya, bagaimanapun, membuat kelemahan ini. Dibandingkan dengan indeks pendapatan keuangan, EVA memiliki banyak keunggulan. Pertama, EVA dapat mengungkapkan kinerja perusahaan yang sebenarnya dengan mempertimbangkan biaya modal ekuitas. Kedua, untuk menghilangkan efek inheren yang disebabkan oleh standar akuntansi, beberapa penyesuaian diperlukan saat menghitung EVA. Ketiga, karena memperhatikan pengembangan jangka panjang, EVA dapat mencerminkan kegiatan non-keuangan, seperti pengembangan produk dan sumber daya manusia. Terakhir, EVA terkait dengan nilai perusahaan dan bantuan untuk menjaga kepentingan pemangku kepentingan. Sebagai indeks kinerja keuangan berbasis hasil, EVA juga memiliki keterbatasan. Sebaliknya, meskipun indeks pendapatan keuangan memiliki kelemahan, beberapa di antaranya adalah dasar pengembalian ekonomi, seperti laba sebelum pajak dan laba atas ekuitas, dan beberapa di antaranya dapat terhubung dengan manajer menengah, seperti pusat pertanggungjawaban di bawah pusat investasi. Karena itu, ketika memilih indeks kinerja manajemen internal, penerapan indeks pengembalian ekonomi harus digabungkan dengan indeks pendapatan akuntansi.

Kecuali indeks pengembalian ekonomi, jenis indeks lain yang digunakan dalam beberapa tahun terakhir adalah indeks arus kas. Arus kas secara komprehensif dapat mencerminkan perubahan posisi keuangan dalam suatu periode tertentu, dan dapat secara tepat mencerminkan kualitas laba perusahaan. Selain itu, hampir tidak dipengaruhi oleh

manajer. Namun tidak dapat mencerminkan kinerja operasional tahunan yang sebenarnya di pusat pertanggungjawaban, karena memiliki cacat pada aspek mengenali dan mencocokkan. Kombinasi indeks pendapatan keuangan dengan indeks arus kas dapat mencerminkan kualitas laba yang lebih baik. Kecuali CVA, Arus Kas Bebas dan Arus Kas Pengembalian Investasi juga umum digunakan.

### **Standar Evaluasi**

Hal ini diperlukan untuk menetapkan standar evaluasi setelah memilih indeks evaluasi. Bagaimana merancang standar evaluasi merupakan masalah penting dalam membangun sistem indeks evaluasi kinerja. Ada tiga pasang kontradiksi dalam proses pembentukan standar evaluasi.

#### ***Konflik Antara Basis Relatif dan Basis Absolut***

Standar untuk membagi basis absolut dan basis relatif adalah memperlakukan kinerja aktual atau lainnya sebagai basis. Kinerja aktual selalu digunakan sebagai standar evaluasi kinerja dalam praktik, tetapi tidak sesuai dengan teori keagenan dan juga tidak dapat mencerminkan sifat sistem pengendalian manajemen. Karena hubungan prinsipal-agen yang ada antara manajer dan operator, hubungan mereka memiliki karakter non-ekuilibrium, seperti fungsi utilitas yang berbeda, asimetri informasi dan kontrak yang tidak lengkap. Oleh karena itu, karena perbedaan fungsi tujuan antara pengirim dan agen dan informasi yang tidak simetris di antara mereka, banyak kendala muncul ketika manajer membedakan interferensi indeks dasar absolut. Evaluator secara alami memilih referensi di bawah bimbingan perbandingan.

Dari perspektif pengendalian manajemen, untuk mewujudkan tujuan organisasi, sifat pengendalian manajemen tidak hanya untuk menemukan penyimpangan antara kenyataan dan rencana, tetapi juga untuk mengambil tindakan untuk memperbaiki penyimpangan. Tujuan yang lebih penting dari evaluasi kinerja adalah untuk mendorong kegiatan agen untuk mewujudkan tujuan strategis. Jadi evaluasi kinerja hanya menentukan indeks evaluasi, tidak disarankan untuk menetapkan nilai target. Untuk memastikan kegiatan operasi sesuai dengan tujuan dan rencana strategis, manajer harus mengawasi dan mengendalikan operasi dalam lingkungan yang tidak pasti. Oleh karena itu, perlu untuk memilih standar untuk memandu proses operasi.

#### ***Konflik Antara Dasar Relatif Berbeda***

Ada tiga standar evaluasi utama dalam sistem pengendalian evaluasi kinerja. Yang pertama adalah standar sejarah. Standar ini menganggap kinerja rata-rata atau rata-rata tertimbang dari satu atau lebih periode historis sebagai kriteria. Yang kedua adalah standar industri. Standar industri dikembangkan sesuai dengan industri. Ini mencerminkan tingkat dasar laporan keuangan dan kinerja operasi dalam suatu industri. Baik level rata-rata dan level lanjutan dapat digunakan di dalamnya. Yang ketiga adalah standar anggaran. Ini adalah standar yang ditetapkan oleh perusahaan sesuai dengan kondisi operasi dan pernyataan operasinya.

Setiap standar memiliki kelebihan dan kekurangan. Keuntungan dari standar historis adalah keandalan dan komparabilitas yang lebih tinggi. Tapi itu hanya bisa diterapkan untuk perbandingan vertikal tetapi tidak untuk perbandingan horizontal. Akibatnya, tidak mungkin

untuk memperoleh pemahaman tentang strategi dan kinerja pesaing. Juga tidak mungkin untuk memperkirakan posisi dan tingkat entitas dalam industri yang sama. Karena standar historis hanya dapat mencerminkan masa lalu, bukan lingkungan operasi saat ini, kerugian lain dari standar historis adalah tidak memiliki kemampuan beradaptasi yang fleksibel. Faktor irasional potensial, seperti efek yang disebabkan oleh inflasi, diameter perhitungan dan metode perhitungan, harus dihilangkan ketika mempertimbangkan kinerja historis.

Selama proses evaluasi, standar historis akan baik untuk menyaring efek yang disebabkan oleh faktor-faktor sistematis yang tidak dapat dikendalikan dan akan memperkuat relevansi antara tingkat evaluasi kinerja dan kerja keras. Untuk mengevaluasi kinerja manajer, perlu dilakukan diskriminasi yang dapat dikendalikan. faktor dari faktor yang tidak dapat dikendalikan. Dua aspek termasuk dalam faktor yang tidak dapat dikendalikan. Salah satunya adalah risiko tidak sistematis, yang disebabkan oleh pembagian hak dan tanggung jawab dalam struktur tata kelola perusahaan dan berada di luar kendali manajemen. Lain adalah risiko sistematis. Efek yang ditimbulkan oleh risiko semacam ini tidak dapat dihindari oleh sektor mana pun dalam struktur tata kelola perusahaan saja. Jika standar industri dipilih, akan lebih konduktif untuk menghilangkan potensi dampak yang ditimbulkan oleh faktor risiko sistematis. Meskipun perbandingan antara tingkat entitas dan rata-rata industri atau tingkat lanjutan, perusahaan tidak hanya dapat mengevaluasi kinerja manajemen secara adil dan mengabaikan hasil yang berbeda antara faktor yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan, tetapi juga mencerminkan perubahan daya saing entitas. . Selain itu, perbandingan akan meningkatkan perhatian manajemen pada persaingan.

Standar anggaran memiliki keunggulan yang jelas, karena menggabungkan standar industri dan standar historis. Ini memiliki rasionalitas tertentu dan dapat menggambarkan pernyataan entitas yang agak lengkap. Perbedaan antara fakta dan anggaran dapat menunjukkan bahwa beberapa aspek atau pekerjaan memiliki cacat. Artinya, jika satu atau lebih sektor tidak dapat mencapai tujuan operator, langkah selanjutnya adalah menganalisis alasannya dan mengambil tindakan untuk memperbaikinya. Perlu dicatat bahwa standar penganggaran sedikit banyak dipengaruhi oleh manusia dan kurang objektif. Lebih penting lagi adalah bahwa standar anggaran hanya dapat mempertimbangkan strategi keuangan dan meninggalkan kegiatan non-keuangan saja, yang tidak cukup lengkap. Satu-satunya cara untuk memecahkan masalah sebelumnya adalah mencoba yang terbaik untuk memilih metode yang benar. Dan kunci yang terakhir adalah memperluas anggaran sehingga dapat mengakomodir seluruh aktivitas bisnis dalam rencana strategi.

Di atas kita membahas keuntungan dan kerugian dari standar yang berbeda, yang didasarkan pada basis yang berbeda. Kesimpulannya adalah ketika merancang standar evaluasi kita harus menggabungkan ketiga standar itu bersama-sama, bukan satu. Tentu saja, dalam proses operasi yang sebenarnya kita dapat memilih standar utama dan memilih standar lain sebagai pelengkap.

### ***Konflik Antara Basis Pribadi dan Basis Kelompok***

Karakter tujuan evaluasi memainkan peran penting dalam memilih standar evaluasi. Meskipun telah diklarifikasi sebelumnya, evaluasi masih memungkinkan untuk ditujukan kepada seorang manajer atau kelompok manajemen. Ada perbedaan antara seseorang dan

kelompok. Ini mengarah pada konflik pasangan ketiga ketika memilih standar evaluasi, basis pribadi dan basis kelompok.

Jika memilih dasar pribadi sebagai standar evaluasi kinerja, itu dapat lebih mencerminkan prinsip insentif, dan memperjelas tanggung jawab dan hak individu yang berbeda. Namun untuk beberapa departemen atau pekerjaan, sulit untuk memisahkan kinerja individu dengan yang lain secara jelas.

Meskipun dapat dipisahkan dengan jelas, biaya peluangnya terlalu tinggi. Untuk departemen, yang perlu mengandalkan kerja tim daripada individu untuk mencapai target kinerja, jika membagi kinerja kelompok menjadi kinerja individu, ada kemungkinan besar untuk menghasilkan efek insentif negatif dan kemudian mengarah pada penurunan kinerja. Zhi Xiaoqiang berpandangan bahwa kontradiksi antara basis pribadi dan basis kelompok adalah masalah insentif kelompok, pilihan basis pribadi atau basis kelompok mencerminkan preferensi evaluator-kerjasama atau independen. Asimetri informasi merupakan inti permasalahan, karena informasi tentang kontribusi marjinal terhadap kinerja manajer secara keseluruhan tidak dapat diperoleh atau diperoleh dengan biaya tinggi, maka evaluator sebaiknya menggunakan metode group basis. Pada saat yang sama, perilaku free rider harus dicegah atau dikurangi, yaitu memperjelas tanggung jawab semua manajer untuk mencapai tujuan evaluasi kinerja.

Benar menangani hubungan antara evaluasi kinerja pada departemen dan manajer adalah masalah lain. Karena ada faktor yang tidak dapat dikendalikan, kinerja departemen dan kinerja manajer harus dipisahkan saat mengevaluasi kinerja. Faktor-faktor, yang mempengaruhi kinerja departemen, berasal dari lingkungan eksternal dan sarana manajemen yang digunakan oleh manajer. Pembatasan lingkungan adalah variabel "tidak terkendali", sarana manajemen adalah faktor "dapat dikendalikan", dan fungsi ada antara target evaluasi dan manajer. Khususnya, faktor-faktor yang tidak dapat dikendalikan mengacu pada manajer, generasi dan variasi dari faktor-faktor ini tidak dapat diprediksi dan tidak terkendali. Faktor lingkungan eksternal merupakan faktor yang tidak dapat dikendalikan, yang mau tidak mau mempengaruhi kinerja departemen. Ini disebut faktor sistematis yang tidak dapat dikendalikan.

Bagaimana mempertimbangkan faktor-faktor semacam ini yang mempengaruhi evaluasi kinerja manajer telah dibahas sebelumnya, kami tidak akan membahasnya lagi. Karena kekuasaan manajer dan pembagian tanggung jawab berbeda, manajer departemen hanya dapat bertanggung jawab atas faktor-faktor yang dikendalikan di bagian organisasi, seperti anak perusahaan atau perusahaan cabang. Faktor-faktor yang tidak terkendali harus dikecualikan ketika mengevaluasi kinerja. Pengaruh dari jenis faktor tidak terkendali ini terhadap kinerja manajemen internal dapat dihilangkan, sehingga disebut faktor tidak terkendali non-sistematis. Metode penghilangan adalah dengan menganalisis faktor-faktor yang tidak dapat dikendalikan dan pengaruhnya terhadap kinerja operator. Namun yang perlu diperhatikan adalah penentuan faktor tak terkendali dan metode untuk menentukan jumlah efektif harus ditentukan saat menentukan standar evaluasi. Sebuah konsensus juga harus dicapai antara penilaian dan evaluasi. Jika tidak, itu akan mempengaruhi efek insentif dari

pengendalian evaluasi dan meninggalkan risiko untuk pelaksanaan evaluasi kinerja masa depan dan rencana kompensasi yang sesuai.

### **Metode Evaluasi**

Ketika menetapkan indeks evaluasi dan standar evaluasi, metode evaluasi harus dipastikan. Ada tiga jenis metode yang banyak digunakan dalam praktik. Yaitu metode evaluasi tunggal, metode evaluasi komprehensif dan metode evaluasi berimbang multiperspektif.

### **Metode Evaluasi Tunggal**

Metode evaluasi tunggal menggunakan indeks tunggal, menghitung indeks nilai aktual, dan membandingkan dengan standar evaluasi, kemudian membuat kesimpulan evaluasi untuk kinerja operasi. Sistem evaluasi EVA pada dasarnya adalah metode evaluasi tunggal. Ini mengukur perbedaan antara keuntungan modal dan biaya modal. Bapak manajemen Amerika, Peter Drucker, berpendapat bahwa EVA adalah semacam indeks kunci, yang mengukur produktivitas faktor total. Keuntungan menggunakan indeks EVA terletak pada: Pertama, mengoreksi beberapa kesalahan dan distorsi yang dihasilkan oleh standar akuntansi saat ini melalui penyesuaian akuntansi. Penerapan akrual basis dan prinsip kehati-hatian membuat laba akuntansi sulit untuk mencerminkan kinerja operasi yang sebenarnya dan membuat laba akuntansi mudah dimanipulasi.

**Tabel 13.1** Peraturan penyesuaian akuntansi dalam menghitung EVA dari SASAC

Dasar penyesuaian	Penyesuaian		Metode penyesuaian	Arti penyesuaian	Instruksi penyesuaian
Batas pemasukan	Beban bunga		Hapus efek pajak penghasilan dari beban bunga, dan tingkatkan laba bersih	Hindari pengurangan yang digandakan	Beberapa perusahaan secara langsung menggunakan "biaya pembiayaan" menggantikan beban bunga. Ini akan meremehkan EVA di perusahaan, yang memiliki pendapatan bunga dan pendapatan pembiayaan yang besar.
	Penghasilan luar biasa	Pendapatan dari	Jenis pendapatan	Menghilangkan efek dari	Termasuk: menghapus



		penjualan aset berkualitas tinggi	ini biasanya sesuai dengan item “pendapatan investasi” dan “pendapatan dan beban non-operasional”. Hapus efek pajak penghasilan dari pendapatan ini, dan kurangi pendapatan bersih	aktivitas yang tidak disengaja dan tidak normal. Tingkatkan standar dan kualitas investasi, dorong kelompok perusahaan melakukan investasi jangka panjang dan strategis, dan dorong perusahaan anggota yang beroperasi secara khusus	pendapatan dari anak perusahaan yang dikendalikan substansi (tidak termasuk pendapatan yang diperoleh dari pasar sekunder), kelompok perusahaan (tidak termasuk perusahaan investasi) mendapatkan pendapatan dengan mengalihkan aset, pendapatan atau keuntungan lebih dari 10% dari keseluruhan aset perusahaan yang tidak terdaftar.
		Pendapatan dari penjualan aset tidak lancar, kecuali yang berkualitas tinggi			Termasuk: menghapus pendapatan dari anak perusahaan yang dikendalikan substansi (tidak

					termasuk pendapatan yang diperoleh dari pasar sekunder), kelompok perusahaan (tidak termasuk perusahaan investasi) mendapatkan pendapatan dengan mengalihkan aset, pendapatan atau keuntungan lebih dari 10% dari keseluruhan aset perusahaan yang tidak terdaftar.
		Yang lain			Meliputi: pendapatan dari pengalihan harta yang tidak terkait dengan pengembangan usaha, pendapatan subsidi yang tidak terkait dengan kegiatan rutin
	biaya R&D	Beban R&D dari biaya manajemen	Hapus efek pajak penghasilan	Memanfaatkan biaya R&D, mendorong	Bagian ini hanya dapat dihapus

		Beban R&D diakui pada periode berjalan dari aset tidak berwujud Biaya eksplorasi	dari biaya R&D, dan tingkatan laba bersih	perusahaan pusat mewujudkan peningkatan melalui R&D, dan meningkatkan daya saing inti	setelah membentuk aset tidak berwujud
Penggunaan modal (kewajiban rata-rata + ekuitas pemilik rata-rata)	Kewajiban lancar bebas bunga		Ditambahkan kembali menurut proporsi tertentu tidak lebih dari 50% Hapus kewajiban lancar bebas bunga seperti "utang usaha", "hutang wesel", "rekening diterima di muka", dll. Biaya		Perusahaan dengan biaya eksplorasi besar harus disahkan oleh SASAC
				Menghindari efek dari kewajiban jangka pendek yang berfluktuasi, tanpa beban modal yang ditempati, mendorong manajer mengelola aset	Gunakan proses yang mudah dan terbalik untuk menghitung kewajiban lancar bebas bunga, yang sama dengan kewajiban lancar-kewajiban jangka pendek-

				operasi bersih dengan benar	kewajiban jangka panjang yang jatuh tempo dalam waktu 1 tahun. Barang-barang seperti "utang khusus", "dana cadangan khusus" dengan saldo besar yang disebabkan oleh tugas negara, dapat dihapus.
	Pekerjaan konstruksi dalam proses		Hapus item "pekerjaan dalam proses konstruksi" dari biaya modal	Mendukung perusahaan untuk memperluas reproduksi sampai batas tertentu, meningkatkan profitabilitas dan daya saing inti, memandu perusahaan menangani aset yang menganggur dan berpenghasilan rendah	

Misalnya, biaya R&D, biaya pemasaran, dan biaya pelatihan jelas menciptakan nilai bagi perusahaan dari perspektif jangka panjang, tetapi biaya tersebut dicatat dalam pengeluaran, bukan modal, berdasarkan kebijakan akuntansi saat ini. Kedua, membawa konsep biaya modal ke dalam sistem evaluasi kinerja, tidak hanya mempertimbangkan biaya modal utang, tetapi juga mempertimbangkan biaya modal ekuitas. Perhitungan modal ekuitas mencerminkan pengembalian minimum dari kendala risiko yang disyaratkan oleh pemegang

saham. Nilai pemegang saham hanya dapat diciptakan oleh premi dari biaya modal keuntungan.

Dua bagian penting untuk menggunakan metode evaluasi EVA adalah Identifikasi pusat EVA dan perhitungan indeks EVA.

### **Identifikasi Pusat EVA**

EVA center berarti unit bisnis dapat menggunakan EVA sebagai kriteria untuk mengukur dan mengevaluasi kinerja perusahaan. Unit semacam ini biasanya memiliki transaksi yang relatif independen, seperti produksi barang, penjualan produk tertentu, penyediaan beberapa produk atau jasa. Mereka memiliki laporan laba rugi dan neraca yang relatif independen, atau dapat mempengaruhi atau mengendalikan item lengkap dalam laporan laba rugi dan neraca. Ada manajer (atau manajer grup) yang bertanggung jawab atas kinerja operasi unit ini (nilai EVA). Mereka berhak mengatur kinerja unit ini. Relatif, pusat non-EVA tidak dapat menggunakan EVA untuk mengukur dan mengevaluasi unit internalnya. Apakah akan mendirikan pusat EVA atau tidak tergantung pada kondisi berikut.

(1) Apakah pendapatan itu ada atau apakah pendapatan itu dapat diukur (apakah memiliki harga transfer internal). (2) Apakah menimbulkan biaya atau apakah biaya dapat diidentifikasi (apakah ada metode alokasi yang wajar untuk biaya publik). (3) Apakah modal harus ditempati, atau apakah modal yang diduduki harus diidentifikasi (apakah ada metode alokasi modal publik yang masuk akal). (4) Pendapatan, biaya dan modal di pusat ini harus dikendalikan untuk penanggung jawab.

Umumnya, kantor pusat, anak perusahaan, perusahaan cabang, departemen independen dan kelompok proyek adalah perwakilan dari pusat EVA. Sedangkan pusat non-EVA terutama terkonsentrasi di departemen keuangan, departemen sumber daya manusia dan departemen R&D.

### **Perhitungan EVA**

Dikutip dengan ini adalah contoh metode evaluasi EVA, yang dilakukan oleh perusahaan pusat Indonesia untuk menggambarkan masalah. Metode evaluasi EVA pertama kali secara resmi dilakukan oleh SASAC Dewan Negara di perusahaan-perusahaan pusat 2010. Penerapan EVA saat ini di negara kita masih dalam tahap awal. Aturan perhitungan yang rumit akan mengurangi kelayakan EVA, dan perbedaan masih ada antara standar akuntansi Indonesia dan standar akuntansi internasional. Berdasarkan hal ini, SASAC merevisi item penyesuaian akuntansi EVA dalam "metode sementara untuk evaluasi kinerja operasi di perusahaan pusat" pada tanggal 28 Desember 2009. Ini terutama terkonsentrasi pada penyesuaian beban bunga, biaya R&D dan keuntungan luar biasa (lihat Tabel 14.1). Pada saat yang sama, menyederhanakan metode penyesuaian, seperti tidak mempertimbangkan amortisasi sementara, bertujuan untuk menyoroti poin-poin penting, memperkuat pengoperasian dan mempromosikan penerapan EVA.

$$\text{EVA} = \text{Laba Operasi Bersih Setelah Pajak} - \text{Biaya Modal} = \text{Laba Operasi Bersih Setelah Pajak} - \text{Modal yang Disesuaikan} \times \text{Biaya Rata-rata Tingkat Modal}$$

Laba Operasi Bersih Setelah Pajak = Pendapatan Bersih + (Beban Bunga + Item yang Disesuaikan dari Item Luar Biasa yang Disesuaikan R&D  $\times$  50%)  $\times$  (1–25%)

Modal yang Disesuaikan = Rata-rata ekuitas pemilik + Rata-rata kewajiban - Rata-rata kewajiban lancar bebas bunga - Rata-rata pekerjaan dalam proses konstruksi.

### **Metode Evaluasi Komprehensif**

Metode evaluasi yang komprehensif didasarkan pada sistem indeks ganda. Metode ini perlu menetapkan fungsi tertentu antara indeks evaluasi, standar evaluasi dan hasil evaluasi, kemudian menghitung nilai aktual dari masing-masing indeks evaluasi. Kesimpulan evaluasi yang komprehensif akan dibuat sesuai dengan fungsi yang telah kita tetapkan sebelumnya. Berdasarkan karakteristik metode evaluasi, metode evaluasi komprehensif dapat dibagi menjadi dua sistem: sistem evaluasi indeks dekomposisi dan sistem evaluasi indeks komprehensif. Karena sistem indeks dekomposisi lebih menekankan pada analisis, dalam praktiknya sistem indeks evaluasi komprehensif lebih disukai, termasuk metode indeks komprehensif dan metode koefisien efikasi.

Jika metode indeks evaluasi komprehensif dipilih, masalah seperti asimilasi indeks, indeks berdimensi, dan penentuan pembobotan indeks akan muncul. Alasan mengapa indeks harus diasimilasi adalah bahwa indeks dapat dibagi menjadi tiga jenis menurut hubungan antara indeks dan standar evaluasi: indeks positif, indeks terbalik dan indeks yang sesuai. Oleh karena itu, dalam memilih indeks evaluasi, perusahaan harus berusaha menjaga konsistensi yaitu memilih indeks positif atau terbalik jika memungkinkan. Jika kita tidak dapat menghindari menggunakan lebih banyak indeks, asimilasi indeks diperlukan.

Mengapa kita harus menyadari indeks yang tidak berdimensi? Hal ini karena dalam sistem indeks evaluasi yang komprehensif, indeks yang berbeda mungkin memiliki dimensi (satuan) yang berbeda, yang akan menyebabkan incomparability atau incommensurability. Oleh karena itu yang tak berdimensi diperlukan. Pendekatan dasarnya adalah mengubah indeks evaluasi individu yang berbeda menjadi unit utilitas yang sama, dengan cara ini masalah evaluasi indeks ganda dapat diubah menjadi masalah evaluasi indeks tunggal, dan kemudian dapat dibandingkan dan diberi peringkat. Beberapa metode evaluasi komprehensif sendiri dapat memecahkan masalah "dimensi berbeda" dalam sistem indeks ganda, seperti metode indeks komprehensif dan metode koefisien efikasi. Mengapa kita harus menentukan bobot indeks? Dalam sistem indeks evaluasi komprehensif, bobot indeks merupakan simbol pentingnya isi evaluasi. Karena perkembangan yang tidak seimbang, beberapa indeks lebih penting daripada yang lain. Untuk menunjukkan pengaruh indeks yang berbeda terhadap hasil evaluasi, maka semua indeks evaluasi perlu diberi pembobotan sehingga dapat diketahui kontribusi suatu indeks menurut bobotnya. Dalam sistem indeks tertentu, perubahan bobot secara langsung akan mempengaruhi hasil evaluasi. Dengan demikian sangat penting untuk menentukan bobot indeks secara ilmiah dalam sistem evaluasi indeks yang komprehensif.

Menurut metode indeks komprehensif, pertama-tama kita perlu membandingkan nilai sebenarnya dari suatu indikator dengan nilai standarnya dan menghitung indeks indikator tersebut. Untuk mendapatkan satu-satunya indeks yang komprehensif, kita harus meringkas indeks sesuai dengan bobot indikator. Akhirnya kita dapat membuat penilaian tentang kinerja

operasi suatu entitas menurut indeks komprehensif. Kementerian Keuangan Indonesia mengeluarkan sistem indeks evaluasi manfaat ekonomi perusahaan pada tahun 1995 adalah penerapan metode indeks komprehensif. Saat menggunakan metode ini, yang harus kita perhatikan adalah masalah apakah indeks ekonomi komprehensif lebih tinggi dari 100%. Jika nilai standar lebih maju, kita harus menjaga indeks dibatasi; jika nilai standar adalah nilai rata-rata, indeks terbuka lebih disukai.

Metode koefisien efisiensi didasarkan pada prinsip multi-objective planning untuk menentukan indeks evaluasi dengan nilai memuaskan dan nilai tidak diperbolehkan, menetapkan nilai kepuasan sebagai batas atas dan nilai tidak diperbolehkan sebagai batas bawah, Menghitung derajat kepuasan dari setiap indeks dan kemudian mentransfernya ke dalam skor evaluasi yang sesuai. Mengevaluasi kinerja operasi setelah menghitung rata-rata tertimbang dari skor evaluasi komprehensif. Rumus perhitungan skor komprehensif dan indeks komprehensif adalah sama. Satu-satunya perbedaan terletak pada perhitungan indeks individu. Itulah perhitungan koefisien efisiensi. Kementerian Keuangan Indonesia dan empat kementerian lainnya mengumumkan sistem evaluasi kinerja modal milik negara pada tahun 1999 adalah contohnya.

Semua di atas adalah tentang metode evaluasi komprehensif untuk indeks kualitatif dalam sistem evaluasi kinerja operasi yang komprehensif. Menganalisis indeks kualitatif menggunakan metode penilaian analisis komprehensif, yang juga disebut metode penilaian ahli. Merupakan suatu metode yang diterapkan dengan menggunakan pengetahuan dan pengalaman para ahli, menentukan tingkat indeks evaluasi dalam metode metode analisis subjektif sesuai dengan kinerja evaluasi objek di area tertentu dan kemudian menghitung skor sesuai dengan parameter bobot dan relatif indeks. Sebagai contoh, sistem evaluasi kinerja permodalan BUMN menggunakan metode ini untuk melakukan evaluasi yang komprehensif terhadap indikator kualitatif.

Kesulitan menggunakan metode evaluasi komprehensif adalah penentuan bobot indeks. Metode untuk menentukan bobot indikator meliputi metode pembobotan subjektif dan metode pembobotan objektif. Metode pembobotan subjektif didasarkan pada metode Delphi, yang juga dikenal sebagai metode pendapat ahli. Sistem evaluasi kinerja modal BUMN di negara kita menggunakan metode Delphi untuk menentukan bobot saat ini. Metode pembobotan objektif meliputi metode pembobotan relatif, metode pembobotan efek sistem (metode analisis faktor), metode pembobotan variasi, metode pembobotan proporsi, metode pembobotan urutan dan metode pembobotan jarak.

Beberapa orang berpikir bahwa bobot diberikan oleh orang-orang dalam metode pembobotan subjektif. Di satu sisi, hal itu akan menyebabkan overestimasi atau meremehkan faktor. Hasil evaluasi tidak dapat sepenuhnya mencerminkan keadaan sebenarnya dari objek evaluasi. Di sisi lain, ini akan mendorong pengejaran sepihak atas bobot indeks yang lebih tinggi dan tak terhindarkan mempengaruhi objektivitas evaluasi. Ada juga yang berpikir, meskipun evaluasi metode pembobotan subjektif adalah normal dan dapat dijalankan, sulit untuk secara akurat mencerminkan nilai intrinsik. hubungan antara struktur indeks, yang mempengaruhi keakuratan evaluasi. Namun, dari perspektif metode pembobotan objektif, seseorang menunjukkan bahwa metode pembobotan objektif menentukan bobot setiap

indeks menurut metode statistik atau ekonometrik dan ukuran informasi yang diberikan oleh nilai yang diamati dari sampel indeks evaluasi. Sehingga memiliki objektivitas yang kuat dengan perhitungan yang relatif kompleks.<sup>14</sup> Hal ini juga menunjukkan bahwa pentingnya bobot objektif tidak dapat mencerminkan nilainya sendiri. Metode pembobotan subjektif juga harus dipertimbangkan ketika mengevaluasi kinerja. Jadi dari segi metode, metode pembobotan subjektif dan metode pembobotan objektif memiliki kelebihan dan kekurangan. Mereka harus melengkapi kekuatan dan kelemahan mereka satu sama lain.

Menurut teori keagenan, faktor penting dalam menentukan distribusi bobot adalah karakteristik kualitas indeks evaluasi. Karakteristik kualitas dari berbagai indikator berbeda sesuai dengan latar belakang yang berbeda. Misalnya, faktor-faktor seperti strategi yang digunakan perusahaan yang berbeda dan ukuran perusahaan yang berbeda akan berdampak pada distribusi bobot. Berdasarkan hal tersebut, dalam proses penentuan bobot indeks evaluasi harus menganalisis sesuai dengan situasi tertentu, memperhatikan perbedaan antara perusahaan dan departemen dalam tahap pengembangan, posisi kompetitif dan jenis strategis, mempertimbangkan metode pembobotan subjektif dan objektif bersama-sama. Penetapan bobot indeks evaluasi bukan berarti tidak berubah. Bobot indikator evaluasi harus disesuaikan secara dinamis dan fleksibel ketika latar belakang perusahaan dan departemen berubah.

#### ***Metode Evaluasi Seimbang Multi-perspektif***

Metode evaluasi berimbang multi-perspektif pada dasarnya termasuk dalam struktur indeks sistem evaluasi. Namun, karena karakter kekhususan dalam pemilihan indeks evaluasi dan penetapan prosedur evaluasi, itu berkembang menjadi metode pengendalian evaluasi yang terpisah. Perwakilannya adalah balance scorecard dan performance prisma. Balanced scorecard adalah untuk mentransmisikan serangkaian indeks operasi dan tugas-tugas penting ke dalam tujuan yang nyata dan standar dalam premis tujuan keseluruhan dan strategi yang ditentukan. Ini mencakup empat indeks. Yang pertama adalah indeks kinerja keuangan, yang terutama mengevaluasi apa yang telah dilakukan perusahaan untuk pemegang saham untuk mencapai kesuksesan finansial. Yang kedua adalah indeks kinerja pelanggan, yang terutama mengevaluasi apa yang telah dilakukan perusahaan bagi pelanggan untuk mencapai tujuan. Yang ketiga adalah indeks kinerja prosedur internal, yang terutama mengevaluasi perbaikan prosedur apa yang dicapai perusahaan untuk pemegang saham dan pelanggan. Yang terakhir adalah indeks kinerja pembelajaran dan pertumbuhan, yang terutama mengevaluasi kemampuan belajar, inovasi dan pertumbuhan karyawan untuk mencapai tujuan perusahaan. Karakter sistem balanced scorecard tercermin dalam lima aspek. Pertama, indikator hasil dan indikator penggerak seimbang (seperti kepuasan pelanggan dan pendapatan penjualan). Kedua, indeks keuangan dan indeks non keuangan seimbang (seperti kualitas produk dan keuntungan). Ketiga, indeks internal dan indeks eksternal seimbang (seperti tingkat pengiriman dan tingkat pengembalian). Keempat, indeks jangka pendek dan indeks jangka panjang seimbang (seperti laba dan biaya pelatihan staf). Kelima, menyeimbangkan indeks kuantitatif dengan indeks kualitatif (seperti turnover karyawan dan loyalitas karyawan).

Sebagai semacam sistem evaluasi, keunggulan balanced scorecard terletak pada: Pertama, menentukan sasaran dan strategis, memperkuat komunikasi internal. Kedua, secara



efektif mewujudkan keseimbangan antara indeks dan menekankan hubungan sebab akibat antara indeks. Ketiga, mempertimbangkan berbagai kepentingan pemangku kepentingan, akan sangat membantu untuk mendapatkan dan mempertahankan keunggulan kompetitif. Keempat, pertimbangkan ukuran kinerja non-keuangan dan tingkatkan hubungan antara pengendalian proses dan evaluasi hasil. Prosedur dasar untuk membuat balanced scorecard adalah sebagai berikut. Pertama, menetapkan visi dan strategi perusahaan. Kedua, memilih unit evaluasi yang sesuai. Ketiga, bersihkan empat tujuan balanced scorecard. Keempat, pilih indeks yang paling tepat sesuai target. Kelima, komunikasi internal dan edukasi. Keenam, menentukan standar dan bobot semua jenis indeks. Ketujuh, kombinasikan kompensasi dengan balanced scorecard. Kedelapan, menerapkan dan merevisi indeks dan standar balanced scorecard secara terus-menerus.

Saat menetapkan balance scorecard, perlu diperhatikan bahwa: memandang balanced scorecard sebagai implementasi dari tujuan strategis; memastikan tujuan strategis diungkapkan secara akurat sebelum aplikasi; memperoleh dukungan dari para pemimpin non-departemen keuangan; terapkan balanced scorecard baru di beberapa tempat terlebih dahulu; berdiskusi dengan setiap unit pelaksana sebelum menggunakan balanced scorecard; jangan gunakan Balanced Scorecard untuk mendapatkan kontrol daya tambahan; jangan mencoba untuk membakukannya tetapi harus disesuaikan; jangan meremehkan kebutuhan dan pentingnya pelatihan dan komunikasi; tidak perlu menjadi sempurna; jangan remehkan biaya implementasi.

Tentu saja, balanced scorecard tidak sempurna, cacat dapat diringkas sebagai berikut: Pertama, meskipun memperhatikan kepentingan pelanggan, karyawan dan pemangku kepentingan lainnya dari aspek yang berbeda, gagal untuk mengenali tujuan organisasi dan strategi pengembangan melalui analisis kepentingan pemangku kepentingan yang tidak dapat mengkonfirmasi penyebab utama untuk meningkatkan kepuasan pemangku kepentingan secara akurat. Kedua, Balanced Scorecard tidak menunjukkan rincian spesifik untuk pemilihan indeks evaluasi kinerja. Sistem evaluasi kinerja tidak hanya membutuhkan indikator hasil, tetapi juga membutuhkan indeks proses. Ini perlu dikombinasikan dengan perencanaan strategis untuk mencerminkan bagaimana mencapai hasil. Literatur yang ada hampir tidak memperhatikan prinsip panduan tentang bagaimana menghubungkan hasil dan metode.

Ketiga, literatur yang ada tidak mempelajari secara mendalam bagaimana merancang standar kinerja, yang merupakan bidang bermasalah yang vital. Kaplan dan Norton tidak menunjukkan bagaimana menukar indeks yang berbeda. Gagal mengungkapkan bagaimana menukar antara sejumlah besar indikator, kartu skor tidak dapat mencapai "keseimbangan". Keempat, bagaimana menghubungkan sistem evaluasi kinerja dengan kompensasi manajemen merupakan masalah penting, Kaplan dan Norton hampir tidak memberikan panduan apapun tentang hal itu. Sehingga fenomena yang sering muncul dalam praktek adalah meskipun telah digunakan balanced scorecard, namun kompensasi manajemen masih didasarkan pada realisasi target anggaran. Jelas bahwa perilaku ini akan menyebabkan dampak kehancuran pada Balanced Scorecard yang dirancang dengan baik. Akhirnya, balance scorecard memberikan sedikit perhatian pada informasi umpan balik. Bahkan, informasi umpan balik memberikan informasi kunci tentang tingkat realisasi strategi perusahaan.

Dari perspektif pengalaman, balanced scorecard terutama cocok untuk perusahaan dengan karakteristik sebagai berikut: tekanan persaingan yang tinggi; berorientasi tentang atau berorientasi strategis sebagai pedoman; dengan sistem pemimpin konsultatif atau demokratis; dan memiliki tingkat manajemen biaya yang tinggi.

### **13.3 KEKUATAN DAN KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN EVALUASI**

Sebagai mode sistem kontrol manajemen, sistem kontrol evaluasi adalah sistem keamanan strategis, yang digabungkan dengan strategi pengembangan perusahaan. Ini adalah sistem kontrol tentang operasi, kas, informasi dan aliran sumber daya manusia, sistem target, yang merupakan kode etik dan sistem tujuan yang terkait dengan kegiatan manajemen. Mereka memainkan peran penting dalam organisasi modern dan muncul banyak keuntungan sebagai perusahaan memperkuat manajemen mereka. Namun, sebagai mode pengendalian manajemen yang dibuat secara artifisial, sistem pengendalian evaluasi juga memiliki cacat.

#### **Fungsi Sistem Pengendalian Evaluasi**

Fungsi sistem pengendalian evaluasi semakin lengkap dengan berkembangnya teori dan praktik evaluasi kinerja. Sistem pengendalian evaluasi memiliki empat fungsi, yaitu melibatkan evaluasi, pengendalian, prediksi dan insentif.

#### ***Fungsi Evaluasi***

Evaluasi merupakan fungsi dasar dari sistem pengendalian manajemen. Proses evaluasi adalah proses penilaian nilai menurut hasil operasi objek.

#### ***Fungsi Kontrol***

Kontrol adalah fungsi dasar lain dari sistem kontrol evaluasi. Apakah mencapai tujuan strategis atau tidak dan sejauh mana dapat dicapai adalah bagian penting untuk memastikan tujuan tercapai. Dengan demikian, untuk memastikan tugas selesai tepat waktu, perlu dilakukan evaluasi tujuan evaluasi dalam berbagai tahap evaluasi. Evaluasi dapat memberikan pengendalian informasi tentang bagaimana mewujudkan tujuan strategis, menemukan penyimpangan, menganalisis alasan obyektif dan subyektif dan penyimpangan yang benar yang memungkinkan manajer operasi untuk mempromosikan metode manajemen secara bertahap dan menjamin pencapaian tujuan akhir.

#### ***Fungsi Prediksi***

Tujuan dari retrospeksi masa lalu dan menyadari yang baru adalah untuk memprediksi masa depan. Fungsi penting dari pengendalian evaluasi adalah untuk memprediksi tren masa depan kegiatan bisnis dengan menggunakan informasi kinerja masa lalu dan sekarang. Ini memberikan informasi yang mendukung bagi manajer untuk menyesuaikan strategi yang memungkinkan manajer untuk merencanakan masa depan dengan lebih baik dan memahami arah pengembangan perusahaan.

#### ***Fungsi Insentif***

Insentif adalah fungsi penting dari sistem pengendalian evaluasi. Sebab, hasil evaluasi sangat berpengaruh terhadap kegiatan operasional perusahaan dan kegiatan manajemen para manajer. Dengan menghitung indeks evaluasi dan membandingkan dengan standar, hasil evaluasi dapat mencerminkan kelebihan dan kekurangan korporasi. Pada saat yang sama

penghargaan dan hukuman menurut hasil evaluasi dapat memotivasi manajer untuk mengambil tindakan yang benar dan tindakan yang berguna untuk mengubah situasi saat ini.

### **Keuntungan Sistem Pengendalian Evaluasi**

Sistem pengendalian evaluasi adalah sejenis mode sistem pengendalian manajemen, yang memperlakukan evaluasi kinerja sebagai inti. Mirip dengan tujuan sistem pengendalian manajemen, mewujudkan tujuan strategis perusahaan adalah tujuan akhirnya. Prinsip-prinsip sistem pengendalian evaluasi, yang sama dengan manajemen pengendalian sasaran tujuan, menyerap pemikiran manajemen kinerja. Jadi, mereka memiliki keunggulan yang serupa. Ini berarti bahwa mereka tidak hanya memiliki tujuan tertentu untuk mengontrol yang bermanfaat bagi manajer operasi untuk referensi dan memperbaiki diri mereka sendiri, tetapi juga memiliki fleksibilitas, yang bermanfaat untuk mengerahkan subyektif dalam mengevaluasi proses target. Keuntungan dari pengendalian evaluasi adalah sebagai berikut:

#### ***Tujuan Khusus Pengendalian***

Dalam sistem pengendalian evaluasi, masukan sistem adalah tujuan yang harus dicapai sistem. Subjek evaluasi menggunakan penyimpangan status objektif dari sistem yang dikendalikan yang relatif terhadap input sistem untuk memandu atau memperbaiki kegiatan di masa depan. Dengan kata lain, itu berarti sistem pengendalian evaluasi memperlakukan tujuan evaluasi sebagai sarana manajemen. Mereka dapat mengelola kegiatan operasi dengan merancang, melakukan, mengevaluasi, dan memeriksa tujuan evaluasi untuk mewujudkan tujuan strategis. Prinsipnya dapat digambarkan sebagai: mengenai tujuan sebagai arah manajemen, mengendalikan tindakan setiap departemen dan setiap karyawan sesuai dengan tujuan, mengevaluasi kontribusi dan mengalokasikan kompensasi berdasarkan tingkat realisasi tujuan, memotivasi karyawan dengan merancang, melakukan dan mengotorisasi tujuan untuk mewujudkan tujuan keseluruhan.<sup>16</sup> Untuk membentuk sistem tujuan ilmiah dan lengkap dan memastikan realisasi tujuan strategis, korporasi harus mengubah tujuan strategis menjadi tujuan manajer dan menempatkan kegiatan manajemen, manajer dan karyawan ke dalam sistem.

#### ***Fleksibilitas yang Memadai***

Sistem kontrol evaluasi hanya peduli pada kedua ujungnya yaitu bagaimana mengatur sistem objektif dari kontrol evaluasi secara wajar di sisi input sistem dan bagaimana mengevaluasi kinerja operasi sistem terkontrol secara ilmiah di sisi output sistem. Namun, kecuali memberikan jaminan dan konseling sumber daya yang diperlukan, itu tidak peduli dengan proses pengoperasian sistem yang dikendalikan. Artinya, kontrol evaluasi menggantikan kontrol birokrasi dengan kontrol diri. Hal ini kondusif untuk memotivasi potensi dan antusiasme manajer dan karyawan. Meskipun memaksimalkan nilai perusahaan telah menjadi tujuan perusahaan modern, masalah keagenan dalam perusahaan membuat manajer dan karyawan salah paham dan bahkan menyimpang darinya karena masalah keagenan. Tujuan untuk melakukan sistem pengendalian evaluasi adalah untuk mengoordinasikan tujuan orang yang berbeda, menyesuaikan tujuan pribadi dengan tujuan keseluruhan dan menghubungkan kinerja pribadi dengan kinerja organisasi.

### **Kekurangan Sistem Pengendalian Evaluasi**

Tidak ada mode sistem pengendalian manajemen yang sempurna baik dalam praktik maupun teori. Begitu juga dengan sistem pengendalian evaluasi. Karena keterbatasan yang melekat, sistem pengendalian evaluasi juga memiliki kelemahan dalam dua aspek sebagai berikut.

#### ***Kurangnya Kontrol Proses***

Sistem pengendalian evaluasi adalah metode untuk mengelola dan mengendalikan tujuan. Dalam proses operasi, pengendalian diri manajer adalah bagian utama. Operator harus sepenuhnya mengakreditasi dan mempercayai manajer dan manajer tidak boleh mengawasi atau mengintervensi kinerja bisnis operasional pada tingkat yang berbeda. Itu berarti sistem kontrol evaluasi tidak memiliki kontrol prosedur dan kontrol proses. Jelas, tidak ada gunanya mendeteksi dan mengoreksi penyimpangan. Jadi selalu mengarah pada kondisi, yang tidak memiliki peluang untuk berubah.

#### ***Kemungkinan Tinggi Kesewenang-wenangan Manusia***

Inti dari evaluasi sistem pengendalian adalah evaluasi kinerja. Untuk mengevaluasi kinerja secara objektif, perlu memilih indeks evaluasi, menentukan standar evaluasi dan memilih metode evaluasi secara wajar. Namun, dalam praktiknya, karena kompleksitas transaksi, perilaku manajer tidak dapat diamati dan kemungkinan besar kesewenang-wenangan manusia ketika memilih indeks evaluasi, standar dan metode, penentuannya mungkin kurang objektif. Hal ini akan menimbulkan resistensi dari manajer, mempengaruhi fungsi sistem pengendalian evaluasi dan pada akhirnya mempengaruhi pencapaian tujuan strategis.

## **13.4 KONDISI PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN EVALUASI**

### **Kondisi Penerapan Sistem Pengendalian Evaluasi**

Jika kontrol berbasis aturan dan kontrol anggaran adalah dasar dari kontrol manajemen, kontrol evaluasi adalah tingkat kontrol yang lebih tinggi. Perusahaan memilih dan menerapkan sistem pengendalian evaluasi tidak hanya membutuhkan budaya organisasi yang baik, yang membuat pekerja memahami budaya dan ide bisnis dan kebanggaan bisnis mereka sendiri, tetapi juga memiliki tujuan strategis yang spesifik, manajer berkualitas tinggi dan fondasi manajemen yang baik. Secara khusus, untuk mencapai efek normal dari sistem pengendalian evaluasi, diperlukan kondisi sebagai berikut.

#### ***Pembentukan Budaya Organisasi yang Baik***

Budaya organisasi biasanya mewakili total dari serangkaian konsepsi nilai dan perilaku yang saling bergantung. Konsepsi dan perilaku tersebut terakumulasi sejak lama dan dimiliki oleh seluruh jajaran perusahaan. Terbukti bahwa sebuah perusahaan yang memiliki budaya organisasi yang baik, perilaku operator dan manajer yang digunakan untuk konsisten, mereka bekerja keras untuk mencapai tujuan strategis dan arah operasi. Keharmonisan, kepositifan, organisasi dan pemimpin yang bersatu bermanfaat untuk meningkatkan kinerja operasi. Tentu saja, perilaku mereka harus beradaptasi dengan perubahan lingkungan eksternal.<sup>17</sup> Pembentukan nilai-nilai inti merupakan bagian penting untuk meningkatkan kompetensi inti bagi korporasi. Jadi, perusahaan harus memperhatikan strategi jangka panjang, pertumbuhan

masa depan dan penciptaan nilai, menekankan pentingnya nilai-nilai inti, mendidik dan memimpin karyawan dan kemudian mencapai kesepakatan. Hanya dengan cara ini, perusahaan dapat memaksimalkan semangat kerja karyawan dan mewujudkan nilai diri dan tujuan perusahaan. Misalnya, pencipta sistem pengendalian evaluasi EVA berpandangan bahwa membuat EVA bekerja adalah menciptakan budaya organisasi, yang menempatkan penciptaan nilai ke dalam semua aktivitas manajemen.<sup>18</sup> Perlu menyiapkan sistem komunikasi internal yang interaktif. Selanjutnya, tidak hanya kesepakatan EVA dari jajaran direksi dan tata kelola yang membutuhkannya, tetapi juga kesepakatan penciptaan nilai oleh seluruh staf. Alasannya, sulit untuk membawa perubahan besar tanpa janji manajer. Sulit untuk mewujudkan penciptaan nilai tanpa penerimaan manajer dan karyawan.

### ***Tujuan Strategis Spesifik***

Sistem pengendalian evaluasi adalah sejenis pengendalian sasaran atau manajemen sasaran. Itu berarti sifat sistem pengendalian evaluasi adalah mengelola kegiatan operasi dengan merancang, melakukan, mengevaluasi dan memeriksa tujuan. Semua kegiatan pengendalian manajemen fokus pada target dan mengevaluasi manajemen berdasarkan tingkat pencapaian target. Ini adalah arah tindakan dan seluruh kegiatan manajemen. Sehingga tidak sulit membayangkan bahwa sistem pengendalian evaluasi akan sulit dijalankan tanpa adanya sasaran strategis yang spesifik. Untuk memperjelas tujuan sistem pengendalian evaluasi, yang terpenting adalah menentukan tujuan strategis yang spesifik. Tujuan strategis harus didasarkan pada nilai dan dapat diimplementasikan dan dibongkar. Kedua, menetapkan struktur kewajiban, menguraikan dan menerapkan target strategis perusahaan dengan lapisan yang berbeda, sehingga semua tingkat manajer jelas tentang tugas dan tanggung jawab. Terakhir, pilih variabel kinerja utama. Artinya, pemilihan indikator seharusnya tidak hanya mempengaruhi kemungkinan penerapan strategi, tetapi juga dapat meningkatkan.

### ***Manajer dengan Kualitas Tinggi***

Apakah manajer dapat mencapai tujuan strategis tergantung pada pelaksanaan target evaluasi. Jadi operator yang menginginkan sistem pengendalian evaluasi bekerja secara efektif harus menyesuaikan target evaluasi dengan tujuan strategis. Untuk mencapai titik ini, operator harus membantu manajer untuk mewujudkan target evaluasinya sejauh mungkin, sepenuhnya mempercayai mereka, memotivasi mereka dan membuat mereka tetap antusias daripada menempatkan manajer di sisi yang berlawanan atau mencoba mengganggu proses evaluasi. Artinya, sistem kontrol evaluasi pada dasarnya menggantikan kontrol birokrasi dengan kontrol diri dan mengubah “penegakan pasif” menjadi “manajemen aktif”. Untuk mempertahankan operasi normal dari sistem dan mengevaluasi efek kontrol, tidak hanya memerlukan pembentukan suasana budaya tetapi juga membutuhkan manajer untuk memiliki kualitas tinggi dan pemahaman mendalam tentang budaya dan nilai-nilai organisasi. Manajer harus secara sadar menggabungkan tujuan pribadi dengan tujuan perusahaan dan memiliki semangat tim dan disiplin diri pada tingkat tertentu.

### ***Landasan Manajemen yang Baik***

Agar sistem pengendalian evaluasi berjalan dengan baik, perusahaan perlu memiliki fondasi manajemen yang baik. Artinya, talenta manajer harus didukung oleh mekanisme dan sistem yang sempurna, yaitu modal struktural perusahaan. Dengan hanya mengandalkan

struktur modal seperti sistem informasi, database, dan jaringan organisasi, manajer dan karyawan dapat berkomunikasi satu sama lain dengan lebih baik dan menciptakan nilai lebih dan kinerja operasi secara keseluruhan. Modal organisasi adalah tahap inovasi untuk bakat manajemen perusahaan. Ini adalah platform tempat orang-orang berbakat menciptakan nilai bagi perusahaan. Jika tidak ada modal organisasi yang baik, maka akan mempengaruhi pemilihan indeks evaluasi, rasionalitas standar evaluasi dan ketepatan waktu dan kelengkapan informasi tentang hasil yang dihitung dari perspektif operator. Untuk objek manajer di semua tingkatan, mereka tidak pernah dapat melakukan kegiatan usaha produksi mengikuti metode perilaku tertentu dan sesuai dengan tujuan ekonomi yang ditentukan.

### **Lingkup Aplikasi Sistem Pengendalian Evaluasi**

Berbeda dengan sistem kontrol berbasis aturan dan sistem kontrol anggaran, sistem kontrol evaluasi tidak dapat diterapkan pada semua organisasi dan perusahaan. Dibandingkan dengan sistem kontrol berbasis aturan dan sistem kontrol anggaran, sistem kontrol evaluasi termasuk dalam mode kontrol manajemen tingkat yang lebih tinggi. Karakter dan kondisi aplikasinya menentukan batasan penerapannya. Sistem pengendalian evaluasi memerlukan lingkungan pengendalian tingkat tinggi, tidak hanya membutuhkan perusahaan yang memiliki landasan manajemen yang baik dan tujuan strategis yang jelas, tetapi juga memerlukan tingkat kualitas manajemen yang tinggi dan budaya perusahaan yang baik. Oleh karena itu, untuk perusahaan, yang memiliki lingkungan kontrol dan fondasi manajemen yang buruk, sulit untuk menetapkan dan mengevaluasi sistem kontrol evaluasi, dan efeknya mungkin tidak baik. Sebaliknya, untuk perusahaan, yang memiliki lingkungan kontrol dan fondasi manajemen yang baik, menetapkan dan menerapkan sistem kontrol evaluasi relatif mudah, dan lebih mungkin untuk mencapai hasil yang baik.

Menurut karakteristik sistem kontrol evaluasi dan metode evaluasi yang umum digunakan, sistem kontrol evaluasi terutama adaptif untuk perusahaan yang menerapkan manajemen terdesentralisasi, kelompok perusahaan dengan beberapa struktur organisasi, perusahaan berbasis pengetahuan yang banyak disumbangkan oleh modal intelektual, perusahaan yang menghadapi tekanan persaingan, dan perusahaan dengan biaya manajemen yang tinggi.

## **BAB 14**

### **MODE SISTEM KONTROL INSENTIF**

#### **14.1 PENGERTIAN SISTEM PENGENDALIAN INSENTIF**

##### **Landasan Teoritis Sistem Insentif**

Sejak abad kedua puluh, beberapa masalah insentif telah diteliti yang menghasilkan pembentukan teori insentif yang berbeda berdasarkan berbagai perspektif seperti manajemen, ekonomi, sosiologi dan psikologi. Teori insentif telah mengalami evolusi dari memenuhi kebutuhan finansial untuk memenuhi berbagai kebutuhan, dari kondisi insentif yang ambigu hingga kondisi insentif standar dan dari penelitian insentif dasar hingga penelitian proses insentif. Bagian ini menjelaskan kontrol insentif berdasarkan lima teori seperti teori Agen, teori Human Capital, Teori Persaingan Tolok Ukur, teori Harapan dan Teori Kebutuhan Motivasi, yaitu sebagai berikut:

##### ***Teori Agensi***

Dari koordinasi hubungan kepentingan antara prinsipal dan agen, teori agen merancang target untuk memotivasi agen untuk mengejar maksimalisasi utilitasnya dan mencapai maksimalisasi kepentingan prinsipal. Teori ekonomi Barat merancang berbagai mode insentif untuk memecahkan masalah prinsipal-agen untuk memperkuat insentif dan kendala bagi agen. Mode-mode ini terutama melibatkan pendistribusian kekuatan surplus kepada manajer puncak, mengoptimalkan kombinasi kompensasi upah dan dana dan saham, memperkuat persaingan pasar manajer dan membentuk tekanan pasar sesuai dengan kinerja masa lalu manajer untuk menghitung nilai modal manusia mereka di masa depan, dan mengambil alih perusahaan melalui pasar modal.

##### ***Teori Modal Manusia***

Teori modal manusia terutama digunakan untuk menjelaskan masalah insentif manajer puncak perusahaan. Manajer puncak adalah jenis khusus dari sumber daya manusia. Meskipun mereka bukan pemilik perusahaan untuk modal material, kualitas yang baik dan kemampuan manajemen dari manajer puncak adalah modal yang sangat diperlukan untuk kelangsungan hidup dan pengembangan perusahaan modern. Modal manusia manajer puncak langka karena siklus generasinya lebih panjang dan biaya pelatihan lebih tinggi. Manajer puncak harus memperhatikan budidaya dalam dan luar, yang meminta mereka untuk tidak hanya mengatur dan mengkoordinasikan dan secara rasional mengalokasikan berbagai sumber daya produksi internal perusahaan untuk mengerahkan efektivitas maksimum mereka, tetapi juga melakukan berbagai jenis risiko dan posisi. - secara aktif mengatasi persaingan pasar. Jelas, manajer puncak memiliki modal manusia khusus dan langka dan insentif serta kendala bagi mereka harus berbeda dari modal manusia umum karyawan.

##### ***Teori Kompetisi Tolok Ukur***

Teori persaingan ukuran membandingkan kinerja agen dengan kinerja agen lain dalam kondisi yang sama untuk menemukan tingkat upaya agen pada tingkat tertentu. Teori persaingan tolak ukur dapat diterapkan pada banyak aspek. CEO dapat menilai tingkat upaya manajer di departemennya sesuai dengan kinerja mereka yang berbeda dalam kondisi yang

sama dan memberi penghargaan atau menghukum mereka. Dengan demikian, pemegang saham dapat memutuskan remunerasi dan penghargaan CEO atau menghukumnya sesuai dengan kinerja perusahaan serupa atau laba rata-rata industri.

### ***Teori Harapan***

Teori harapan percaya bahwa motivasi seseorang untuk melakukan suatu kegiatan tergantung pada ukuran hasil dan kemungkinan yang dihasilkan oleh kegiatan tersebut. Teori ini mengungkapkan hubungan antara usaha individu, kinerja, penghargaan dan tujuan pribadi. Teori berpikir bahwa seseorang akan termotivasi untuk membayar upaya yang lebih besar jika dia mencapai evaluasi kinerja yang baik untuk usahanya dan kemudian memperoleh penghargaan organisasi yang diinginkan. Teori ini mengatakan kepada orang-orang bahwa imbalan atas kinerjanya lebih masuk akal daripada imbalan atas kualifikasi dan keterampilannya.

### ***Teori Kebutuhan Motivasi***

Teori Kebutuhan Motivasi mencerminkan bahwa individu di tempat kerja terutama memiliki tiga kebutuhan: kebutuhan kekuasaan, kebutuhan memiliki dan kebutuhan pencapaian. Pengusaha dan eksekutif mengejar kebutuhan prestasi yang tinggi dan kebutuhan kekuasaan yang cukup besar dan kebutuhan rasa memiliki yang rendah. Tetapi wirausahawan memiliki kebutuhan pencapaian yang lebih kuat dan kebutuhan memiliki yang lebih rendah daripada yang dimiliki eksekutif, sementara wirausahawan dan eksekutif memiliki kebutuhan kekuasaan yang kurang lebih sama.

### **Konotasi Sistem Pengendalian Insentif**

Insentif adalah aktivitas-aktivitas yang diilhami oleh organisasi, dipandu, dipelihara, dan diatur perilaku anggotanya untuk mewujudkan tujuan organisasi dan individu secara efektif melalui mode motivasi yang sesuai dan lingkungan kerja yang efisien. Insentif tidak hanya mencakup dorongan positif yang berfokus pada kepentingan bersama tetapi juga mencakup kendala dan kontrol, sehingga insentif itu sendiri juga dapat diperlakukan sebagai kontrol insentif. Karena pengendalian manajemen juga dikenal sebagai "pengendalian manajerial", pengendalian insentif, dalam buku ini, adalah aktivitas yang dikendalikan oleh perusahaan atau eksekutif melalui metode insentif untuk memastikan perilaku manajer sejalan dengan tujuan perusahaan. Jelas, ruang lingkup konotasi dan denotasi "Kontrol Insentif" yang disebutkan di sini lebih kecil dari makna aslinya. Selain Sistem Pengendalian Regulasi, Sistem Pengendalian Anggaran dan Sistem Pengendalian Evaluasi, Sistem Pengendalian Insentif merupakan subsistem dari sistem pengendalian manajemen dan merupakan pengendalian yang berorientasi pada kepentingan. Dalam koordinasi dengan tujuan manajer dan pemilik, kontrol insentif membantu manajer secara konstan menyesuaikan target dan strategi dan menciptakan nilai yang lebih besar bagi perusahaan sesuai dengan perubahan lingkungan sosial ekonomi dan teknis. Sebagai mode sistem pengendalian manajemen, Sistem Pengendalian Insentif harus mencakup beberapa bagian: perencanaan strategis, pilihan insentif, kendala dalam motivasi dan evaluasi kinerja.

### ***Perencanaan Strategis dan Target Insentif***

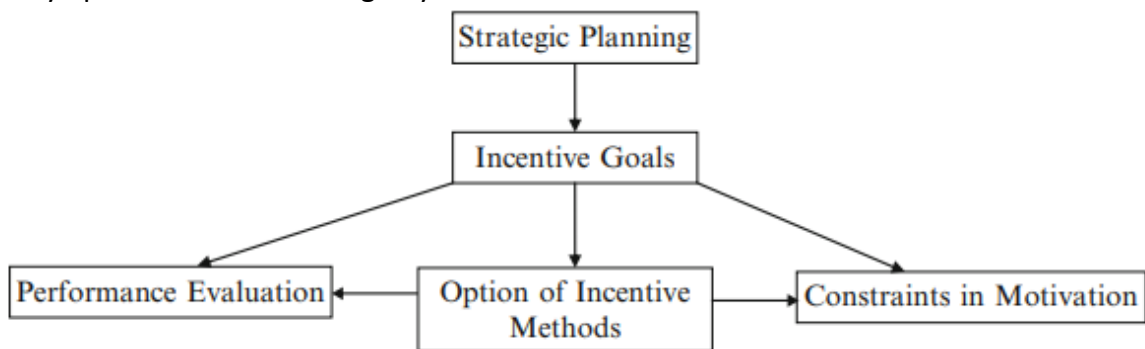
Perencanaan strategis melibatkan keputusan pasar, produk, pelanggan, teknologi dan sumber daya manusia yang harus dimasukkan dalam tujuan insentif manajer. Kontrol insentif



itu sendiri adalah bagian dari perencanaan strategis. Perencanaan strategis adalah spesifikasi dan pelebagaan tujuan strategis perusahaan dan merupakan premis dan dasar dari Sistem Kontrol Insentif, Sistem Kontrol Regulasi, Sistem Kontrol Anggaran, dan Sistem Kontrol Evaluasi.

### ***Pilihan Metode Insentif***

Metode insentif adalah hal-hal yang dapat membuat orang yang termotivasi tertarik pada tujuan perusahaan dan menyumbangkan antusiasme, kekuatan mental dan fisik mereka untuk tujuan tersebut. Metode insentif material atau spiritual adalah bentuk insentif atau fungsional pembawa insentif. Metode insentif umum termasuk sistem gaji tahunan, bonus, rencana pembagian keuntungan, insentif saham, insentif opsi saham, pembelian manajemen, dll. Setiap jenis metode insentif memiliki efek insentif yang berbeda, sehingga perusahaan harus membuat pilihan sesuai dengan ukuran perusahaan, industri, tahap pengembangan, budaya perusahaan dan sebagainya.



**Gambar 14.1** Sistem kontrol insentif

### ***Kendala dalam Motivasi***

Kendala dalam motivasi termasuk dalam "kontrol" kontrol insentif dan dapat mengontrol proses manajemen dan memantau hasil untuk mengatur dan membatasi perilaku manajer. Seperti orang-orang yang menghindari risiko rasional lainnya, manajer juga akan menukar manfaat dan risiko. Untuk menghindari tujuan jangka pendek dan strategi bisnis yang dapat menimbulkan terlalu banyak risiko bagi pemilik, perlu untuk mengendalikan secara rasional risiko dalam insentif. Kendala motivasi meliputi perbaikan struktur tata kelola perusahaan, konsolidasi peran komite remunerasi dan kontrol audit, kendala atau pembatasan perilaku keuangan dalam kontrak kompensasi.

### ***Evaluasi Kinerja***

Evaluasi kinerja adalah dengan menggunakan sistem indeks tertentu dan memilih standar yang sesuai dan menerapkan metode ilmiah untuk membuat penilaian nilai untuk kinerja bisnis perusahaan selama periode tertentu. Evaluasi kinerja tidak hanya termasuk dalam sistem pengendalian evaluasi tetapi juga merupakan bagian penting dari Sistem Pengendalian Insentif. Sistem evaluasi kinerja yang wajar dapat mendorong sistem kontrol insentif untuk memainkan peran yang lebih baik. Evaluasi kinerja dalam sistem pengendalian insentif meliputi indeks evaluasi, standar indeks dan perhitungan indeks, dll, yang isinya dapat merujuk pada bab sebelumnya.

Sistem Kontrol Insentif dapat ditentukan dengan gambar berikut (Gambar 14.1).

### Sasaran Sistem Pengendalian Insentif

Dalam kasus asimetri informasi, karena pemilik tidak dapat mengamati tindakan rinci yang diambil oleh manajer, manajer dapat menyimpang dari apa yang mereka lakukan sebelumnya. Karena nilai informasi asimetris, manajer tidak ingin mengungkapkan informasi pribadi mereka dalam keadaan yang tidak menguntungkan. Namun, motivasi dan cara perilaku manajer bergantung pada remunerasi yang diberikan oleh kontrak kompensasi. Jika kontrak kompensasi mengatur kontrol insentif, perilaku manajer akan didorong oleh kontrak kompensasi. Pada saat ini, sistem kontrol insentif akan muncul.

Mengingat masalah seleksi yang merugikan yang disebabkan oleh informasi tersembunyi manajer, tujuan sistem kontrol insentif adalah membuat manajer secara sadar mengungkapkan informasi mereka yang sebenarnya. Mengingat masalah moral hazard yang disebabkan oleh tindakan rahasia manajer, tujuan dari sistem kontrol insentif adalah untuk membuat manajer secara sadar mencoba yang terbaik untuk bekerja dan terus-menerus meningkatkan nilai perusahaan. Biasanya target sistem kontrol insentif dapat dengan mudah diringkas untuk mengarahkan antusiasme dan kreativitas manajer, memandu manajer bekerja keras di bawah aturan yang ditetapkan untuk memenuhi tujuan organisasi secara keseluruhan (Tabel 14.1).

Agar jelas, tujuan individu manajer tidak sepenuhnya dikecualikan dari target sistem kontrol insentif. Faktanya, operasi efektif dari sistem kontrol insentif tidak hanya mempertimbangkan motivasi individu manajer tetapi juga menekankan pada pemenuhan kebutuhan manajer karena tujuan akhirnya adalah untuk mencapai tujuan pemilik melalui motif individu manajer yang selaras dengan sasaran tujuan organisasi.

**Tabel 14.1** Target sistem kontrol insentif

Perilaku manajer	Sistem pengendalian manajemen	Tujuan dari kontrol insentif
Seleksi yang merugikan	Sistem kontrol insentif	Pengungkapan nyata
Bahaya moral		Bekerja keras

### Prinsip Desain Sistem Pengendalian Insentif

Sistem kontrol insentif bukanlah proyek yang terisolasi tetapi melibatkan semua aspek manajemen bisnis, bahkan dapat dilihat sebagai rekayasa sistem manajemen perusahaan. Sistem pengendalian insentif harus mengikuti prinsip-prinsip berikut:

- (a) Prinsip Kejelasan. Prinsip kejelasan adalah bahwa target insentif sistem pengendalian insentif harus mencerminkan target dan strategi keuangan perusahaan dengan jelas.
- (b) Prinsip Partisipasi. Prinsip partisipasi adalah bahwa semua manajer yang seharusnya berpartisipasi dalam kegiatan mekanisme insentif dapat mengambil bagian dalam proses perumusan mekanisme insentif perusahaan.
- (c) Prinsip Stratifikasi. Prinsip stratifikasi adalah merancang target insentif dan kerangka kerja yang berbeda sesuai dengan kebutuhan objek yang berbeda, misalnya, harus ada mode insentif yang berbeda untuk manajer puncak dan manajer umum untuk memastikan arah mekanisme insentif dan maksimalisasi utilitas.

- (d) Prinsip Kepatutan. Prinsip kepatutan adalah perancangan mekanisme insentif harus menghindari kecenderungan pemberian insentif yang berlebihan.
- (e) Prinsip Keterkendalian. Prinsip pengendalian adalah bahwa indeks evaluasi kinerja yang diterapkan dalam sistem pengendalian insentif harus dikendalikan oleh manajer, dan manajer dapat mempengaruhi indeks evaluasi kinerja yang terkait dengan penghargaan melalui upaya normal.
- (f) Prinsip Ketepatan Waktu. Prinsip ketepatan waktu adalah bahwa sistem kontrol insentif harus memberikan penghargaan tepat waktu untuk memperkuat pemahaman manajer tentang hubungan antara kegiatan bisnis dan penghargaan.

## 14.2 ISI SISTEM KONTROL INSENTIF

### Pilihan Cara Insentif

Ada banyak jenis klasifikasi insentif. Biasanya pola insentif dapat dibagi menjadi insentif material dan insentif mental berdasarkan faktor insentif. Insentif material mencakup gaji, bonus, saham, opsi saham, tunjangan dan tunjangan, dll.; insentif mental meliputi insentif hak, insentif pekerjaan, insentif kehormatan dan status, dll. Insentif materi dapat dibagi menjadi insentif jangka pendek dan insentif jangka panjang sesuai dengan ketepatan waktu insentif. Insentif jangka pendek termasuk sistem gaji tahunan, insentif bonus, insentif terkait kinerja, dan rencana pembagian pendapatan, dll., Insentif jangka panjang termasuk insentif saham, insentif opsi saham, MBO, dll. Di sini, dari sudut pandang tingkat kontrol, insentif dibagi menjadi insentif pemilik kepada manajer puncak dan insentif manajer puncak kepada manajer tingkat bawah.

#### *Insentif Pemilik kepada Manajer Puncak [2]*

- **Sistem gaji tahunan**

Sistem gaji tahunan adalah sistem pembayaran insentif yang mendefinisikan kompensasi manajemen berdasarkan tahun. Ini memisahkan kepentingan keuangan manajer dari kepentingan karyawan dan secara langsung dikaitkan dengan kinerja bisnis untuk mewujudkan insentif bagi manajer. Ini lebih mencerminkan nilai tenaga kerja manajer dan lebih baik menarik dan mempertahankan bakat. Pendapatan terkait risiko mewakili bagian yang signifikan dalam sistem ini untuk menghubungkan kepentingan manajer dengan kepentingan perusahaan. Hal ini dapat meningkatkan antusiasme manajer dengan lebih baik. Saat ini, negara-negara maju barat telah banyak menerapkan sistem ini.

Prosedur operasi dasar sistem penggajian tahunan:

1. Langkah pertama adalah menentukan struktur kompensasi. Gaji tahunan manajer dapat dibagi menjadi gaji pokok dan pendapatan terkait risiko. Gaji pokok terutama menjamin kebutuhan hidup sehari-hari manajer dan dikalikan dengan koefisien penyesuaian tertentu sesuai dengan tingkat upah rata-rata. Pendapatan terkait risiko dapat dibagi lebih lanjut menjadi gaji nilai tambah dan gaji imbalan, yang pertama dibayarkan untuk kinerja target dan yang terakhir adalah bonus tambahan karena melebihi target.

2. Langkah kedua adalah mendefinisikan hipotek risiko. Hipotek risiko adalah sumber pendanaan utama untuk menghukum manajer yang gagal mencapai tujuan mereka dan mencegah manajer untuk melebih-lebihkan keuntungan sampai batas tertentu. Hipotek risiko dapat dibayar sekali kemudian diambil dari pendapatan terkait risiko dari tahun ke tahun, atau dapat diambil dari pendapatan terkait risiko setiap tahun.
3. Langkah ketiga adalah menentukan indeks penghubung. Indeks harus menggunakan laba, ROE, pemeliharaan dan apresiasi nilai aset, tingkat inovasi teknik dan tingkat pertumbuhan upah rata-rata karyawan, dll. Standar evaluasi harus didasarkan pada tingkat rata-rata industri yang maju, dengan mempertimbangkan data aktual perusahaan beberapa tahun terakhir.

Pada akhir tahun, para manajer akan memperoleh pendapatan terkait risiko setelah mereka menyelesaikan target. Jika manajer gagal memenuhi target, pendapatan terkait risiko akan dipotong. Gaji pokok dan hipotek risiko juga akan dipotong jika pendapatan terkait risiko tidak cukup. Selain itu, perusahaan harus memperhatikan pertanyaan-pertanyaan berikut ketika merumuskan dengan benar sistem gaji tahunan:

1. Pertama, suatu perusahaan harus secara wajar menentukan gaji pokok. Gaji pokok harus ditentukan menurut ukuran perusahaan dan standar hidup lokal dan sedikit lebih tinggi dari upah karyawan perusahaan. Di satu sisi gaji pokok yang lebih rendah tidak dapat melindungi kebutuhan hidup dasar, tetapi di sisi lain gaji pokok yang lebih tinggi dapat menghambat efek insentif berbasis risiko.
  2. Kedua, perusahaan harus secara akurat merumuskan proporsi dan jumlah kenaikan gaji. Fungsi utama kenaikan gaji adalah untuk meningkatkan manfaat ekonomi perusahaan melalui memotivasi manajer puncak dengan risiko pendapatan. Dasar penentuan kenaikan gaji harus menjadi ukuran kinerja perusahaan dan tingkat risiko.
  3. Ketiga, suatu perusahaan harus melakukan diversifikasi sistem indeks evaluasi. Indikator nilai pasar dan indikator akuntansi sederhana memiliki kelebihan dan kekurangan. Kedua jenis indikator ini harus digabungkan untuk digunakan dalam praktik dan mempertimbangkan tanggung jawab sosial perusahaan.
  4. Keempat, perusahaan harus meningkatkan mekanisme kendala dan menahan konsumsi di tempat kerja. Perusahaan harus memperkuat dewan direksi dan dewan pengawas untuk memainkan peran pengawasan mereka melalui pembentukan dan penyempurnaan struktur pemerintahan perusahaan.
- **Insentif berbasis saham**  
Insentif berbasis saham adalah bahwa perusahaan saham gabungan modern menetapkan saham mereka sebagai objek untuk memotivasi direktur, penyelia, dan manajer senior serta karyawan mereka dalam jangka panjang. Dengan perkembangan pasar, Indonesia semakin memperhatikan praktik insentif berbasis saham, dan departemen terkait juga membuat aturan ketat tentang insentif berbasis saham. Pada 1 Januari 2006, Indonesia Securities Regulatory Commission merilis “Listing Corporation Equity Incentive Management Regulation (versi percontohan)” [1], pada

30 September di tahun yang sama, Kementerian Keuangan dan Komisi Pengawasan dan Administrasi Aset Milik Negara (SASAC) bersama-sama merilis “Perintisan Peraturan Pelaksanaan Insentif Ekuitas di Perusahaan Listing Milik Negara (Indonesia)”. Meskipun insentif berbasis saham di negara kita telah diterapkan untuk waktu yang singkat, sejak 2010 banyak perusahaan yang terdaftar telah menyusun rencana insentif berbasis saham, dan insentif berbasis saham telah mencapai efek tertentu. Pada bagian ini, kami akan memperkenalkan karakteristik Indonesia dari insentif berbasis saham terutama berdasarkan dua peraturan di atas. Aturan objek insentif. Objek rencana insentif berbasis saham dapat mencakup direktur, supervisor, manajer senior, personel teknologi inti (bisnis), serta karyawan lain yang harus dimotivasi di perusahaan yang terdaftar, tetapi tidak boleh termasuk direktur independen.

Aturan sumber stok. Perusahaan tercatat yang berencana menerapkan rencana insentif berbasis saham dapat memecahkan sumber saham melalui cara-cara berikut sesuai dengan situasi aktual perusahaan: (1) penerbitan saham untuk objek insentif; (2) pembelian kembali saham korporasi; (3) cara lain yang diperbolehkan oleh undang-undang dan peraturan. Aturan kuantitas saham yang diberikan. Jumlah total saham yang mendasari yang terlibat dalam rencana insentif berbasis saham yang efektif dari perusahaan yang terdaftar tidak boleh melebihi 10% dari jumlah total modal saham perusahaan. Kecuali disetujui oleh keputusan khusus dalam rapat pemegang saham, jumlah saham yang diberikan kepada objek insentif apa pun melalui rencana insentif berbasis saham yang efektif tidak boleh melebihi 1% dari jumlah total modal saham perusahaan.

Aturan bentuk insentif berbasis saham. Cara insentif berbasis saham termasuk saham terbatas, opsi saham dan cara lain yang diperbolehkan oleh undang-undang dan peraturan administratif. Sesuai dengan tujuan insentif berbasis saham, perusahaan yang terdaftar harus dipandu oleh mekanisme insentif opsi dan menentukan pendekatan insentif berbasis saham yang menggabungkan karakteristik industri dan perusahaan. Saham terbatas adalah sejumlah saham perusahaan tercatat yang memperoleh objek insentif sesuai dengan kondisi yang ditentukan oleh rencana insentif berbasis saham. Opsi saham adalah hak untuk membeli sejumlah saham tertentu dimana perusahaan yang terdaftar memberikan objek insentif dengan harga yang telah ditentukan dalam jangka waktu tertentu. Obyek insentif dapat membeli sejumlah saham perusahaan yang terdaftar dengan harga yang telah ditentukan dalam jangka waktu tertentu dengan opsi saham yang diberikan, tetapi mereka juga memiliki hak untuk menyerah.

Aturan kondisi insentif berbasis saham. Jika objek insentif termasuk direktur, supervisor dan manajer senior, perusahaan yang terdaftar harus menetapkan sistem evaluasi kinerja dan metode evaluasi dan menempatkan indeks evaluasi kinerja sebagai kondisi pelaksanaan rencana insentif berbasis saham.

Mengenai aturan harga saham yang diberikan dan cara penentuannya: Menurut prinsip harga pasar wajar, perusahaan yang terdaftar harus memastikan harga yang diberikan (exercise price) lebih tinggi dari harga berikut: (1) harga penutupan saham yang

mendasari pada hari perdagangan sebelum perusahaan mengumumkan abstrak dari rancangan rencana insentif berbasis saham; (2) harga penutupan rata-rata saham yang mendasari dalam waktu 30 hari perdagangan sebelum perusahaan mengumumkan abstrak rancangan rencana insentif berbasis saham. Selain itu, emiten akan membuat rencana insentif berbasis saham ketika mereka melakukan penawaran umum perdana (IPO) sahamnya, dan harga opsi saham yang diberikan ditentukan sesuai dengan prinsip di atas setelah 30 hari perdagangan IPO.

Aturan pembatasan waktu latihan. Masa berlaku rencana insentif berbasis saham dihitung dari hari rapat pemegang saham dan biasanya tidak lebih dari 10 tahun. Jika masa berlaku rencana insentif berbasis saham telah berakhir, perusahaan yang terdaftar tidak akan memberikan ekuitas apa pun sesuai dengan rencana ini. Selama masa berlaku rencana insentif berbasis saham, perusahaan yang terdaftar harus mengadaptasi metode implementasi parsial, durasi antara dua penerbitan saham yang diberikan harus lebih dari satu tahun akuntansi penuh. Selama masa berlakunya rencana insentif berbasis saham, setiap opsi saham yang diberikan harus menetapkan jangka waktu pembatasan dan masa berlaku opsi saham, dan opsi pelaksanaan sesuai dengan jadwal yang ditetapkan beberapa kali:

(1) Jangka waktu pembatasan opsi saham dihitung dari tanggal pemberian (otorisasi) sampai dengan tanggal efektif (tanggal vesting) dan tidak kurang dari 2 tahun. Jangan menggunakan opsi dalam periode pembatasan pada prinsipnya. (2) Masa berlaku opsi saham dihitung dari tanggal efektif sampai dengan tanggal kegagalan dan ditentukan oleh perusahaan yang terdaftar menurut praktek tetapi tidak boleh kurang dari 3 tahun. Selama masa berlaku opsi saham, pendekatan latihan batch seragam diterapkan pada prinsipnya. Selama berlakunya pelaksanaan, hak tersebut menjadi batal dengan sendirinya dan tidak dapat dilacak. Umumnya, objek Insentif dapat menggunakan opsinya dalam periode yang dimulai dari hari perdagangan kedua setelah laporan reguler diterbitkan dan berakhir dalam 10 hari perdagangan sebelum laporan berikutnya diterbitkan. Namun, opsi saham tidak boleh dilakukan dalam keadaan berikut: (1) dari kemajuan pembahasan perdagangan signifikan atau peristiwa penting yang relevan hingga 2 hari perdagangan setelah pengumuman perdagangan atau peristiwa ini. (2) terhitung sejak tanggal terjadinya peristiwa besar lainnya yang dapat mempengaruhi harga saham sampai dengan 2 hari bursa setelah pengumuman.

Aturan periode buka kunci. Dalam masa berlakunya rencana insentif berbasis stok, periode penguncian setiap stok terbatas yang diberikan tidak boleh kurang dari 2 tahun. Ketika periode penguncian berlalu, jumlah saham yang tidak terkunci (ditransfer, dijual) ditentukan sesuai dengan rencana insentif berbasis saham dan penyelesaian target kinerja. Periode buka kunci tidak boleh kurang dari 3 tahun. Metode buka kunci seragam diadopsi pada periode buka kunci pada prinsipnya.

### ***Insentif dari Manajer Puncak ke Manajer Tingkat Bawah***

- **Mekanisme gaji pasca-kinerja**

Mekanisme gaji pasca-kinerja adalah cara insentif tertua dan hierarki upah diputuskan sesuai dengan karakteristik tenaga kerja dari posisi dan nilai kerja. Mekanisme gaji pasca-kinerja terutama terdiri dari skala upah, standar upah, daftar nama posisi dan standar bisnis, dll. Isi standar bisnis di sini termasuk yang harus diketahui dan dikuasai,

dan peraturan dan kualifikasi tanggung jawab, bisnis persyaratan, dll. Mekanisme gaji pasca-kinerja harus memastikan struktur posisi yang wajar, sistem dan stabil untuk menetapkan satu set lengkap sistem remunerasi yang sesuai dengan prinsip keadilan internal sesuai dengan tujuan bisnis perusahaan.

Gaji pasca-kinerja mendefinisikan nilai relatif dari semua jenis posisi menurut posisi yang berbeda, sampai batas tertentu yang mengesampingkan subjektivitas dalam menentukan standar gaji. Lebih adil untuk menentukan tingkat upah berdasarkan indeks kuantitatif. Pada saat yang sama, gaji dan posisi terkait erat, dan promosi menunjukkan arah pengembangan karir manajer dan membantu memotivasi antusiasme dan inisiatif manajer. Tetapi insentif semacam ini memiliki kelemahannya sendiri dan tidak kondusif bagi perusahaan untuk mengubah pekerjaan manajer tepat waktu bila diperlukan, dll.

- **Insentif berbasis bonus**

Bonus berbeda dengan gaji. Gaji adalah bentuk dasar dari kompensasi tenaga kerja, tetapi bonus adalah semacam bentuk tambahan yang digunakan untuk melengkapi kekurangan gaji. Bonus dan gaji juga berbeda sifatnya. Gaji adalah balas jasa untuk tenaga kerja tetap, dan bonus adalah bentuk kompensasi utama atas kelebihan tenaga kerja, jadi bonus adalah imbalan atas kelebihan tenaga kerja. Untuk membuat insentif berbasis bonus bekerja dengan baik, kita harus memperhatikan pertanyaan-pertanyaan berikut:

1. Pertanyaan pertama adalah tujuan ilmiah. Tujuan tugas ilmiah dan masuk akal tidak hanya mempertimbangkan sejarah tetapi juga mempertimbangkan potensi pengembangan; tidak hanya mungkin untuk menyelesaikan tetapi juga lebih tinggi dari kekuatan yang ada. Hanya dengan cara ini potensi manajer dapat dirangsang ke tingkat yang lebih besar.
2. Pertanyaan kedua adalah untuk memberikan kekuatan insentif yang tepat. Memberikan kekuatan insentif yang tepat memiliki signifikansi realistis untuk memotivasi manajer untuk menyelesaikan tujuan organisasi. Penetapan besaran bonus hendaknya tidak hanya mempertimbangkan industri perusahaan dan tingkat perkembangan ekonomi daerah, tingkat pendapatan penduduk, keterjangkauan perusahaan, tetapi juga mempertimbangkan harapan manajer.
3. Ketiga, prinsip keadilan itu penting. Perbedaan adalah premis efektivitas insentif, dan insentif non-perbedaan tidak akan berguna. Oleh karena itu, prinsip adil sangat penting tidak hanya pada tingkat pendapatan absolut tetapi juga pada tingkat relatif. yaitu input-output individu setara dengan yang lain.
4. Keempat, memperhatikan rasio imbalan, frekuensi dan waktu untuk meningkatkan efek insentif. Para manajer yang melakukan upaya besar dalam pekerjaan dan mencapai hasil yang luar biasa atau memberikan kontribusi yang luar biasa harus dihargai secara signifikan dan dapat menjadi pedoman bagi orang lain. Penghargaan kepada "minoritas terbaik" tidak hanya akan memotivasi karyawan yang sangat baik itu, tetapi juga mendorong "mayoritas rata-rata" dan bahkan menenangkan efek negatif bagi mereka yang memiliki

kinerja buruk. Tetapi waktu untuk memberi hadiah harus dipertimbangkan dengan cermat. Prinsip “penghargaan tepat waktu” diterapkan untuk penugasan yang mendesak atau sementara.

- **Insentif terkait kinerja**

Insentif terkait kinerja adalah bahwa total upah berhubungan positif dengan output ekonomi. Output ekonomi di sini adalah proporsi pencapaian kerja terhadap konsumsi tenaga kerja dalam kegiatan usaha, dan juga dapat diringkas sebagai proporsi input dan output. Di bawah tenaga kerja yang sama, kualitas produk atau jasa yang dihasilkan lebih baik, output ekonomi lebih tinggi, sebaliknya, output ekonomi lebih rendah. Performance-linked adalah sejenis teori insentif yang didasarkan pada "teori produksi tim", dan dalam praktiknya dapat memotivasi manajer dan karyawan di seluruh departemen.

Terkait kinerja dapat secara kasar dibagi menjadi dua kategori: satu adalah bahwa total penggajian dikaitkan dengan nilai tenaga kerja. Sangat cocok untuk perusahaan di mana nilai dipandang sebagai indeks evaluasi utama. Bentuk dasar dari performance-linked dapat dibagi menjadi lima jenis: (1) total payroll yang dihubungkan dengan laba dan pajak; (2) total penggajian yang dikaitkan dengan laba (3) dalam industri komersial atau industri jasa, total penggajian yang dikaitkan dengan proporsi upah terhadap pendapatan dalam pendapatan operasi CNY100; (4) dalam industri konstruksi, total penggajian dikaitkan dengan proporsi upah terhadap pendapatan dalam output CNY100; (5) Untuk industri periklanan dan IT, dapat menyiapkan dana kenaikan gaji dari laba dan pajak tambahan, berdasarkan proporsi tertentu. Yang lainnya adalah bahwa upah total ditentukan oleh produktivitas. Sangat cocok untuk perusahaan di mana volume fisik dipandang sebagai indeks evaluasi utama. Bentuk dasar performance-linked ada dua macam: (1) upah yang ditentukan per unit produk, seperti upah per ton di industri pertambangan; (2) upah ditetapkan dengan per seribu ton dan per kilometer di industri transportasi.

Perusahaan yang menerapkan insentif terkait kinerja harus secara terpisah menentukan basis penggajian total yang masuk akal departemen, jumlah dasar indeks ekonomi dan rasio total penggajian yang terkait dengan ekonomi. Perusahaan yang berbeda akan mengembangkan sistem indeks ekonomi yang berbeda terkait dengan total penggajian sesuai dengan situasi mereka sendiri.

- **Dapatkan paket berbagi**

Rencana pembagian keuntungan didasarkan pada formula yang telah dipilih sebelumnya yang mencerminkan produktivitas dan profitabilitas dan membuat manajer dan karyawan berbagi manfaat finansial. Rencana pembagian keuntungan adalah perencanaan organisasi yang dirancang untuk meningkatkan produktivitas dan mengurangi biaya tenaga kerja. Esensinya adalah, bahwa perusahaan dapat meningkatkan produktivitas dan membagi pendapatan keuangan sesuai dengan rencana yang dirancang untuk mencerminkan peningkatan kinerja melalui penggunaan tenaga kerja, modal dan bahan baku yang efektif. Rencana pembagian keuntungan sangat erat kaitannya dengan kontribusi karyawan terhadap



pengembangan usaha dan peningkatan pendapatan karyawan. Kontribusi tersebut antara lain peningkatan kualitas produk, pengurangan biaya, perbaikan metode kerja, peningkatan volume produksi, dll. Gain sharing plan memiliki berbagai bentuk, seperti Profit sharing plan, the Scanlon plan, the Rucker rencana, rencana keseimbangan risiko dan pengembalian. Di antara rencana tersebut, rencana bagi hasil, rencana Scanlon dan rencana Rucker terkait erat dengan manajer.

Rencana pembagian keuntungan milik insentif tim perusahaan. Ini memotivasi karyawan dengan memberi karyawan sejumlah klaim residual. Rencana pembagian keuntungan mencakup tiga mode. Modus pertama adalah persentase tetap bagi hasil, yaitu pembagian keuntungan dengan semua karyawan sesuai dengan persentase tetap pembagian keuntungan. Modus kedua adalah pembagian keuntungan rasio bertahap, yaitu membagi keuntungan sesuai dengan tingkat keuntungan perusahaan untuk menetapkan proporsi pembagian yang berbeda yang dapat dirancang dari rendah ke tinggi atau juga dapat dirancang dari tinggi ke rendah. Modus ketiga adalah kelebihan bagi hasil, yaitu menempatkan indeks laba yang lebih rendah sebagai dasar dan membagi keuntungan ekstra dengan manajer atau karyawan sesuai dengan posisi atau tugas yang berbeda dan hasil evaluasi kinerja.

Baik paket Scanlon maupun paket Rucker termasuk dalam paket berbagi hemat biaya. Mereka diberi nama oleh perancangnya masing-masing. Keduanya menekankan manajemen partisipatif dan mengurangi biaya dengan berbagi penghematan biaya. Kerangka dasarnya adalah sebagai berikut: pertama, menentukan faktor-faktor rencana pembagian biaya, termasuk departemen, personel, waktu dan ruang lingkup; kedua, menentukan keseluruhan skema rencana pembagian, seperti garis start-up dari pembagian biaya, proporsi pembagian, hak untuk menggunakan dan arah penggunaan setelah berbagi biaya, serta tingkat perubahan start-up line dari pembagian biaya dalam pembangunan berkelanjutan, dll.; akhirnya, menentukan hubungan antara rencana pembagian biaya dan penggajian posisi atau departemen. Rencana Scanlon dan rencana Rucker memiliki dasar alokasi yang berbeda. Rencana Scanlon menentukan insentif bonus menurut staf dan komite manajemen dalam kemajuan pengurangan biaya, tetapi rencana Rucker didasarkan pada hubungan historis antara total pendapatan karyawan dan nilai produk yang diciptakan oleh karyawan.

- **Insentif moral**

Insentif moral sebanding dengan insentif material seperti yang disebutkan di atas. Insentif moral adalah untuk memenuhi kebutuhan psikologi individu dengan menggunakan serangkaian cara non-material dan mengubah ideologi serta membangkitkan energi kerja. Dengan perkembangan masyarakat, peningkatan produktivitas dan kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi, isi dan struktur kebutuhan material dan kebutuhan spiritual berubah, dan semangat wirausaha, budaya perusahaan dan motivasi karyawan menjadi semakin penting untuk pengembangan perusahaan.

Insentif moral biasanya digunakan di perusahaan-perusahaan Indonesia di masa lalu, seperti kerja ideologis dan politik untuk memotivasi semangat dan kreativitas pekerja

dalam bentuk pujian, perbandingan, gelar kehormatan yang diberikan. Tetapi insentif moral tidak terbatas pada bentuk-bentuk ini, dan itu juga termasuk insentif karir, insentif reputasi dan status, insentif kekuasaan, insentif kompetisi, insentif emosional, serta insentif promosi, ancaman pemecatan, insentif etika, dll. praktik aktual perusahaan kami, penerapan insentif moral harus dilakukan dari beberapa aspek berikut:

1. Pertama, Delegasi adalah cara yang baik untuk memenuhi kebutuhan manajer akan kekuasaan. Bagi manajer, kekuasaan dan tanggung jawab adalah dasar dari kebutuhan pencapaian. Manajer tidak dapat bekerja secara efisien tanpa pendelegasian kekuasaan yang cukup. Karena rasa pencapaian manajer, di satu sisi dapat dicapai selama proses kerja manajemen, di sisi lain dapat dialami setelah mencapai tingkat hasil manajemen tertentu. Pendelegasian kekuasaan dan tanggung jawab yang lebih banyak tidak hanya dapat memenuhi kebutuhan kekuasaan manajer, tetapi juga memenuhi kebutuhan pencapaian mereka.
2. Kedua, memberikan kesempatan untuk pengembangan dan promosi karir pribadi. Setiap manajer memiliki tujuan perancangan dan pengembangan hidupnya sendiri, sehingga perusahaan akan mencoba memberi mereka kesempatan belajar, pelatihan, dan pendidikan lebih lanjut. Mekanisme promosi harus dibentuk untuk mencapai keseimbangan keragaman antara usia, senioritas, kualifikasi. Setiap manajer memiliki kesempatan untuk mempromosikan atau menaikkan gaji ketika mereka mendapatkan senioritas atau kualifikasi tertentu.
3. Ketiga, memperkuat manajemen perusahaan untuk membangun tatanan yang baik. "Adil, adil dan terbuka" sendiri bagi para manajer adalah semacam insentif. Sebagian besar manajer mengejar lingkungan kerja di mana segala sesuatu dapat digunakan sepenuhnya dan setiap orang dapat memberikan permainan penuh untuk bakatnya, sehingga manajer dapat menempatkan diri mereka dalam kegiatan produksi dan operasi bisnis perusahaan.

### **Kendala dalam Insentif**

Kendala dalam insentif mengendalikan kekuasaan dan mengawasi hasil untuk menstandarisasi dan membatasi perilaku manajer. Banyak subjek yang dapat memainkan peran restriktif pada manajer termasuk kendala eksternal, seperti pasar modal, pasar produk, pasar manajer, dan kendala internal, seperti dewan direksi, dewan pengawas, serikat pekerja, dll. Ada beberapa jenis kendala dalam insentif, seperti kendala undang-undang dan peraturan, kendala kontrak, kendala persaingan internal, dll. Di antara kendala di atas kendala kontrak kompensasi adalah yang paling penting. Kemudian kami akan menganalisis secara singkat kendala berikut untuk manajer: struktur tata kelola perusahaan, komite kompensasi, kontrak utang, batas perilaku keuangan, penentuan metode akuntansi dan kendala kontrol audit untuk manajer.

### ***Struktur Pemerintah Perusahaan***

Pemisahan kepemilikan dan kontrol perusahaan modern akan membutuhkan bentuk mekanisme checks and balances antara pemilik dan manajer untuk mengelola dan mengendalikan perusahaan. Mekanisme ini adalah struktur pemerintahan perusahaan. Struktur pemerintahan perusahaan yang baik tidak hanya dapat memberi manajer kekuatan kontrol yang cukup untuk mengelola perusahaan secara bebas dan memberikan ruang yang cukup untuk inovasi manajer, tetapi juga dapat memastikan manajer untuk menggunakan kekuatan kontrol perusahaan untuk kepentingan pemilik alih-alih kepentingan perusahaan individu. Saat ini, risiko terbesar dalam mekanisme kontrol insentif BUMN adalah masalah “kontrol orang dalam”. Manajer benar-benar membuat keputusan strategis perusahaan, sehingga kekuasaan manajer tidak memiliki batasan yang diperlukan dan cenderung menimbulkan perilaku yang menyimpang dari maksimalisasi manfaat pemilik. Saat ini, cara menyempurnakan struktur corporate government dan memperkuat pengawasan dan kontrol bagi manajer puncak adalah dengan mewujudkan multiplikasi hak milik; memperbaiki dan menyempurnakan struktur prinsipal-agen kekayaan milik negara; memperkuat fungsi dan peran rapat umum pemegang saham, direksi, dan dewan pengawas; aktif berperan sebagai direktur independen; membangun sistem pengungkapan informasi hal-hal penting dan sistem prakiraan informasi keuangan, dan sebagainya.

### ***Komite Kompensasi***

Komite kompensasi merupakan bagian dari struktur tata kelola perusahaan, tetapi efek kendala untuk sistem kontrol insentif paling langsung sehingga terdaftar secara terpisah. Komite kompensasi dibentuk dalam dewan direksi dan merupakan badan khusus yang bertujuan untuk mengevaluasi kinerja perusahaan dari personel manajemen senior dan membuat rencana kompensasi manajer puncak. Dengan komite audit dan komite nominasi, komite kompensasi membentuk mekanisme pembatasan yang mencegah perluasan kekuasaan manajer yang berlebihan. Efek kendala komite kompensasi terutama diwujudkan ketika komite kompensasi dapat meninjau manajer puncak melakukan tugas mereka, melakukan evaluasi kinerja manajer tahunan dan mengawasi pelaksanaan rencana kompensasi pada saat yang sama. Saat ini, di negara kita, “Hukum Perusahaan” dan “Pedoman Tata Kelola Perusahaan Tercatat” mewajibkan perusahaan yang terdaftar untuk membentuk komite kompensasi yang tidak diperlukan untuk jenis perusahaan lain. Mempertimbangkan peran khusus komite kompensasi dalam pengendalian insentif, kami menyarankan agar perusahaan yang tidak terdaftar membentuk lembaga serupa sesuai dengan situasi perusahaan dan memastikan independensi, otoritatif, dan profesional anggotanya.

### ***Kontrak Hutang***

Sebagian besar perusahaan memiliki utang dari bank komersial atau obligasi perusahaan. Sementara manajer sering kali memiliki saham di perusahaan mereka, mereka berbeda dengan pemberi pinjaman dan pemegang saham. Hutang dapat membuat manajer mentransfer kekayaan mereka melalui penggantian aset, aset tunai, dividen atau penjadwalan ulang hutang dan sebagainya, oleh karena itu, kreditur perlu menandatangani kontrak hutang dengan manajer untuk melindungi kepentingan mereka sendiri dan memiliki efek kendala untuk kegiatan manajemen secara bersamaan. Kontrak hutang biasanya mencakup kontrak

komitmen dan kontrak negatif. Kontrak komitmen mengatur perilaku manajer yang harus dipatuhi. Pengelola harus membuat janji bahwa penggunaan pinjaman dan tujuan pinjaman konsisten; kondisi keuangan diserahkan kepada kreditur yang menetapkan standar dan peraturan akuntansi yang sesuai; dan mereka akan menerima peninjauan, dll. Kontrak negatif secara langsung membatasi perilaku manajer yang dapat merugikan kepentingan kreditur dan mencakup ketentuan pembatasan berikut: total kewajiban, belanja modal, leasing, pembayaran dividen tunai, pembelian kembali saham, akuisisi, penjualan aset, dan jaminan, dll.

### ***Batas Perilaku Keuangan***

Beberapa perilaku keuangan manajer mungkin memiliki dampak yang signifikan terhadap efek insentif, seperti kebijakan pembagian dividen, pemecahan saham, merger saham, pembelian kembali saham, penentuan nilai opsi saham, sumber saham latihan, dll. Oleh karena itu, pemilik harus mempertimbangkan dampak dari perilaku keuangan di atas dan membatasi perilaku keuangan ini ketika mereka membuat kontrak kompensasi. Kebijakan pembagian dividen adalah contoh dari efek insentif. Menurut teori sinyal, dividen merupakan indeks penting dari pengembalian saham. Semakin tinggi dividen, semakin tinggi prediksi return saham di masa depan, dan karenanya semakin tinggi harga sahamnya. Tapi setelah dividen dibayarkan, harga saham akan turun. Karena harga saham menentukan besar kecilnya manfaat dari insentif berbasis saham dan insentif opsi saham, kontrak kompensasi harus membatasi kebijakan pembagian dividen perusahaan agar kebijakan dividen sedapat mungkin konsisten dalam masa berlaku kontrak.

### ***Penentuan Metode Akuntansi***

Di bawah situasi kontrak kompensasi saat ini berdasarkan informasi akuntansi, manajer memiliki motivasi yang kuat untuk mengambil kebijakan akuntansi oportunistik. Karena status dan peran informasi akuntansi dalam mekanisme insentif, manajer akan berspekulasi dalam pilihan akuntansi. Metode akuntansi yang berbeda akan menghasilkan efek yang berbeda pada beberapa insentif, yang terutama terlihat pada perlakuan akuntansi pengeluaran opsi saham. Oleh karena itu, kontrak kompensasi harus menentukan metode pengakuan akuntansi, pengukuran, pencatatan dan laporan yang dapat mempengaruhi pelaksanaan insentif dan efek insentif. Pengakuan akuntansi mencakup pengakuan awal, pengakuan selanjutnya, penghentian pengakuan, dll. Pengukuran akuntansi mencakup atribut pengukuran seperti nilai wajar, biaya historis dan nilai intrinsik. Pengungkapan akuntansi melibatkan masalah seperti laporan keuangan internal dan eksternal.

### ***Pengendalian Audit***

Audit adalah semacam sistem kontrol yang menjamin pelaksanaan yang efektif dari tanggung jawab fidusia pada dasarnya. Audit mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian dan prosedur tata kelola dengan menyediakan metode yang sistematis dan terstandarisasi, sehingga audit juga merupakan semacam mekanisme khusus perilaku manajer. Dari perspektif subjek audit, audit eksternal terutama digunakan sebagai kendala pemilik untuk manajer puncak, dan audit internal diterapkan sebagai kendala manajer puncak untuk manajer junior. Pada tahun 1977 International Organization of Supreme Audit Institutions mengumumkan "The Lima Declaration of Guidelines on Auditing sila" [6], yang

ditunjukkan dalam bagian 1: “Audit bukanlah tujuan itu sendiri tetapi bagian tak terpisahkan dari sistem regulasi yang bertujuan untuk mengungkapkan penyimpangan dari standar yang diterima dan pelanggaran prinsip-prinsip legalitas, efisiensi, efektivitas dan ekonomi manajemen keuangan cukup awal untuk memungkinkan untuk mengambil tindakan korektif dalam kasus-kasus individu, untuk membuat mereka bertanggung jawab menerima tanggung jawab, untuk mendapatkan kompensasi, atau untuk mengambil langkah-langkah untuk mencegah – atau setidaknya membuat lebih sulit – pelanggaran semacam itu.” Akibatnya, peran audit membatasi manajer dapat ditemukan.

### **Evaluasi Kinerja**

Evaluasi kinerja merupakan dasar penting dari sistem kontrol insentif, dan penghargaan dan hukuman manajer didasarkan pada evaluasi kinerjanya. Oleh karena itu, sistem evaluasi kinerja yang wajar harus dirancang untuk menerapkan sistem kontrol insentif. Dari perspektif operasi, evaluasi kinerja adalah masalah yang sangat kompleks. Lingkaran teoretis dan lingkaran praktik telah mengeksplorasi terus-menerus bagaimana membangun dan memilih indeks evaluasi, menentukan standar evaluasi, dan menemukan metode evaluasi yang efektif.

Tentang pemilihan indeks evaluasi, indeks evaluasi kinerja manajer yang dapat digunakan secara mandiri saat ini terutama meliputi harga saham, laba bersih, return on equity, dan economic value added (EVA). Diantaranya, harga saham yang dikaitkan dengan remunerasi manajemen dapat mencerminkan masa depan nilai perusahaan dan persyaratan kepentingan langsung pemegang saham, tetapi harga saham dipengaruhi oleh berbagai faktor di pasar modal seperti efisiensi pasar modal, kebisingan pedagang dan segera. Jadi harga saham membuat manajer mengambil terlalu banyak risiko sebagai indeks evaluasi. Indeks akuntansi yang menghubungkan remunerasi manajemen seperti laba bersih dan pengembalian ekuitas dapat mencerminkan hasil produksi dan kegiatan operasi bisnis di masa lalu, namun indeks akuntansi akan sering dipengaruhi oleh kebijakan akuntansi dan dimanipulasi oleh manajemen puncak, dan dalam banyak kasus, setelah kegiatan bisnis selesai, pendapatan akuntansi saat ini akan dihitung dan itu akan menjadi kurang tepat waktu. Indeks nilai tambah ekonomi mencoba untuk menggabungkan keuntungan dari indeks akuntansi dan indeks nilai pasar, tetapi kegunaan EVA belum diuji di perusahaan Indonesia. Karena masing-masing jenis evaluasi kinerja memiliki kelebihan dan kekurangan, maka perlu dirancang seperangkat sistem indeks evaluasi yang komprehensif untuk mencerminkan kinerja manajer.

Standar evaluasi adalah pelat skala yang membuat penilaian nilai tentang kinerja manajer, dan penilaian nilai dibuat sesuai dengan standar evaluasi, dan standar yang berbeda memiliki hasil evaluasi yang berbeda. Pertama-tama, standar harus ditingkatkan, yang berguna bagi manajer untuk meningkatkan operasi dan tingkat manajemen; Kedua, standar harus adaptif, yang dapat mencerminkan persyaratan baru manajemen perusahaan yang disebabkan oleh perubahan lingkungan; Ketiga, standar harus bersifat umum untuk memfasilitasi perbandingan antara perusahaan; Keempat, standar harus sesuai. Standar yang tinggi akan mempengaruhi antusiasme manajer dan dapat menyebabkan demotivasi, tetapi

standar yang terlalu rendah juga dapat mempengaruhi motivasi dan menyebabkan “efek ratcheting”.

Saat ini, ada banyak metode evaluasi kinerja seperti evaluasi keuangan tradisional, nilai tambah ekonomi, balanced scorecard dan sebagainya. Metode evaluasi keuangan tradisional sederhana dan jelas, mudah dipahami dan dipahami tetapi tidak kondusif untuk menilai kinerja perusahaan secara keseluruhan. Metode Balanced Scorecard adalah yang paling efisien tetapi sangat kompleks dan sulit untuk diterapkan, dan penggunaan yang tidak tepat dapat menyebabkan kegagalan. Efek EVA berada di tengah-tengah evaluasi keuangan tradisional dan balanced scorecard, tetapi proses aplikasi lebih kompleks dan penyesuaian proyek sewenang-wenang. Metode evaluasi kinerja perusahaan harus dipilih sesuai dengan situasi khusus, bukan generalisasi. Untuk perusahaan yang memiliki tingkat manajemen rendah, metode evaluasi keuangan tradisional masih dapat diterapkan. Selain itu, metode ini tidak saling eksklusif. Indeks evaluasi keuangan balanced scorecard dapat memilih data akuntansi dan indikator keuangan atau dapat berisi indeks EVA. EVA dapat merujuk metode tradisional sambil menghindari kelemahan metode tradisional dalam benchmarking dengan bantuan ide balanced scorecard. Oleh karena itu, kami dapat menggabungkan berbagai metode ketika kami mengevaluasi kinerja manajer.

### **14.3 KEKUATAN DAN KELEMAHAN SISTEM KONTROL INSENTIF**

#### **Peran Sistem Pengendalian Insentif**

Dengan pesatnya perkembangan ilmu pengetahuan dan teknologi, persaingan antar perusahaan semakin meningkat. Kelangsungan hidup dan pengembangan perusahaan semakin bergantung pada penciptaan dan reformasi mode manajemen. Dan karakteristik paling dasar dari mode manajemen baru adalah "berorientasi pada orang", yang mengharuskan perusahaan untuk menghargai orang, mengandalkan orang, mempertahankan orang, dan memanfaatkan orang sepenuhnya. Motivasi perilaku pribadi manajer, target perilaku dan cara berperilaku didorong dan dikendalikan oleh sistem kontrol insentif, oleh karena itu, tingkat tertinggi dari subsistem dalam sistem kontrol manajemen adalah Sistem Kontrol Insentif yang tidak hanya dapat mewujudkan pengembangan dan nilai individu manajer, tetapi juga dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan, sehingga sistem pengendalian insentif mempengaruhi besar kecilnya pengaruh sistem pengendalian manajemen. Sekarang "insentif" telah menjadi fenomena global dan menjadi semakin populer, yang digambarkan oleh poin di atas sebenarnya.

Peran sistem kontrol insentif terutama diwujudkan dalam tiga poin berikut:

*Pertama*, manajer bisa lebih efisien dan mencapai potensi atau bakat mereka di bawah sistem kontrol insentif yang baik. Seperti yang dijelaskan Prof. William James dari Harvard dalam bukunya 'Behavior Management': upah per jam dapat memicu 20-30% kapasitas kerja seorang individu, sedangkan di bawah motivasi penuh, angka ini bisa mencapai 80-90%, yang merupakan tiga atau empat kali waktu sebanyak mantan ketika mereka yang belum sepenuhnya termotivasi. Oleh karena itu, sistem pengendalian insentif yang tepat dapat secara signifikan meningkatkan kinerja organisasi, dan meningkatkan daya saing perusahaan.

*Kedua*, kontrol insentif dapat menarik manajer berbakat yang dapat memenuhi kebutuhan perusahaan untuk bekerja untuk perusahaan dalam jangka panjang. Saat ini, banyak perusahaan domestik dan luar negeri membayar gaji tinggi untuk menarik dan mempertahankan talenta. Mereka menciptakan kondisi kerja yang baik dan memberikan pensiun yang besar, semua jenis asuransi jiwa, perawatan medis yang lebih baik, dan sebagainya. Beberapa perusahaan juga menyediakan stok karyawan, opsi, melanjutkan pendidikan gratis dan mendirikan sekolah dan pusat pelatihan untuk studi lebih lanjut.

*Ketiga*, kontrol insentif dapat secara efektif memecahkan berbagai hubungan ekonomi yang kompleks dan kontradiksi dalam operasi perusahaan. Dalam proses operasi perusahaan, suatu perusahaan harus berurusan dengan dan mengkoordinasikan hubungan ekonomi yang kompleks antara pemilik dan manajer, di antara berbagai komponen, proses produksi dan pemangku kepentingan. Kemampuan dan efek dari menangani hubungan ekonomi dan kontradiksi seperti itu sangat bergantung pada pengaturan sistem perusahaan dari distribusi laba, dan sistem distribusi manfaat adalah bagian penting dari sistem kontrol insentif perusahaan. Oleh karena itu, efisiensi sistem kontrol insentif perusahaan menentukan kemampuan perusahaan untuk menangani dan menyelesaikan semua jenis hubungan ekonomi dan kontradiksi, yang mempengaruhi dan menentukan efisiensi operasi perusahaan.

#### **Keuntungan dan Kerugian Sistem Pengendalian Insentif**

Sistem kontrol insentif perusahaan adalah pedang bermata dua, di satu sisi, dapat merangsang karyawan untuk bekerja keras dan di sisi lain, juga dapat menyebabkan tingkat perputaran karyawan yang lebih tinggi. Oleh karena itu, perusahaan harus memahami beberapa keuntungan dan kerugian ketika merancang dan mengoperasikan sistem kontrol insentif. Sebuah perusahaan harus berusaha untuk mengadopsi poin yang baik dan menghindari kekurangannya.

Keuntungan dari sistem kontrol insentif adalah sebagai berikut:

- Menghubungkan kepentingan pengelola dengan kepentingan pemilik dan mengendalikan perilaku pengelola melalui mekanisme kendala kepentingan;
- Menyesuaikan tujuan dan strategi tepat waktu sesuai dengan perubahan lingkungan dan memastikan realisasi tujuan maksimalisasi nilai perusahaan.
- Ketika gaji pribadi manajer didasarkan pada kinerja tim, kontrol insentif dapat mendorong kerja tim dan kerjasama antar unit bisnis.

Kerugian dari sistem kontrol insentif meliputi:

Tujuan khusus tidak jelas, dan persyaratan untuk budaya perusahaan dan kualitas manajemen tinggi. Oleh karena itu, suatu perusahaan harus sangat jelas dalam objek motivasi ketika merancang sistem kontrol insentif, sesuai dengan kebutuhan yang berbeda untuk merancang target insentif dan kerangka operasional yang berbeda, bahkan mode insentif yang berbeda. Pada saat yang sama, sistem kontrol insentif mungkin memiliki efek positif ketika manajer memiliki semangat kerja yang tinggi dan menyadari bahwa mereka diperlakukan secara adil dan dapat harmonis satu sama lain.

Manajer dan pemilik perlu memiliki rasa saling percaya dan pengertian, dan kepercayaan dan pengertian semacam ini hanya dapat dicapai melalui komunikasi dua arah yang terbuka. Rancangan Sistem Pengendalian Insentif harus menekankan bahwa semua

manajer yang bersedia berpartisipasi dalam merumuskan aturan pengendalian insentif diikutsertakan. Secara umum, selama manajer bersedia, mereka dapat berpartisipasi dalam aturan kontrol insentif perusahaan kapan saja, yang juga disebut “prinsip batasan partisipasi maksimal”.

Efek insentif juga tergantung pada sistem kontrol untuk pemeriksaan dan penilaian. Kekurangan sistem kontrol untuk pemeriksaan dan penilaian akan merusak Sistem Kontrol Insentif. Kegagalan insentif umum perusahaan umumnya dapat ditelusuri kembali ke pilihan ukuran kinerja. Indeks evaluasi kinerja perusahaan dari kontrol insentif harus dapat diukur, mudah dan dapat menunjukkan peningkatan kinerja dengan jelas. Indeks kuantitatif harus dicapai melalui upaya normal manajer. Jika indeks tidak dapat dicapai atau tekanannya terlalu besar, kontrol insentif pasti akan gagal.

#### **14.4 KONDISI PENERAPAN SISTEM KONTROL INSENTIF**

##### **Lingkungan Sistem Pengendalian Insentif**

Sebagai suatu organisasi suatu perusahaan dapat bertahan dalam suatu lingkungan tertentu, yang mengharuskan struktur organisasi tersebut harus disesuaikan dengan lingkungan eksternalnya. Sebagai bagian dari struktur organisasi perusahaan Sistem Kontrol Insentif juga harus sesuai dengan lingkungan eksternal. Perancangan sistem kontrol insentif diabaikan dari penyelidikan lingkungan yang berjalan sehingga insentif ini dalam praktiknya sering mengalami banyak kesulitan atau hambatan. Lingkungan yang baik lebih penting daripada “perekrutan berat” dan “hadiah”. Lingkungan yang baik tidak hanya dapat menghindari banyak efek negatif tetapi juga memiliki efek insentif jangka panjang yang lebih mendalam. Lingkungan yang terkait dengan sistem kontrol insentif perusahaan terutama mencakup:

##### ***Sistem Pengendalian Pemeriksaan dan Penilaian***

Sistem ini merupakan kondisi dasar yang menjamin keefektifan dan keberlanjutan pengembangan sistem pengendalian insentif. Pengendalian insentif yang efektif memerlukan dukungan sistem pengendalian yang efektif untuk pemeriksaan dan penilaian. Setiap pihak insentif yang tidak memiliki sistem kontrol yang sesuai untuk pemeriksaan dan penilaian akan gagal.

##### ***Sistem Informasi Manajemen***

Sistem informasi manajemen adalah sistem yang menyediakan informasi untuk manajer, karyawan di semua tingkatan dalam organisasi dan mengatur personel eksternal. Sistem informasi manajemen erat kaitannya dengan sistem pengendalian insentif. Ini secara langsung mempengaruhi efisiensi dan efek evaluasi kinerja manajer dan diwujudkan dalam sistem informasi manajemen perusahaan dan sistem otomatisasi kantor dan sebagainya.

##### ***Sistem Manajemen Keuangan***

Kontrol insentif perusahaan sulit untuk dioperasikan jika tidak memiliki sistem manajemen keuangan. Manajer perusahaan mengubah struktur remunerasi dan metode insentif dan sebagainya, yang perlu mendapatkan dukungan perusahaan dan perlu mengubah dukungan ke dalam sistem manajemen keuangan yang sesuai.



### ***Perencanaan Strategis***

Kontrol insentif perusahaan terkait erat dengan evaluasi kinerja dan manajemen strategis perusahaan. Sasaran dan model strategis perusahaan menentukan sistem kontrol regulasi, sistem kontrol anggaran, sistem kontrol untuk pemeriksaan dan penilaian, serta sistem kontrol insentif. Oleh karena itu, pembentukan sistem kontrol insentif dan sistem kontrol untuk pemeriksaan dan penilaian harus mendapat perhatian dari pimpinan inti perusahaan dan membutuhkan partisipasi dan bimbingan langsung mereka.

### ***Manajemen Sumber Daya Manusia***

Manajemen sumber daya manusia merupakan sarana penting untuk membangun sistem pengendalian insentif yang efektif. Sebagai departemen inti yang terutama bertanggung jawab atas orang, manajemen sumber daya manusia untuk kontrol insentif perusahaan memainkan peran dalam banyak aspek. Misalnya, HRM bertugas merumuskan sistem dan kebijakan manajemen sumber daya manusia yang wajar, mempekerjakan dan memilih orang-orang yang dapat memenuhi kebutuhan manajemen perusahaan, dan memberikan pelatihan pengetahuan dan keterampilan bagi karyawan, dll. Kontrol insentif perusahaan tidak hanya untuk mempertahankan bakat dan pilih bakat tetapi juga untuk memaksa orang yang tidak memenuhi syarat untuk meninggalkan perusahaan. Ini adalah salah satu sarana dasar manajemen sumber daya manusia bahwa analisis pencocokan persyaratan pekerjaan dan kualitas bakat.

### ***Konstruksi Budaya Perusahaan***

Budaya perusahaan adalah konsep manajemen dan mode manajemen yang cocok untuk karakteristik perusahaan. Hal ini disempurnakan dan dibudidayakan dalam proses manajemen jangka panjang. Semangat perusahaan adalah inti dari budaya perusahaan yang melebur tujuan perusahaan, standar perilaku, sistem etika, kriteria nilai dan aturan secara keseluruhan dan bertindak peran bimbingan, kohesi, kendala, insentif dan inovasi. Kontrol insentif itu sendiri adalah kinerja eksternal dari budaya perusahaan. Budaya perusahaan mengubah arah evolusi sistem kontrol insentif perusahaan. Menggabungkan sistem kontrol insentif dengan budaya perusahaan memiliki arti praktis yang penting untuk meningkatkan kualitas tim manajemen, mengubah gaya manajemen perusahaan dan meningkatkan kualitas layanan.

### ***Sistem Evaluasi Pengendalian Insentif Perusahaan***

Ini adalah salah satu sistem pendukung penting untuk membangun dan meningkatkan sistem evaluasi untuk efek implementasi sistem kontrol insentif. Sangat mudah untuk mengamati efektivitas pengendalian insentif dan arah perbaikan dari aspek luar. Perusahaan harus memiliki keberanian untuk mengakui kekurangan atau cacat yang terungkap dalam penerapan sistem kontrol insentif untuk meningkatkan dan menyempurnakan sistem secara terus-menerus.

### ***Lingkup Penerapan Sistem Pengendalian Insentif***

Perusahaan yang berbeda cocok untuk berbagai model sistem kontrol insentif sesuai dengan tipe ekonomi dan karakteristik manajemennya, terutama dalam insentif pemilik kepada manajer puncak di lingkungan hukum, pasar modal, dan pasar produk yang berbeda. Dalam insentif manajer puncak kepada manajer junior, beberapa persyaratan insentif untuk

kondisi lingkungan rendah, misalnya gaji posisi, insentif berbasis bonus, insentif moral, dan sebagainya. Insentif ini dapat diterapkan ke berbagai jenis perusahaan dan organisasi, jadi kami dengan tegas menganalisis ruang lingkup penerapan insentif pemilik kepada manajer puncak. Dari perspektif situasi perusahaan saat ini, sistem perusahaan modern belum sepenuhnya terbentuk, dan reformasi sistem penggajian baru saja dimulai. Fenomena insentif yang tidak memadai dan insentif yang tidak tepat muncul bersamaan, oleh karena itu, kita harus berhati-hati tentang insentif kepada manajer puncak. Secara umum, insentif kepada manajer puncak cocok untuk jenis perusahaan berikut:

#### ***Perusahaan Tercatat***

Perusahaan yang terdaftar memiliki sistem perusahaan modern yang relatif sempurna. Kepengurusan di emiten sudah sesuai dengan aturan pasar. Perusahaan-perusahaan ini memiliki indeks yang dapat mencerminkan nilai pasar kinerja perusahaan. Stok mereka dapat beredar tetapi tidak dapat dibeli kembali. Perusahaan-perusahaan ini memiliki kepemilikan saham yang tersebar, diversifikasi hak milik, modal non-negara, dan diawasi oleh sistem pengawasan eksternal yang baik dan dibatasi oleh keterbukaan informasi. Jadi pemasaran emiten jelas, yang cocok untuk berbagai insentif. Di bawah premis bahwa kebijakan memungkinkan, pertama, manajer puncak perusahaan yang terdaftar dapat menerapkan opsi saham dan rencana pembelian kembali manajemen; kedua, mereka dapat mengadopsi insentif saham seperti saham virtual, hak apresiasi saham, saham terbatas dan sebagainya.

#### ***Perusahaan Teknologi Tinggi***

Perusahaan teknologi tinggi sangat bergantung pada bakat dan teknologi, personel teknis dan personel manajemen menghadapi pasar eksternal yang luas. Di perusahaan teknologi tinggi, likuiditas personel lebih besar, risiko bisnis lebih tinggi, pertumbuhan lebih baik, periode efektif proyek investasi lebih lama, dan lebih sulit untuk mengukur kinerja dalam jangka pendek, investasi dalam periode pertumbuhan lebih besar, dan biaya personel lebih berat daripada di perusahaan lain. Karakteristik perusahaan teknologi tinggi di atas menentukan jenis mode insentif, yang harus mencerminkan prinsip biaya rendah, risiko tinggi, dan pengembalian tinggi. Oleh karena itu, dengan premis bahwa kebijakan memungkinkan, opsi saham dan insentif saham merupakan pilihan yang ideal dan tidak memerlukan investasi yang besar. Apakah manajer dapat memperoleh manfaat sepenuhnya tergantung pada perkembangan perusahaan di masa depan.

#### ***Perusahaan Swasta***

Di perusahaan swasta, transfer ekuitas mudah, dan hambatan dalam pemikiran dan operasi relatif kecil, dan pertumbuhan perusahaan tinggi. Perusahaan swasta sangat bergantung pada semua jenis bakat, dan aliran bakat berorientasi pasar, maka manajemen berorientasi pasar. Oleh karena itu, untuk manajer puncak perusahaan swasta, insentif harus diterapkan pada perusahaan teknologi tinggi.

Selain ketiga jenis badan usaha di atas, sebagian besar badan usaha milik negara cenderung memiliki karakteristik berikut: hak milik terkonsentrasi, manajemen seringkali sulit beradaptasi dengan ekonomi pasar, dan pengangkatan serta aliran manajer puncak terpengaruh. dengan intervensi administratif. Oleh karena itu, BUMN harus mempertimbangkan insentif dan kendala dalam rencana insentif untuk manajer senior. Dalam

sistem penggajian tahunan, insentif saham dan insentif lainnya harus dilakukan secara bertahap.

**BAGIAN V**  
**KAJIAN VARIASI SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**  
**BAB 15**  
**KONTROL MANAJEMEN DI PERUSAHAAN KHUSUS**

**15.1 NILAI PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN DI PERUSAHAAN KHUSUS**

Pengendalian manajemen adalah suatu sistem organisasi yang dapat menjamin ketersediaan sumber daya dan pemanfaatannya secara efisien sehingga dapat mencapai tujuan strategis organisasi. Teorinya berubah seiring dengan perkembangan lingkungan perusahaan yang berkelanjutan. Ada empat tahap dalam proses ini termasuk Perspektif Rasional Tertutup, Perspektif Alam Tertutup, Perspektif Rasional Terbuka, dan Perspektif Alam Terbuka. Ada pandangan arus utama yang berbeda untuk setiap tahap.

Dengan meninjau penelitian asing, kita dapat menemukan bahwa pengendalian manajemen dipengaruhi oleh latar belakang perusahaan di setiap tahap dan juga mencerminkan karakteristik latar belakang. Mode kontrol manajemen yang ada pada setiap tahap pengembangan dipengaruhi oleh lingkungan perusahaan. Perubahan bertahap organisasi perusahaan lebih lanjut mempromosikan reformasi dan inovasi mode kontrol manajemen perusahaan dan kemudian mempromosikan pengembangan penelitian kontrol manajemen dan aplikasi praktis terus-menerus. Pencerahan yang dipelajari dari evolusi teori pengendalian manajemen adalah beberapa dan salah satu yang paling penting adalah bahwa kompleksitas dan ketidakpastian perusahaan adalah asumsi dasar dan awal logis dari penelitian pengendalian manajemen. Desain dan inovasi mode kontrol manajemen harus terhubung ke lingkungan yang realistis; jika tidak, kontrol manajemen akan menjadi bentuk belaka.

Masyarakat manusia saat ini sedang bertransformasi dari ekonomi tradisional ke ekonomi baru, dibarengi dengan percepatan proses integrasi ekonomi global; perusahaan sedang mengalami perubahan yang belum pernah terjadi sebelumnya di lingkungan internal dan eksternal. Sebagai sistem organik yang kompleks dan terbuka, untuk bertahan dan berkembang di pasar yang berubah secara dramatis, perusahaan harus dilengkapi dengan kemampuan untuk mendeteksi perubahan di lingkungan internal dan eksternal, dan merespons secara aktif. Oleh karena itu merupakan tren untuk meneliti mode pengendalian manajemen berdasarkan konteks organisasi yang berbeda. Dengan perkembangan globalisasi ekonomi, konteks organisasi perusahaan Indonesia berubah secara signifikan. Kita tidak hanya harus menghadapi persaingan yang kuat dari perusahaan multinasional, tetapi juga menghadapi transformasi ekonomi. Semua ini telah meningkatkan ketidakpastian konteks organisasi perusahaan Indonesia dan potensi risiko operasi bisnis. Di satu sisi, perusahaan perlu mendelegasikan lebih banyak kepada manajer, sehingga dapat membuat respons yang cepat. Di sisi lain, manajer juga perlu dikontrol lebih ketat untuk mengurangi risiko bisnis. Ini adalah masalah nyata yang harus segera diselesaikan. Dilihat dari praktiknya, konteks organisasi yang berbeda menyebabkan model pengendalian manajemen yang berbeda. Ada

banyak model sukses, tetapi juga banyak kegagalan, seperti runtuhnya Barings Bank, kebangkrutan Enron dan penipuan WorldCom, semua permintaan untuk desain dan penerapan model kontrol berdasarkan konteks organisasi yang berbeda dari sisi sebaliknya.

Bagian ini menjelaskan sistem pengendalian manajemen di Perusahaan Multinasional, kelompok usaha dan usaha kecil dan menengah berdasarkan model pemasaran, jenis organisasi, skala dan sebagainya. Dalam praktiknya, program dasar dan metode pengendalian manajemen berlaku untuk berbagai jenis organisasi bisnis, tetapi tidak seperti jenis lainnya, perusahaan multinasional, kelompok bisnis, dan perusahaan kecil dan menengah memiliki fitur mereka sendiri, sehingga ada aspek khusus dari manajemen. target kontrol, metode dan isi. Hanya dengan membedakan kesamaan dan perbedaan dengan benar dari berbagai lingkungan organisasi perusahaan, kita dapat memilih mode kontrol manajemen yang tepat dan membuatnya bekerja secara efektif untuk meningkatkan efisiensi manajemen perusahaan dan akhirnya mencapai tujuan strategis mereka.

## **15.2 PENGENDALIAN MANAJEMEN PERUSAHAAN MULTINASIONAL**

### **Fitur Pengendalian Manajemen di Perusahaan Multinasional**

#### ***Pengertian dan Karakteristik Perusahaan Multinasional***

Setelah Perang Dunia II, terutama setelah tahun 1960-an, dengan pesatnya perkembangan investasi asing langsung, perusahaan multinasional yang merupakan organisasi pembawa investasi lintas batas, terus berkembang. Mereka memainkan peran yang semakin penting dalam ekonomi internasional, dan telah berkembang menjadi bentuk lanjutan dari bisnis modern transnasional. Ketika orang mulai mempelajari bentuk organisasi ini, didahului dengan berbagai nama dan yang paling umum digunakan adalah Perusahaan Multinasional. Perusahaan Multinasional secara resmi diusulkan pada tahun 1974 oleh Dewan Ekonomi Sosial Perserikatan Bangsa-Bangsa (ECOSOC). Seperti halnya perusahaan multinasional yang memiliki banyak nama yang berbeda; sarjana dari berbagai negara memberikan interpretasi yang berbeda dari definisi perusahaan multinasional. Misalnya, perusahaan multinasional didefinisikan sebagai organisasi ekonomi internasional yang melakukan kegiatan bisnis internasional dengan mendirikan badan-badan afiliasi (cabang atau anak perusahaan) di beberapa negara yang berkantor pusat di satu negara, yang merupakan organisasi ekonomi internasional yang bergerak dalam kegiatan bisnis internasional; atau menyewa adalah dua cabang atau anak perusahaan asing setidaknya, sehingga membuat sendiri dan cabang asing lainnya atau anak perusahaan jumlah distribusi dan perubahan aset, penjualan, keuntungan, pekerjaan melebihi jumlah semua perusahaan dalam suatu negara.

Pada tahun 1986, rancangan Kode Etik Perserikatan Bangsa-Bangsa tentang perusahaan multinasional telah melengkapi dan menyempurnakan definisi sebelumnya tentang perusahaan multinasional, dan membuat spesifikasi yang komprehensif yang didefinisikan: “perusahaan multinasional terdiri dari entitas ekonomi multinasional dari dua negara atau lebih, yang bentuknya berisi milik negara, swasta atau campuran, tidak peduli apa bentuk hukum dan bidang kegiatan bisnis entitas ini, perusahaan ini beroperasi dalam sistem pengambilan keputusan dan memungkinkan kebijakan terkait dan strategi bersama melalui satu atau lebih keputusan -pusat pembuatan; entitas ekonomi tersebut dihubungkan melalui

kepemilikan atau bentuk lain, oleh karena itu satu atau lebih entitas dapat memberikan pengaruh yang efektif terhadap aktivitas entitas ekonomi lainnya, khususnya tanggung jawab berbagi pengetahuan dan sumber daya dengan entitas ekonomi lainnya.”

Profesor Vernon dari pusat penelitian multinasional di Universitas Harvard memberikan ringkasan yang komprehensif tentang fitur-fitur utama dari perusahaan multinasional.<sup>4</sup> Bukunya “Lingkungan ekonomi bisnis internasional (1972)”, yang diterbitkan pada tahun 1986, mencantumkan tiga karakteristik utama perusahaan multinasional: (1) kepemilikan bersama sebagai mata rantai untuk menghubungkan satu sama lain; (2) tergantung pada kombinasi umum sumber daya, seperti mata uang, kredit, informasi, merek dagang dan paten; (3) dikendalikan oleh strategi bersama. Ini dianggap sebagai definisi sempit. Sesuai dengan konotasi perusahaan multinasional yang dipadukan dengan praktiknya, maka dapat kita simpulkan ciri-ciri perusahaan multinasional sebagai berikut:

*Yang pertama* adalah perbedaan antara budaya nasional. Perusahaan multinasional melakukan kegiatan produksi di dua atau lebih negara atau wilayah setidaknya dengan mendirikan cabang atau anak perusahaan. Negara yang berbeda memiliki latar belakang budaya yang berbeda, sehingga mode kontrol manajemen yang sama mungkin memiliki efek praktis yang berbeda dalam latar belakang budaya yang berbeda. Ini adalah karakteristik khusus dari budaya yang memandu individu dengan cara yang berbeda dan mempengaruhi mode kontrol manajemen secara langsung. Orang-orang berbagi pemahaman yang berbeda tentang makna budaya, tetapi kita dapat menyajikan konotasi budaya dengan menggambarkan serangkaian karakteristik budaya yang independen.

Di antaranya, fitur yang paling banyak digunakan diusulkan oleh Hofstede. Banyak penelitian telah meneliti bagaimana budaya etnis yang berbeda mempengaruhi mode kontrol manajemen, dan ternyata budaya etnis yang berbeda memang mempengaruhi pilihan mode kontrol manajemen. Misalnya, dalam budaya yang menekankan individualisme, evaluasi kinerja internal umumnya didasarkan pada individu, sedangkan evaluasi kinerja berdasarkan tim lebih disukai oleh perusahaan yang menekankan budaya kolektif. Dalam budaya jarak kekuasaan rendah, manajer cenderung menggunakan pola manajemen desentralisasi pengambilan keputusan dan partisipasi anggaran. Dibandingkan dengan yang tingkat tinggi, perusahaan dari budaya dengan penghindaran ketidakpastian tingkat rendah lebih suka menggunakan kriteria objektif untuk mengukur kinerja.

*Yang kedua* adalah skala besar dan struktur yang kompleks. Menurut database investasi asing langsung dari konferensi PBB tentang perdagangan dan pembangunan, investasi asing langsung yang dilakukan oleh negara-negara maju utama pada tahun 2009 rata-rata 29% dari PDB. Dan di negara maju, perusahaan multinasional adalah kekuatan utama yang mutlak dalam investasi asing langsung. Selain itu, sebagian besar dari 500 perusahaan teratas dunia adalah perusahaan multinasional; baik penjualan atau aset sangat besar. Skala besar sangat berguna bagi perusahaan multinasional untuk mengurangi biaya produksi, untuk mendapatkan skala ekonomi, untuk terlibat dalam kegiatan penelitian dan pengembangan yang mengandalkan kekuatan keuangan yang kuat, dan untuk mengumpulkan informasi dari jaringan perusahaan di seluruh dunia untuk pengambilan keputusan. Produksi transnasional dan kegiatan bisnis di perusahaan multinasional diselesaikan oleh banyak cabang atau anak

perusahaan di luar negeri, yang mengambil ekuitas sebagai koneksi, dan merupakan jaringan multinasional.

*Yang ketiga* adalah strategi globalisasi. Strategi globalisasi mengacu pada perusahaan multinasional yang berfokus pada pasar dunia ketika terlibat dalam kegiatan operasi internasional, berusaha membangun keunggulan kompetitif, meningkatkan pangsa produk dan layanannya untuk memaksimalkan keuntungan. Ketika perusahaan multinasional merumuskan strategi, mereka cenderung mulai dari situasi internasional, mempertimbangkan kepentingan keseluruhan perusahaan secara global daripada keuntungan dan kerugian anak perusahaan. Mereka tidak hanya mempertimbangkan situasi perusahaan saat ini, tetapi juga perkembangan masa depan seluruh perusahaan. Dan bahkan pedoman manajemen mencerminkan karakteristik strategi global. Perusahaan multinasional biasanya memiliki sistem pengambilan keputusan terpusat untuk mengembangkan kebijakan dan program umum, yang mencerminkan tujuan strategis global dan dilakukan dalam kegiatan bisnis sehari-hari anak perusahaan.

#### ***Karakteristik Pengendalian Manajemen Perusahaan Multinasional***

Meskipun pengendalian manajemen perusahaan multinasional serupa dengan yang lain, lingkungan organisasi multinasional dan karakteristik karakteristik bisnis mengharuskan mereka untuk memberikan perhatian khusus pada lebih banyak faktor seperti budaya nasional, skala dan jumlah anak perusahaan, penetapan harga transfer internal, nilai tukar, pajak dll. Fitur-fitur ini membuat kontrol manajemen perusahaan multinasional memiliki karakteristik sebagai berikut:

*Pertama*, perlu mempertimbangkan dampak dari perbedaan latar belakang budaya. Perbedaan karakteristik etnis dan budaya suatu negara mempengaruhi pemilihan sistem pengendalian manajemen pada perusahaan multinasional. Misalnya, budaya Amerika menekankan pada individualisme, sehingga sebagian besar perusahaan Amerika mengadopsi mode manajemen terdesentralisasi dan menggunakan tuas kendali manajemen kepercayaan secara ekstensif. Sementara dalam budaya Jepang, yang menekankan pada kolektivisme, gagasan tentang keluarga dan kerja tim sangat menonjol, sehingga perusahaan multinasional Jepang lebih memilih untuk memilih sistem manajemen yang lebih terpusat, dan menggunakan tuas kendali diagnostik dan marginal secara ekstensif. Singkatnya, semakin besar perbedaan latar belakang budaya antara negara asal dan negara tuan rumah, semakin penting untuk mendesentralisasikan pengambilan keputusan dan memberikan otonomi yang cukup kepada anak perusahaan, untuk meningkatkan kemampuan mereka beradaptasi.

*Kedua*, perlu mempertimbangkan dampak skala dan jumlah anak perusahaan. Pengalaman praktis menunjukkan bahwa, semakin besar anak perusahaan, semakin sulit untuk dikendalikan, khususnya anak perusahaan asing. Alasannya adalah bahwa anak perusahaan memiliki kemampuan beradaptasi yang lebih kuat dan otonomi yang lebih besar, yang menyebabkan biaya pemantauan yang lebih tinggi untuk perusahaan induk. Selain itu, tidak sesuai dengan prinsip efektivitas biaya untuk merancang dan menerapkan sistem pengendalian manajemen yang baik di anak perusahaan kecil. Oleh karena itu, hanya menjalankan kontrol yang paling ketat di anak perusahaan menengah diperlukan. Selain itu, dengan meningkatnya jumlah anak perusahaan asing, semakin tinggi tingkat asimetri

informasi antara perusahaan induk dan anak perusahaan, semakin diperlukan untuk membentuk mekanisme umpan balik yang lebih formal dan sering sebagai sarana kontrol, yang dapat terus meningkatkan tingkat kontrol. ke anak perusahaan.

*Ketiga*, ada kebutuhan untuk mempertimbangkan masalah khusus dari metode penetapan harga transfer. Dalam perusahaan multinasional, harga transfer barang, jasa dan teknologi mencerminkan perbedaan besar antara perusahaan multinasional dan umum. Meskipun penetapan harga transfer diperlukan untuk perusahaan domestik dan bagian domestik dari perusahaan multinasional, ada banyak perbedaan di antara negara-negara seperti pajak, peraturan pemerintah, tarif, peraturan pertukaran, akumulasi modal, dan peraturan usaha patungan. Jadi penetapan harga transfer dalam operasi luar negeri perusahaan multinasional jauh lebih rumit. Beberapa hal penting lainnya juga perlu dipertimbangkan, seperti meminimalkan pajak penghasilan, menurunkan tarif, menciptakan kondisi persaingan yang sehat bagi anak perusahaan, dan mengurangi risiko nilai tukar mata uang asing.

*Keempat*, perlu mempertimbangkan dampak nilai tukar. Perusahaan multinasional beroperasi secara global dengan anak perusahaan dan afiliasinya yang berlokasi di berbagai negara dan dalam mata uang yang berbeda. Nilai tukar akan mempengaruhi kegiatan usaha dan profitabilitas serta strategi. Perusahaan Multinasional akan selalu menghadapi risiko nilai tukar mata uang asing termasuk risiko transaksi, risiko nilai tukar dan risiko ekonomi. Sehingga risiko nilai tukar mata uang menjadi perhatian besar dalam perancangan sistem pengendalian manajemen. Misalnya, dari perspektif evaluasi kinerja, ketika perusahaan induk mengevaluasi anak perusahaan, ada beberapa masalah terkait nilai tukar yang harus dipertimbangkan, seperti apakah manajer anak perusahaan harus bertanggung jawab atas dampak nilai tukar? Jenis nilai tukar apa yang harus dijadikan patokan? Apakah perlu untuk membedakan berbagai jenis risiko nilai tukar? Dan bagaimana berbagai jenis risiko nilai tukar mempengaruhi hasil operasi?

*Kelima*, perlu mempertimbangkan dampak perpajakan. Perpajakan adalah distribusi khusus berdasarkan kontradiksi kekuatan politik, dan merupakan manifestasi dari kedaulatan nasional. Karena perkembangan ekonomi, perpajakan, sebagai pengungkit ekonomi, tidak sama antar negara. Hal ini menyebabkan adanya perbedaan antar negara, sehingga perusahaan multinasional perlu mempertimbangkan dampak lingkungan pajak bagi anak perusahaan dalam hal perencanaan strategi, pembuatan rencana anggaran dan evaluasi kinerja. Studi empiris menunjukkan bahwa transfer investasi dan pendapatan perusahaan multinasional erat kaitannya dengan perubahan pajak nasional. Selain itu, ketika perusahaan multinasional mengevaluasi hasil unit bisnis strategis, mereka biasanya menggunakan indikator profitabilitas setelah pajak, dan jika ada perubahan tarif pajak selama pelaksanaan anggaran, perlu untuk menghilangkan dampaknya.

#### ***Tujuan Khusus Pengendalian Manajemen Perusahaan Multinasional***

Menurut teori sistem dan teori kontrol, perusahaan multinasional juga dapat dianggap sebagai sistem organik yang menikmati kesinambungan dalam pergerakannya. Ada empat aspek karakteristik dalam sistem ini: kolektif, korelasi, objektivitas, dan kemampuan beradaptasi. Jika sistem perusahaan multinasional seperti itu ingin tetap beroperasi dengan



tertib, diperlukan manajemen dan kontrol yang efektif, untuk mewujudkan target bisnis global perusahaan. Tujuan khusus dari pengendalian manajemen perusahaan multinasional terutama diwujudkan dalam dua aspek:

*Pertama*, mengedepankan konsistensi strategi antara anak perusahaan atau afiliasi dengan seluruh perusahaan multinasional. Karena skala besar, mekanisme yang kompleks, distribusi cabang yang beragam dan menghadapi perbedaan lingkungan bisnis, tidak dapat dihindari kontradiksi dan konflik dalam penerapan strategi bisnis di perusahaan multinasional. Misalnya, dalam proses pengalokasian dana dan penyesuaian laba dengan harga transfer internal, keputusan yang tidak tepat dapat menyebabkan kontradiksi dan konflik antara kantor pusat dan anak perusahaan atau perusahaan afiliasi. Melalui penerapan pengendalian manajemen, dapat ditemukan penyimpangan anak perusahaan atau cabang dari tujuan strategi globalisasi perusahaan dan kesalahan penyimpangan, sehingga dapat diambil langkah-langkah untuk memperbaiki penyimpangan tersebut sehingga dapat mewujudkan tujuan dan rencana strategi globalnya.

*Kedua*, meningkatkan efisiensi operasional anak perusahaan atau afiliasi. Perusahaan multinasional memiliki perbedaan geografis yang besar karena skala, institusi dan cabang yang kompleks yang terletak di negara atau wilayah yang berbeda, sehingga rantai keagenan internal lebih panjang dan lebih kompleks, yang mau tidak mau menyebabkan sejumlah besar masalah pengendalian internal. Untuk memastikan kegiatan operasi internal tidak lepas kendali di anak perusahaan atau afiliasi perusahaan multinasional, maka sangat diperlukan sistem pengendalian berbasis anggaran dan mekanisme umpan balik informasi serta sistem pengendalian berbasis evaluasi. Hanya dengan cara ini perusahaan multinasional dapat mengimplementasikan rencana strategisnya. Mereka bisa mendapatkan informasi dan umpan balik yang tepat waktu, yang menghasilkan evaluasi yang tepat dari anak perusahaan, yang pada akhirnya bermanfaat bagi realisasi perencanaan strategi global.

### **Cara Pengendalian Manajemen Perusahaan Multinasional**

Sebagai suatu sistem, pengendalian manajemen menggunakan berbagai metode pengendalian untuk berbagai tujuan manajemen, target dan status sistem. Untuk lebih spesifik, berdasarkan masukan dari sistem pengendalian, sistem pengendalian manajemen biasanya dibagi menjadi pengendalian perencanaan dan pengendalian tujuan. Menurut konflik antara kreativitas dan dominasi manajer, beberapa ahli menyajikan empat jenis kontrol manajemen: batas, diagnostik, keyakinan dan sistem kontrol interaktif. Ada klasifikasi lain yang membagi sistem kontrol menjadi tiga tingkat hierarki: kontrol birokrasi, pasar dan klan. Selain itu, beberapa peneliti sampai pada kesimpulan bahwa mekanisme kontrol tradisional seperti kontrol berbasis aturan, pasar dan budaya termasuk dalam sistem kontrol manajemen. Jenis metode kontrol yang beragam karena perspektif yang berbeda dan standar yang diklasifikasikan.

Sebenarnya, beberapa metode hanya berbeda dalam nama dan bukan substansi. Misalnya, sistem kontrol batas menggambarkan domain aktivitas yang dapat diterima dan menetapkan batasan yang sesuai dengan kontrol birokrasi dan berbasis aturan. Juga, kontrol perencanaan mirip dengan tingkat kontrol diagnostik. Mengingat kontrol klan, beberapa ahli cenderung percaya bahwa kontrol semacam ini lebih terkait dengan budaya perusahaan.

Metode ini tidak eksklusif satu sama lain. Sebaliknya, untuk mencapai rencana strategis dan tujuan suatu organisasi, seringkali diperlukan campuran penggunaan metode pengendalian dalam praktiknya. Karena karakteristik dan spesialisasi perusahaan multinasional, harus ada berbagai metode pengendalian dalam sistem pengendalian manajemen, seperti kontrol berbasis aturan tradisional, kontrol pasar yang khas dan sebagainya. Di antara metode ini, kontrol budaya biasanya paling diperhatikan.

*Pertama*, untuk kontrol berbasis aturan, bawahan harus mematuhi perintah atasan. Berdasarkan kerangka peraturan di dalam, kontrol berbasis aturan memberi perusahaan batasan di mana mereka harus mencari peluang yang tidak berada di luar jangkauan yang dapat diterima perusahaan. Secara konvensional, perusahaan multinasional terdiri dari banyak anak perusahaan dan afiliasi. Karena diversifikasi geografis, harus ada seperangkat peraturan yang sistematis untuk memantau dan mengukur kinerja cabang-cabang ini terhadap target manajemen tertentu. Pada dasarnya, sistem penganggaran adalah bentuk aturan dan peraturan dari suatu perusahaan. Faktanya, banyak perusahaan global seperti Wal-Mart dan McDonald's menyediakan kerangka standar sistem manajemen dengan spesifikasi teknis dan bisnis. Selain itu, perusahaan-perusahaan ini juga memerlukan penganggaran anak perusahaan dan cabang, menggunakan rencana untuk mengendalikan kegiatan operasi mereka. Perlu disebutkan bahwa kontrol birokrasi akan bekerja lebih efektif terutama dengan meningkatkan mekanisme tata kelola perusahaan. Memang, kontrol birokrasi seringkali tampak lebih kaku daripada tidak, sehingga mengakibatkan kurangnya inisiatif dan keaktifan manajer. Selain itu, cabang akan kekurangan respons dan inovasi yang cepat.

*Kedua*, untuk kontrol pasar, elemen sistem kontrol yang paling signifikan melibatkan harga transfer, hubungan horizontal, dan manajemen kompensasi. Korporasi harus bergantung pada kekuatan pasar luar untuk mengendalikan operasi dan aktivitas manajerial, sementara di dalam kelompok, aturan persaingan dan hubungan penawaran-permintaan lebih penting. Seperti yang dikatakan Adam Smith, kontrol pasar seperti “tangan tak terlihat” yang secara efektif mengatur alokasi dan persaingan sumber daya. Untuk alasan ini, kontrol pasar menekankan kontrol output yang akan menjadi penilaian atas kebenaran pengambilan keputusan dan sinyal bagi manajer untuk mempertahankan atau memodifikasi perilaku administratif mereka. Untuk perusahaan multinasional, ada banyak anak perusahaan di dalamnya, sehingga hubungan horizontal dan harga yang dinegosiasikan terdiri dari mekanisme organisasi. Dalam hal ini, harga transfer menjadi aspek inti dari sistem pengendalian manajemen. Karena sifat khusus dari perusahaan multinasional, selain standar perusahaan umum yang dikonfirmasi, pertimbangan harga transfer internal melibatkan perpajakan, peraturan pemerintah, bea cukai, kontrol pertukaran, akumulasi keuangan dan usaha patungan.

Kompensasi manajemen memperkuat fungsi sistem kontrol pasar. Jika kompensasi manajer didasarkan pada kinerja unit, tidak dapat dihindari untuk menuntut harga transfer yang sempurna. Untuk kantor pusat perusahaan, kontrol berbasis aturan harus diperluas ke hak yang lebih otonom yang membanggakan antusiasme dan kreativitas bagi manajer anak perusahaan untuk mengeksplorasi peluang bisnis baru. Untuk kantor pusat perusahaan

multinasional, untuk mencapai strategi globalisasi secara efektif, juga perlu mengerahkan inisiatif manajer secara efektif selain mengambil kendali sistem. Oleh karena itu perlu memberikan otonomi yang lebih besar kepada manajer anak perusahaan, dan pada saat yang sama diperlukan mekanisme kompensasi manajemen. Melalui evaluasi kinerja manajer anak perusahaan, ia mencoba menghubungkan kompensasi manajemen dengan kinerja operasi, dengan cara ini manajer anak perusahaan dapat didorong.

Evaluasi yang akurat atas kinerja manajer seharusnya tidak hanya bergantung pada harga transfer tetapi juga bergantung pada pertukaran. Dengan demikian, sistem evaluasi kinerja memiliki beberapa prinsip panduan sebagai berikut. Di anak perusahaan, kinerja manajer harus dibedakan dengan kinerja anak perusahaan. Selain itu, kita harus memperhitungkan dampak positif dan negatif dari nilai tukar, transaksi dan eksposur ekonomi ketika anak perusahaan diukur. Sedangkan dari perspektif manajer, kita harus menghilangkan efek nilai tukar dan risiko transaksi dalam evaluasi kinerja. Menggunakan lindung nilai dan koordinasi terpusat untuk menangani risiko transaksi juga sangat diperlukan. Selain itu, manajer anak perusahaan harus bertanggung jawab atas nilai tukar karena risiko ekonomi.

Sistem kontrol budaya tidak unik untuk dua jenis sistem lainnya. Ini mencoba untuk merangsang pola perilaku manajer yang layak untuk mencapai tujuan organisasi. Kontrol budaya terutama mewujudkan motivasi internal, konsistensi tujuan dan pengurangan ketidakpastian. Kontrol budaya memastikan bahwa semua anak perusahaan menaruh kepercayaan mereka pada strategi global, sehingga mendorong konsistensi dan efisiensi dalam mencapai tujuan. Selain itu, anggota kelompok akan membangun konsensus dan mampu menahan risiko akibat perubahan lingkungan persaingan. Meskipun perlu dicatat bahwa ada budaya yang berbeda di negara yang berbeda, akibatnya, budaya organisasi Perusahaan Multinasional dan budaya anak perusahaan pasti berbeda. Jika kita tidak dapat mengintegrasikan perbedaan, hal itu dapat mengakibatkan gesekan dan kontradiksi yang lebih besar yang menghasilkan sistem pengendalian manajemen yang tidak efektif. Di atas segalanya, budaya organisasi Perusahaan Multinasional harus dirancang untuk mempertimbangkan budaya nasional negara tuan rumah.

### **Isi Kontrol Manajemen Perusahaan Multinasional**

Dilihat dari aktivitasnya, isi pengendalian manajemen meliputi lima aspek: pengendalian produksi dan manufaktur, pengendalian pembelian dan penjualan, pengendalian keuangan, pengendalian sumber daya manusia dan pengendalian akuntansi, yang juga berlaku untuk perusahaan multinasional. Namun, ada beberapa kekhususan baik di perusahaan itu sendiri maupun dalam kendali mereka. Spesifikasi terutama tercermin dalam aspek-aspek berikut.

Yang pertama adalah kontrol pembelian dan penjualan. Pengendalian berfokus pada kegiatan komersial seperti pembelian, penjualan dan perdagangan. Karena perusahaan multinasional lebih memperhatikan implementasi dan pencapaian strategi globalisasi, penetapan dan penerapan harga transfer dirancang sebagai alat yang fleksibel untuk memenuhi strategi perusahaan. Di banyak perusahaan multinasional, harga transfer yang digunakan oleh manajer untuk pengendalian berbeda dengan harga transfer untuk meminimalkan pajak dan tarif yang diizinkan oleh undang-undang. Namun, undang-undang di

banyak negara telah membuat pembatasan dalam pembuatan harga transfer. Sementara dalam praktiknya, perusahaan multinasional masih mengadopsi metode tertentu untuk memiliki biaya yang lebih rendah dan keuntungan yang bergeser. Singkatnya, kantor pusat multinasional harus membuat aturan yang jelas untuk mentransfer harga pembuatan karena harga akan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap laba anak perusahaan. Yang kedua adalah kontrol keuangan.

Kontrol keuangan adalah kontrol atas aktivitas keuangan perusahaan. Sedangkan untuk organisasi multinasional, kegiatan keuangan terutama dikendalikan oleh rencana produksi, terutama anggaran. Sistem anggaran adalah kegiatan untuk mewujudkan tujuan yang ditetapkan organisasi dan untuk melakukan rencana atau pengaturan untuk masa depan. Berlawanan dengan perusahaan lain, mereka menekankan pada strategi globalisasi tanpa memperhatikan keuntungan dan kerugian masing-masing cabang. Untuk itu, penyusunan anggaran harus didasarkan pada strategi globalisasi. Sementara itu, organisasi multinasional dengan skala dan hierarki yang beragam beroperasi di lingkungan multikultural dan menghadapi persaingan yang semakin ketat. Akibatnya, pembuatan anggaran harus mempertimbangkan lingkungan bisnis, termasuk ekonomi, masyarakat, hukum dan kebijakan. Secara keseluruhan, penganggaran harus mencakup objek bisnis, anggaran keuangan, anggaran operasi, anggaran produksi dan biaya, anggaran pembiayaan jangka panjang, anggaran R&D, akuisisi, dan sebagainya.

Ketiga, pengendalian sumber daya manusia. Sumber daya manusia adalah sumber daya yang paling berharga dan penting dari perusahaan modern. Bagi perusahaan multinasional, apakah personel dapat memainkan fungsinya sendiri secara langsung akan mempengaruhi pencapaian sasaran strategis, sehingga pengendalian sumber daya manusia menjadi sangat penting. Pengendalian sumber daya manusia bertujuan untuk mengendalikan perolehan, pelatihan, pengembangan dan promosi sumber daya tenaga kerja. Menurut strategi globalisasi, misi dasar pengendalian ini adalah menyediakan alokasi sumber daya manusia yang rasional sesuai dengan persyaratan strategi globalisasi perusahaan, dan mengambil berbagai langkah untuk memotivasi semangat karyawan, memainkan potensi mereka sepenuhnya untuk mencapai tujuan organisasi. Kontrol anak perusahaan di luar negeri tergantung pada beberapa faktor: kapasitas operasi, saling ketergantungan, sejarah dan skala.

Yang terakhir adalah pengendalian akuntansi. Pengendalian akuntansi adalah bahwa kantor pusat mengendalikan posisi keuangan, hasil operasi dan arus kas anak perusahaannya. Bentuk krusialnya adalah mengaudit dan menganalisis laporan keuangan anak perusahaan. Dalam praktiknya, laporan berkala mencakup laporan bulanan, laporan triwulanan, dan laporan tahunan anak perusahaan. Setiap anak perusahaan harus melengkapi dan melaporkan laporan keuangan tepat waktu. Oleh karena itu, mereka berpartisipasi dalam perancangan format laporan dan penentuan isi laporan, serta menyusun dan menyampaikan laporan sesuai dengan ketentuan terkait. Ini merupakan aspek penting bagi perusahaan multinasional untuk menegakkan dan mewujudkan kontrol akuntansi. Tetapi di atas semua itu, karena perusahaan multinasional beroperasi secara global, kinerja aktual dapat diukur dalam mata uang yang berbeda, fluktuasi nilai tukar secara alami akan mempengaruhi ukuran kinerja anak

perusahaan. Jadi, dalam melaporkan kinerja bisnis, manajer harus mengingat berbagai jenis risiko nilai tukar seperti risiko konversi, risiko transaksi, dan risiko ekonomi.

### **15.3 PENGENDALIAN MANAJEMEN KELOMPOK USAHA**

#### **Karakteristik Pengendalian Manajemen Kelompok Usaha**

##### ***Pengertian dan Karakteristik Kelompok Usaha***

Kelompok Usaha yang berasal dari Jepang dan diterjemahkan sebagai “Kelompok Usaha” atau “Kelompok Industri”, mengacu pada kelompok yang menggunakan hak milik sebagai penghubung utama dan mengkoordinasikan tindakan melalui kepemilikan dan kepemilikan saham. Ada berbagai jenis kelompok usaha internasional. Kelompok bisnis secara kasar dapat dibagi menjadi dua jenis dalam teori dan praktik di Indonesia. Yang pertama adalah bahwa kelompok usaha adalah asosiasi ekonomi atau terdiri dari perusahaan inti, perusahaan lapisan tetap, perusahaan lapisan setengah tetap dan perusahaan koperasi longgar. Pemahaman tradisional ini didasarkan pada gabungan melintang antara perusahaan, yang tidak mencerminkan sifat sejati dan motivasi bersama kelompok usaha. Pengertian kelompok usaha adalah salah satu bentuk organisasi lanjutan yang didasarkan pada satu atau beberapa perusahaan besar sebagai intinya, dengan aset, modal, produk, teknologi sebagai penghubung. Ini adalah organisasi ekonomi yang stabil dan bertingkat yang diorganisir bersama oleh sejumlah perusahaan yang memiliki kepentingan bersama dan sampai batas tertentu dipengaruhi oleh perusahaan inti. Konsep ini termasuk dalam pengertian modern, yang didasarkan pada pembentukan hubungan kemiskinan untuk mengatur hubungan antar anggota kelompok. Ini adalah asosiasi perusahaan di bawah kendali ekonomi yang seragam dan independen secara hukum. Oleh karena itu, pembahasan buku ini juga sesuai dengan definisi tersebut.

Perlu dicatat bahwa ada hubungan dan perbedaan antara kelompok bisnis dan perusahaan multinasional. Di satu sisi, kelompok bisnis mungkin milik perusahaan multinasional. Artinya, jika kelompok usaha tersebut melakukan bisnis transnasional, maka akan menjadi korporasi transnasional. Jika hanya beroperasi dalam satu negara, itu akan menjadi kelompok bisnis umum. Di sisi lain, perbedaan antara grup bisnis dan perusahaan multinasional adalah kompleksitas yang mereka geluti. Kami fokus pada studi grup bisnis non-transnasional.

Dibandingkan dengan bentuk organisasi ekonomi lainnya, terdapat beberapa karakteristik dasar kelompok usaha. Karakteristik tersebut ditentukan oleh kepemilikan dan struktur organisasi; selain itu mereka mempengaruhi produksi kelompok dan efisiensi organisasi dari sudut dan perspektif yang berbeda. Yang pertama adalah monopoli dan kompatibilitas struktur pasar. Generasi kelompok usaha dan monopoli pasar terkait erat. Struktur organisasi kelompok usaha yang bertingkat-tingkat mau tidak mau akan menjadi jaringan produksi dan penjualan komoditas yang sangat besar di wilayah ekonomi tertentu, yang menunjukkan ciri-ciri struktur pasar monopoli. Misalnya, penjualan sepuluh besar perusahaan elektronik terbesar di Amerika Serikat dan Jepang masing-masing menyumbang 65 dan 90% dari industri pada tahun 1995. Kompatibilitasnya terutama dalam struktur produk. Artinya, untuk mendiversifikasi risiko pasar dan memperluas skala produksi, tidak terbatas

pada produksi satu produk, tetapi dikembangkan menjadi mode manajemen terintegrasi yang multi-produk, lintas seri dan silang industri.

Yang kedua adalah rantai hak milik dan kemandirian perusahaan. Praktek dan pengalaman menunjukkan bahwa hak milik adalah mata rantai yang mendasar antara perusahaan dalam kelompok. Kelompok usaha adalah kumpulan badan hukum, yang terutama dihubungkan oleh ekuitas, melalui kepemilikan saham, kepemilikan, penyertaan modal dan bentuk-bentuk lain untuk membangun hubungan jangka panjang, stabil dan kuat dan melalui bisnis intinya-perusahaan grup menerapkan pengelolaan. Karena setiap kelompok usaha relatif merupakan badan hukum yang independen, mereka dapat memperoleh aset, dan swadana mandiri. Dengan demikian, kelompok usaha memiliki kemandirian relatif dalam rantai hak milik.

Yang ketiga adalah kecenderungan menuju minat dan kolaborasi anggota perusahaan. Anggota kelompok usaha adalah orang perseorangan yang berbadan hukum independen; mereka memiliki hak dan kewajiban akuntansi independen, operasi independen dan pembiayaan sendiri. Anggota perusahaan mengejar maksimalisasi nilai perusahaan tanpa merusak kepentingan kelompok secara keseluruhan. Kelompok usaha bukanlah kumpulan sederhana dari beberapa perusahaan terkait, tetapi ada sebagai satu kesatuan organisasi; kelompok mengejar kepentingan bersama dan tujuan strategis bersama. Untuk mencapai tujuan bersama, setiap anggota perusahaan dituntut untuk bekerja sama secara objektif dalam kegiatan produksi dan bisnis, membentuk keuntungan dan mewujudkan efek sinergis kelompok usaha.

Keempat adalah keterbukaan organisasi dan pengendalian lapisan manajemen. Kelompok usaha berbeda dengan perusahaan pada umumnya; itu adalah serikat yang relatif kompak terdiri dari perusahaan dengan status badan hukum independen. Hubungan antara perusahaan dalam kelompok mirip dengan hubungan di pasar; ada mekanisme koordinasi pasar internal. Jadi manajemen organisasi kelompok memiliki beberapa tingkat keterbukaan, tetapi kombinasi antara hak kemiskinan perusahaan terutama diwujudkan dengan kepemilikan saham, kepemilikan dominan dan partisipasi. Akibatnya, pengoperasiannya tidak sepenuhnya sesuai dengan aturan pasar. Ada pusat institusi yang memiliki pemahaman menyeluruh tentang pengembangan dan investasi grup, mengoordinasikan dan mengendalikan perusahaan anggota. Grup bisnis memberikan manajemen atas anggota melalui hierarki. Jadi pengendalian organisasi dan pengelolaan kelompok usaha menunjukkan lapisan yang relatif.

#### ***Karakteristik Pengendalian Manajemen dalam Kelompok Usaha***

Ditentukan oleh ciri-ciri dasarnya, kelompok usaha juga memiliki beberapa karakteristik dalam pengendalian manajemen yang tidak sama dengan badan usaha lainnya, khususnya dalam aspek-aspek berikut:

*Yang pertama* adalah perspektif integritas pengendalian manajemen. Meskipun anggota kelompok usaha umumnya memiliki kepribadian hukum yang independen, tujuan strategis bersama dan perencanaan strategis keseluruhan diperlukan jika kelompok ingin bertahan dan berkembang dalam lingkungan yang berubah secara drastis. Untuk mencapai tujuan strategis dan perencanaan strategis, pengendalian manajemen untuk anggota

kelompok usaha harus dari perspektif keseluruhan, berdasarkan keseluruhan dan mempertimbangkan seluruh situasi. Artinya, perlu ditekankan keutuhan dan kelengkapan sistem manajemen dan pengendalian, daripada terbatas pada kepentingan anggota-perusahaan.

*Yang kedua* adalah kompleksitas konten pengendalian manajemen. Karena skala kelompok usaha yang besar dan struktur organisasinya yang unik, anggota kelompok juga bersifat lintas wilayah, lintas sektoral dan lintas negara yang berbeda, sehingga muncul dua dampak. Di satu sisi, itu membuat isi pengendalian manajemen dalam kelompok bisnis lebih beragam daripada di perusahaan tunggal, yang menghadirkan kompleksitas. Di sisi lain, itu membuat rentang kendali manajemen kelompok meningkat, dan kekuatan dan kedalaman kontrol akan berkurang, sehingga meningkatkan kesulitan perusahaan.

*Yang ketiga* adalah keragaman mode pengendalian manajemen. Karena perusahaan anggota dalam grup berbeda dalam banyak aspek, seperti tingkat teknis, ukuran aset, status peralatan, struktur produk, dan lokasi geografis. Mode kontrol manajemen yang digunakan untuk perusahaan anggota mencerminkan karakteristik yang beragam. Apakah struktur organisasi kelompok bisnis adalah perusahaan induk dan anak perusahaan, divisi atau fungsi linier dari sistem, kontrol manajemen pada dasarnya milik campuran kontrol sistem, kontrol pasar dan kontrol kelompok dan karena proporsi pencampuran yang berbeda, kelompok ' pengendalian manajemen ternyata beragam.

#### ***Tujuan Khusus Pengendalian Manajemen dalam Kelompok Usaha***

Untuk kelompok usaha, penerapan pengendalian manajemen adalah dengan menggunakan seperangkat sistem dan metode untuk memastikan sasaran dan misi strategis perusahaan terwujud dengan lancar di seluruh kelompok. Pengendalian manajemen menempati posisi inti dalam sistem manajemen kelompok bisnis dan bahkan lebih penting daripada struktur organisasi. Jika tidak ada sistem pengendalian manajemen yang ilmiah dan rasional, operasi yang efektif dari struktur organisasi tidak mungkin dilakukan. Kurangnya mekanisme insentif menyebabkan kurangnya efisiensi dan kemampuan.

Kemudian mungkin di luar kendali, unit dalam hierarki yang lebih rendah bertindak dengan caranya sendiri, seperti penyimpangan dari maksud strategi perusahaan, pemborosan sumber daya perusahaan, pengalihan kepentingan perusahaan, dan bahkan gesekan yang tidak perlu. Oleh karena itu, tujuan khusus dari pengendalian manajemen adalah untuk menangani hubungan antara sentralisasi dan desentralisasi secara efektif. Untuk membuat unit bawahan memberikan respon yang cepat dan inovasi independen, kelompok perusahaan harus menemukan keseimbangan yang tepat antara kekuasaan, tanggung jawab dan kepentingan antara kelompok bisnis dan unit bawahan. Yang dapat memenuhi tujuan strategis dan tidak merugikan kepentingan kelompok usaha secara keseluruhan.

Secara khusus, target khusus yang harus dicapai oleh kelompok usaha selama pembentukan pengendalian manajemen internal adalah sebagai berikut:

*Yang pertama* adalah kombinasi antara manajemen hasil dan manajemen proses. Pengelolaan hasil adalah untuk menguraikan dan menyempurnakan sasaran strategis secara keseluruhan untuk setiap unit bisnis strategis (SBU), sehingga menentukan tanggung jawab manajer dan melakukan evaluasi kinerja untuk memastikan realisasi sasaran strategis.

Manajemen proses adalah menetapkan sistem pengendalian anggaran sebagai metode utama untuk membagi unit bisnis strategis menjadi pusat pertanggungjawaban dan fokus pada pemantauan kegiatan bisnis sehari-hari agar tidak merugikan kepentingan kelompok.

*Yang kedua* adalah kombinasi insentif dengan kendala. Mekanisme insentif adalah menghubungkan distribusi kepentingan dengan evaluasi kinerja manajer di unit bisnis strategis, untuk memastikan nilai modal terpelihara dan bernilai tambah; Mekanisme kendala adalah secara ketat membatasi manajer dan administrator unit bisnis strategis melalui kontrol personel dan kontrol akses, mengharuskan mereka untuk tidak merusak kepentingan investor perusahaan dalam operasi modal, operasi aset, atau operasi komoditas.

### **Cara Pengendalian Manajemen Kelompok Usaha**

Cara pengendalian manajemen kelompok usaha juga dapat dibagi menjadi tiga jenis. Yaitu kontrol berbasis aturan, kontrol pasar dan kontrol budaya. Meskipun semua divisi atau anak perusahaan dari kelompok usaha adalah anggota, mereka berbeda satu sama lain dalam latar belakang organisasi seperti tingkat teknis, skala aset, kondisi peralatan, struktur produk, lingkungan pasar. Jadi pengendalian manajemen yang diadopsi pada dasarnya merupakan kombinasi dari tiga mode seperti kontrol berbasis aturan, kontrol pasar dan kontrol budaya. Oleh karena itu sesuai dengan tujuan strategis kelompok bisnis dan latar belakang organisasi, kita dapat membangun sistem pengendalian manajemen dengan satu jenis kontrol bertindak sebagai mode kontrol utama dengan yang lain sebagai suplemen.

Kontrol berbasis aturan adalah bahwa perusahaan menetapkan seperangkat aturan dan peraturan yang lengkap, termasuk sistem dasar, sistem manajemen, spesifikasi teknik, dan spesifikasi bisnis. Aturan-aturan ini dapat mengkoordinasikan dan menyesuaikan kegiatan produksi dan operasi antara anggota perusahaan. Dengan penerapan anggaran, perusahaan dapat menguraikan dan mengubah tujuan strategis dan perencanaan kelompok usaha untuk anggota, untuk mengatur dan mengendalikan kegiatan produksi dan operasi. Tujuan modus pengendalian birokrasi adalah agar kegiatan produksi dan operasional anggota tidak melampaui batas-batas strategis kelompok usaha serta sejalan dengan kepentingan keseluruhan.

Penguasaan pasar sebenarnya bersamaan dengan penyesuaian struktur organisasi. Ketika otonomi dan independensi yang lebih besar diperkenalkan ke dalam divisi dan anak perusahaan, setiap divisi dan anak perusahaan independen dapat memperoleh kendali melalui transaksi pasar (atau transaksi pasar tiruan) dan akuntansi keuangan harga transfer internal. Dalam pengendalian pasar, laba atau laba atas investasi adalah dasarnya dari kontrol; unit bisnis strategis dianggap sebagai pusat laba atau investasi. Selama keuntungan atau laba atas investasi memenuhi persyaratan, manajemen dari tingkat yang lebih tinggi tidak akan membatasi. Dengan sistem evaluasi kinerja manajemen internal, kelompok usaha dapat mengevaluasi kinerja manajemen divisi dan anak perusahaan dan mengaitkan evaluasi kinerja dengan kompensasi manajer yang merupakan alat pengendalian utama.

Dengan kontrol budaya, otoritas manajemen perusahaan tidak ingin membatasi perilaku di antara anggota kelompok bisnis hanya melalui instruksi, atau dengan keuntungan murni dan laba atas investasi. Mereka lebih suka membentuk suasana budaya dan tim dengan semangat kooperatif, melalui pendelegasian kepada manajer dan kontrol dengan budaya



disiplin diri. Ketika lingkungan semakin berubah dan persaingan pasar menjadi semakin ketat, semakin banyak perhatian diberikan pada kontrol budaya. Tentunya berdasarkan rule-based control dan market control. Jika tidak ada kontrol berbasis aturan dan kontrol pasar, kontrol budaya mungkin tidak memainkan perannya.

### **Isi Pengendalian Manajemen Kelompok Usaha**

Dengan perusahaan umum, pengendalian manajemen dalam kelompok usaha juga mencakup pengendalian produksi dan manufaktur, pengendalian pembelian dan penjualan, pengendalian keuangan, pengendalian aset dan sumber daya manusia, pengendalian akuntansi. Namun ia menghadirkan karakteristik yang berbeda, yang diwujudkan dalam:

*Yang pertama* adalah kontrol pembelian dan penjualan. Pengendalian pembelian kelompok usaha terutama mengacu pada pembelian komoditas, mesin dan peralatan secara terpusat. Biasanya dilakukan dengan membentuk panitia lelang internal dan menetapkan kebijakan pengadaan perbandingan harga, dan tujuannya adalah untuk mengurangi biaya pembelian dan pengoperasian. Pengendalian penjualan kelompok usaha terutama diwujudkan dalam perdagangan internal kelompok antara berbagai unit pada harga transfer. Berbeda dengan perusahaan pada umumnya, penawaran produk atau jasa antar anggota kelompok usaha biasanya terjadi pada pusat pertanggungjawaban yang lebih tinggi, seperti pusat investasi. Jadi pilihan metode transfer pricing akan mempengaruhi evaluasi kinerja perusahaan anggota dan manajemennya. Mekanisme penetapan harga transfer yang wajar harus ditetapkan dalam kelompok usaha.

*Yang kedua* adalah kontrol keuangan. Yang disebut pengendalian keuangan adalah pengendalian kegiatan keuangan; singkatnya, ini adalah cara mengumpulkan dan menggunakan uang dengan paling efektif. Modal seperti darah kehidupan perusahaan, dan perusahaan tidak dapat berfungsi tanpa modal. Setiap perusahaan harus menyimpan sejumlah uang tunai. Tanpa modal dalam jumlah tertentu, aset perusahaan tidak dapat terbentuk, juga operasi normal dan kegiatan usaha sulit. Hal ini terutama berlaku untuk kelompok bisnis. Untuk mencapai tujuan strategisnya, kelompok bisnis perlu berdiri di sudut kelompok secara keseluruhan dan membuat manajemen terpadu atau pengaturan yang wajar untuk arus modal internal untuk meningkatkan efisiensi penggunaan modal sebanyak mungkin.

*Ketiga*, pengendalian sumber daya manusia. Manusia adalah pelaksana sistem. Sesempurna apapun sistem pengendalian manajemen, jika tidak diterapkan, sistem tersebut hanya akan menjadi formalitas belaka dan tidak berpengaruh. Jadi, pengendalian sumber daya manusia merupakan bagian penting dari pengendalian manajemen dalam kelompok usaha. Di antaranya, sistem akreditasi personel keuangan merupakan mata rantai utama pengendalian sumber daya manusia. Untuk lebih memastikan target strategis keseluruhan grup, untuk mengurangi asimetri informasi akuntansi, untuk menormalkan dan membatasi perilaku keuangan anggota perusahaan, dan untuk memecahkan masalah agensi secara efektif, perusahaan induk harus menerapkan manajemen terpusat dan terpadu untuk anggota perusahaan. personel keuangan.

*Yang keempat* adalah pengendalian akuntansi. Yang disebut pengendalian akuntansi mencakup catatan, statistik, pelaporan, dan analisis informasi akuntansi. Keakuratan,

ketepatan waktu dan kelengkapan informasi akuntansi akan mempengaruhi rasionalitas penilaian terhadap kinerja manajemen anak perusahaan atau divisi. Ketika skala kelompok bisnis meningkat, ukuran aset dan operasi memperluas transmisi informasi antara kantor pusat grup bisnis dan anak perusahaan menjadi semakin penting, sangat mendesak untuk membangun sistem informasi akuntansi terintegrasi untuk memperkuat kontrol dalam grup.

#### **15.4 PENGENDALIAN MANAJEMEN USAHA KECIL DAN MENENGAH**

##### **Karakteristik Pengendalian Manajemen Usaha Kecil Menengah**

###### ***Pengertian dan Karakteristik Usaha Kecil Menengah***

Definisi usaha kecil dan menengah bervariasi di berbagai negara. Amerika Serikat umumnya menyebut *enterprise small business* yang memiliki karyawan kurang dari 500 orang. Itulah yang biasa kita sebut dengan usaha kecil dan menengah. Administrasi bisnis kecil di Amerika, yang disebut SBA, menentukan standar bisnis kecil. Beberapa standar adalah jumlah karyawan dan yang lainnya adalah penjualan, tergantung pada jenis usahanya. Secara umum, 500 karyawan atau penjualan 500 juta digunakan secara luas. Rekanan pemerintah Indonesia telah mengeluarkan standar untuk UKM, misalnya, “UU Promosi UKM Republik Rakyat Indonesia” mengatur bahwa, “usaha kecil dan menengah adalah didirikan secara sah di dalam wilayah Republik Rakyat Indonesia dengan berbagai bentuk kepemilikan dan bentuk, yang bermanfaat untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dan untuk meningkatkan lapangan kerja. Mereka sejalan dengan kebijakan industri nasional dan skala produksi dan operasinya kecil dan menengah”.

Pada tanggal 18 Juni 2011, Kementerian Perindustrian dan Teknologi Informasi, Badan Pusat Statistik, Komisi Pembangunan dan Reformasi Nasional, Kementerian Keuangan bersama-sama merumuskan dan menerbitkan “ketentuan standar klasifikasi UKM”. Dalam ketentuan ini, UKM dibagi menjadi usaha menengah, kecil dan mikro. Standar khusus dirumuskan sesuai dengan jumlah karyawan, pendapatan operasional, total aset dan indikator lainnya, dikombinasikan dengan karakteristik industri. Ini mengadopsi standar tiga untuk membagi UKM. Misalnya, untuk bidang usaha industri, jika jumlah karyawan kurang dari 1.000 atau pendapatan operasional kurang dari 400 juta RMB, perusahaan tersebut adalah usaha menengah, kecil dan mikro. Dimana, perusahaan dengan lebih dari 300 karyawan dan lebih dari 20 juta pendapatan operasional adalah perusahaan menengah; perusahaan dengan lebih dari 20 karyawan dan lebih dari 3 juta pendapatan operasional dalam RMB adalah perusahaan kecil; perusahaan dengan kurang dari 20 karyawan dan kurang dari 3 juta pendapatan operasional adalah usaha mikro.

Dibandingkan dengan jenis usaha lain, karakteristik UKM dalam proses pendirian dan pengembangannya terutama tercermin dalam aspek-aspek berikut:

*Pertama*, mudah dibuat dan komposisi organik modalnya relatif rendah. Secara umum, UKM memiliki relatif kelangkaan modal usaha dan modal kerja di awal. Oleh karena itu, skala produksi suatu modal relatif lebih kecil. Pada saat yang sama, karena kurangnya dana dan tenaga, UKM umumnya tidak dapat dengan mudah terlibat dalam industri yang memiliki biaya masuk atau keluar yang relatif tinggi.

*Kedua*, sulit untuk membiayai dan terutama bergantung pada pembiayaan sendiri. Dibandingkan dengan perusahaan besar, UKM lebih sulit dalam pembiayaan pada tahap awal karena kurangnya data keuangan yang baik dan tingkat kredit yang rendah. Pada tahap ini, para pengusaha biasanya membiayai sendiri, seperti simpanan pribadi atau pinjaman dari teman. Jika proyek investasi usaha kecil dan menengah termasuk dalam bidang teknologi tinggi, pemodal ventura akan mempertimbangkan untuk berinvestasi; pemodal ventura akan menginvestasikan sejumlah kecil uang, tetapi mereka akan membutuhkan pengembalian yang tinggi.

*Ketiga*, kepemilikan dan hak operasi tidak dipisahkan. Meskipun UKM dapat memperoleh modal ventura, tetapi terbatas pada UKM di industri teknologi tinggi, dan sangat sedikit perusahaan yang dapat memperoleh dukungan. Oleh karena itu, UKM sebagian besar dibiayai secara swadaya, sehingga baik kepemilikan maupun hak pengelolaannya terkonsentrasi. Bagi sebagian besar usaha kecil, pengusaha juga merupakan pemilik aset perusahaan.

*Keempat*, struktur kepengurusan sederhana. Operator UKM menikmati kekuatan pengambilan keputusan bisnis, sehingga tidak perlu membuat struktur organisasi yang rumit. Pada tahap awal UKM, kesulitan keuangan juga memaksa perusahaan untuk menjaga struktur manajemen tetap sederhana untuk mengurangi pengeluaran. Kesederhanaan organisasi manajemen terlihat dalam struktur organisasi yang sederhana, kekuatan pengambilan keputusan yang terkonsentrasi dan penyatuan kepemilikan dan manajemen.

*Kelima*, perusahaan sering dengan karakteristik akrab yang kuat. Sebagian besar pendirian dan tata kelola UKM dibangun atas dasar semacam kedekatan. Meskipun hubungan ini bukan merupakan kontrak formal, namun memiliki peran penting dalam proses tata kelola internal. Namun hubungan ini akan menimbulkan akibat yang merugikan, misalnya kronisme; sebagian dari karyawan melanggar aturan berdasarkan status "kerajaan" mereka; kekuasaan pengambilan keputusan, hak komando dan hak pengawasan tidak dibatasi dengan jelas; kurangnya pengendalian internal.

*Keenam*, pertumbuhan memiliki tahapan yang signifikan. Meskipun perusahaan memiliki siklus hidup, berbagai tahapan tidak sepenuhnya berbeda pada umumnya perusahaan. Namun bagi UKM, pertumbuhannya seringkali bersifat periodik. Biasanya UKM yang sukses melalui empat tahap: Tahap Benih, Tahap Start-up, Tahap Ekspansi dan Tahap Mature. UKM pada tahap perkembangan yang berbeda memiliki karakteristik yang berbeda seperti sumber nilai, struktur modal, pengembalian investasi, model bisnis, konotasi risiko, tingkat risiko, arus kas. Dalam hal ini, situasi ini menghasilkan investasi bertahap pemodal ventura, sehingga investasi risiko memiliki fitur yang fleksibel untuk menghindari lebih banyak kerugian. Di sisi lain, situasi ini menentukan bahwa kontrol manajemen untuk UKM harus memilih cara yang tepat sesuai dengan fitur panggung.

*Ketujuh*, ada karakteristik seperti daya saing lemah, operasi sulit dan tingkat eliminasi tinggi. Ini sangat dipengaruhi oleh pasar dan guncangan eksternal. Karena skala produksi kecil dari UKM, teknologi produksi biasanya jauh lebih buruk daripada perusahaan besar, yang menyebabkan pemborosan sumber daya yang besar.

Perusahaan memiliki produk dan teknologi bernilai tambah rendah, dan kebanyakan dari mereka adalah tiruan. Nilai yang melekat pada produk sebagian besar tenaga kerja manusia, kurang efek merek. Sulit bagi usaha kecil untuk bersaing dengan perusahaan besar dan perusahaan yang didanai asing dengan teknologi yang matang dan jaringan penjualan yang sempurna.

### ***Karakteristik Pengendalian Manajemen pada UKM***

UKM memiliki karakteristik yang berbeda dengan non UKM dalam pengendalian manajemen karena karakteristik dasar di atas. Ini diwujudkan dalam aspek berikut:

*Pertama*, UKM bergantung pada pengusaha. Dalam UKM kepemilikan dan hak pengelolaan tidak dipisahkan, tidak seperti perusahaan lain. Meskipun mereka memiliki investasi dari pemodal ventura, pertumbuhan UKM terutama bergantung pada pengusaha. Khususnya UKM di industri teknologi tinggi, sumber daya manusia dan aset tidak berwujudnya yang didominasi oleh modal manusia dapat memberikan kontribusi lebih besar terhadap nilai perusahaan daripada aset berwujud. Sehingga UKM sering menampilkan karakteristik bahwa modal manusia, peluang pertumbuhan, dan sumber daya yang digerakkan oleh nilai sangat melekat. Begitu pengusaha meninggal atau pergi, UKM ini biasanya tidak dapat beroperasi terus menerus. Pengendalian manajemen internal UKM biasanya merupakan pengendalian langsung.

*Kedua*, UKM memiliki berbagai metode pengendalian manajemen yang fleksibel. Karena karakteristiknya sendiri dan beberapa keterbatasan dana, personel, UKM mengadopsi metode kontrol yang berbeda. Setiap perusahaan memiliki metode pengendalian manajemennya sendiri. Karena perubahan tahap pemikiran dan pertumbuhan manajer, perusahaan mengadopsi metode yang berbeda pada tahap yang berbeda.

*Ketiga*, isi pengendalian manajemen relatif sederhana. Karena skala kecil, personil kurang, struktur organisasi sederhana, rentang kendali manajemen sempit dan hanya satu jenis produk, isi pengendalian manajemen UKM sederhana. Selain itu, tingkat kesulitan pengendaliannya juga rendah, dibandingkan dengan perusahaan multinasional, kelompok usaha, dan perusahaan besar.

### ***Tujuan Khusus Pengendalian Manajemen pada UKM***

Tujuan pengendalian manajemen pada UKM tidak lain adalah untuk mencapai efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional. Yang pertama adalah masalah apakah kegiatan operasi sesuai dengan tujuan strategis perusahaan pada akhirnya, itu adalah "apa yang harus dilakukan"; yang terakhir adalah masalah apakah kegiatan operasi mempertimbangkan input dan output, yaitu "bagaimana melakukannya". Secara khusus, tujuan pengendalian manajemen di UKM adalah:

*Yang pertama* adalah untuk mencapai tujuan maksimalisasi keuntungan. Sama seperti usaha lainnya, tujuan UKM juga sejalan dengan pemilik modal, yaitu "Nilai Modal yang Terpelihara dan Menambah Nilai". Untuk mencapai nilai kapital yang terpelihara dan menambah nilai, intinya adalah meningkatkan manfaat ekonomi dan dengan demikian memaksimalkan keuntungan. Tanpa manfaat ekonomi, tidak ada keuntungan; tanpa keuntungan, tidak ada nilai kapital yang terpelihara dan bernilai tambah. Oleh karena itu, memaksimalkan keuntungan adalah target langsung. Ada dasar teoretis dan pilihan realistis

untuk memilih maksimalisasi keuntungan sebagai tujuan UKM. Menurut dua sumber data survei yang berbeda, hasilnya menunjukkan bahwa maksimalisasi keuntungan adalah tujuan yang lebih disukai dalam manajemen UKM. Tujuan lainnya adalah membentuk corporate dan brand image untuk meningkatkan pangsa pasar dan memperluas skala usaha.<sup>26</sup> Oleh karena itu, keuntungan merupakan posisi pertama bagi kelangsungan dan perkembangan UKM.

*Yang kedua* adalah untuk meningkatkan efisiensi operasi. Untuk mencapai tujuan maksimalisasi keuntungan, perlu dilakukan peningkatan efisiensi kegiatan operasional. Artinya, di satu sisi, meningkatkan pangsa pasar dan menambah nilai ekonomi produk melalui inovasi. Di sisi lain, mengurangi pengeluaran melalui inovasi manajemen dan menghemat pengeluaran semaksimal mungkin. Karena kurangnya dana dan personel, UKM selalu mencari cara untuk meningkatkan efisiensi manajemen dalam proses pertumbuhan. Struktur organisasi yang sederhana, kekuatan pengambilan keputusan yang lebih terkonsentrasi dan kepemilikan yang bersatu dengan manajer memberikan kondisi untuk meningkatkan efisiensi manajemen.

*Ketiga*, mengontrol modal intelektual. Perusahaan tradisional mengandalkan modal finansial atau modal fisik. Untuk UKM di industri teknologi tinggi, sementara modal keuangan atau modal fisik adalah sumber utama atau inti penciptaan nilai, tetapi mereka bergantung pada modal intelektual. Oleh karena itu, kunci UKM untuk mencapai tujuan maksimalisasi keuntungan adalah dengan menguasai modal intelektual karena dapat memberikan sumber nilai dan menciptakan nilai.

### **Cara Pengendalian Manajemen pada Usaha Kecil dan Menengah**

Seperti halnya perusahaan multinasional, kelompok usaha, dan perusahaan besar, cara pengendalian manajemen UKM memiliki tiga jenis, yaitu pengendalian berbasis aturan, pengendalian pemasaran, dan pengendalian budaya. Secara berbeda, tingkat perhatian pada ketiga jenis metode pengendalian di atas tidak sama dalam tahapan yang berbeda karena fitur tahapan. Pada tahap seed hanya ada ide dan konsep inovatif; ada pengusaha dan ahli teknis tetapi tidak ada manajer; tanpa rencana yang lengkap, perusahaan hanya melakukan beberapa kegiatan pengembangan awal, seperti riset pasar. Pada tahap ini, bahkan tidak ada perusahaan dalam arti sebenarnya; perusahaan itu maya dan tidak ada bentuk organisasi perusahaan yang nyata berdasarkan hukum; itu hanya proyek berisiko dengan banyak faktor ketidakstabilan. Oleh karena itu, pada tahap ini modus pengendalian manajemen di UKM dikendalikan langsung oleh pengusaha.

Pada tahap awal, perusahaan telah secara resmi didirikan; produk telah dirancang dan diproduksi, tetapi risikonya tetap tinggi karena perusahaan tidak memiliki catatan sejarah kegiatan operasi dan kebutuhan modal mereka relatif besar. Perusahaan perlu menghasilkan sejumlah kecil sampel untuk memecahkan masalah teknis dan menghilangkan risiko teknis. Perusahaan berada dalam tahap uji pemasaran, kurang visibilitas dan daya saing; skala penjualan belum terbentuk; risiko pasar relatif besar; tim manajemen belum sempurna; organisasi manajemen internal belum sepenuhnya berkembang; perusahaan memiliki risiko manajemen. Jadi pada tahap ini, untuk memantau dan mengendalikan produksi dan operasi secara efektif, UKM menetapkan seperangkat aturan dan peraturan, termasuk aturan dasar,

sistem manajemen, spesifikasi teknis dan norma operasional, yang meletakkan dasar untuk pengembangan di masa depan.

Pada tahap pertumbuhan, risiko dikurangi lebih lanjut dan produk diproduksi secara massal; perusahaan mempertahankan perkembangan yang stabil dan menempati pangsa pasar tertentu; perusahaan menjadi menguntungkan karena skala penjualan. Pada tahap ini, risiko yang dihadapi UKM terutama adalah manajemen risiko. Pada tahap start-up, para pengelola enterprise selalu pengusaha itu sendiri atau kerabat atau teman-temannya, yang membuat sistem manajemen menjadi gaya keluarga atau bengkel. Berbagai macam masalah manajemen terutama dalam aspek keuangan muncul ketika perusahaan mulai mendapatkan keuntungan. Isu-isu ini membentuk "kemacetan" yang membatasi pengembangan lebih lanjut. Oleh karena itu pada tahap ini, sangat penting untuk mengambil kendali pasar lebih lanjut berdasarkan aturan dan regulasi yang lebih baik. UKM memiliki struktur sederhana, skala produksi kecil dan bisnis tunggal. Juga, tidak ada masalah harga transfer internal secara umum. Tetapi mereka perlu membangun sistem evaluasi kinerja internal untuk mengevaluasi kinerja manajer dari departemen yang berbeda, pada saat yang sama untuk membangun dan meningkatkan mekanisme kompensasi manajemen.

Pada Tahap Mature, produk masuk ke tahap produksi industri; perusahaan memiliki pangsa pasar yang cukup besar dengan keuntungan yang lebih tinggi. Risiko utama yang dihadapi oleh UKM adalah risiko manajemen dan kebijakan karena teknik yang matang dan ketidakstabilan pasar; perusahaan dapat meminjam dari bank, menerbitkan obligasi atau saham; ekuitas perusahaan menjadi disosialisasikan. Pada tahap ini, ada kemungkinan manajer pergi dan membiayai kesalahan. Bagi UKM, selain dana, kekurangan dan cuti personel juga menjadi faktor penting penghambat perkembangannya. Selain itu, karena sumber daya manusia, peluang pertumbuhan, dan sumber daya yang digerakkan oleh nilai sangat melekat, memenangkan bakat menjadi tugas prioritas utama tahap ini. Tetapi meningkatkan remunerasi operator dan manajer secara konstan akan meningkatkan biaya perusahaan dan mengurangi nilai bisnis secara objektif. Oleh karena itu, kontrol budaya menjadi pilihan pertama bagi pemilik dalam tahap ini. Bagi pemilik UKM, tanggung jawab utamanya adalah menumbuhkan rasa percaya dan saling ketergantungan di antara manajemen senior internal dan menciptakan lingkungan yang saling menguntungkan, membentuk budaya yang kuat, untuk mengumpulkan kelompok pemangku kepentingan dan membentuk tim manajemen senior. dan memastikan tim beroperasi sesuai dengan mode yang ditetapkan.

### **Isi Pengendalian Manajemen pada Usaha Kecil Menengah**

Faktor kunci yang membatasi perkembangan UKM adalah dana dan modal intelektual termasuk modal manusia. Oleh karena itu, pengendalian manajemen UKM harus fokus pada keuangan dan sumber daya manusia. Secara khusus, konten pengendalian manajemen di UKM terutama mencakup dua aspek berikut:

*Yang pertama* adalah kontrol keuangan. Hal ini untuk mengawasi dan memeriksa perolehan, pengiriman, pengeluaran, pendapatan dan distribusi dana secara teratur, dan mengoreksi penyimpangan. Sesuai dengan karakteristik UKM itu sendiri dan masalah lingkungan eksternal, saluran pembiayaan untuk UKM relatif terbatas. Sulit untuk mengumpulkan dana dengan menerbitkan saham atau obligasi, meminjam dari bank dan

sebagainya. Minimnya dana menjadi penghambat pertumbuhan UKM. Sehingga menjadi masalah yang sulit bagaimana memperoleh dana tersebut dan bagaimana menggunakan dana tersebut secara efektif. Masalah ini dibarengi dengan proses tumbuhnya UKM dan kebutuhan UKM untuk menyelesaikannya. Oleh karena itu, bagi UKM, kontrol keuangan terutama harus mencakup, untuk mengontrol pembiayaan dan investasi, penggunaan modal tetap dan likuiditas, pendapatan dan alokasi dana yang rasional. Tujuan pengendalian keuangan adalah untuk mempercepat perputaran arus kas dan mencapai nilai tambah modal.

*Kedua*, pengendalian sumber daya manusia. Di UKM, terutama di UKM teknologi tinggi, sumber nilai utama adalah modal intelektual daripada modal keuangan, sehingga faktor pendorong utama nilai adalah modal manusia, modal struktural dan modal jaringan sosial. Modal manusia mengacu pada pengetahuan, pengalaman dan kapasitas operasional untuk memecahkan masalah pelanggan. Di antara tiga jenis modal intelektual, modal manusia adalah faktor kuncinya. Di satu sisi, karena pengetahuan tersembunyi dalam diri manusia, penyampaian pengetahuan harus diselesaikan dengan perilaku manusia. Oleh karena itu, perusahaan harus membuat mekanisme insentif untuk mencerminkan potensi sumber daya manusia dan membuat pengetahuan tacit menjadi eksplisit dan menjadi sumber nilai. Di sisi lain, karena modal intelektual bersifat kabur seiring dengan cuti personel, manajer memainkan peran penting dalam proses transformasi dari modal intelektual menjadi modal permanen. Oleh karena itu, untuk menciptakan nilai, UKM harus mengontrol dan menggunakan modal intelektual dan kontrol sumber daya manusia adalah bagian utama dari kontrol modal intelektual.

## **BAB 16**

### **KONTROL MANAJEMEN DI ORGANISASI NIRLABA**

#### **16.1 NILAI PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN ORGANISASI NIRLABA**

Sebagai bagian penting dari ekonomi modern, organisasi nirlaba memainkan peran yang lebih penting dalam kehidupan ekonomi. Jasa dan barang, yang disediakan oleh organisasi nirlaba, sangat penting untuk pengembangan jangka panjang bisnis laba dan mempengaruhi berjalannya masyarakat dengan baik. Di banyak negara maju, organisasi nirlaba menempati proporsi yang besar dalam perekonomian nasional. Sebaliknya, organisasi nirlaba di Indonesia masih dalam tahap awal pengembangan; mereka menempati sebagian kecil dan memiliki pengaruh yang terbatas. Organisasi nirlaba memiliki jalan panjang untuk memenuhi persyaratan reformasi sistem politik dan ekonomi yang sedang berlangsung di Indonesia. Oleh karena itu, mengembangkan organisasi nirlaba dan menjadikannya kekuatan tipe ketiga selain departemen pemerintah dan perusahaan atau sektor pasar sangat penting dalam memperdalam reformasi sistem politik dan ekonomi di Indonesia serta dalam mempromosikan perkembangan masyarakat.

Kontrol manajemen organisasi nirlaba Indonesia berada dalam tahap yang berbeda dari yang di luar negeri. Penelitian dalam negeri tentang ekonomi dan manajemen telah berfokus pada organisasi laba, tidak mempertimbangkan karakteristik atau secara sistematis mempelajari organisasi nirlaba. Fakta bahwa teori tertinggal dari praktik menjadi salah satu penyebab lambatnya perkembangan organisasi nirlaba di negara kita. Bagian ini akan mengambil kontrol manajemen organisasi nirlaba sebagai fokus utama, menggabungkan dengan karakteristik organisasi nirlaba untuk membahas isu-isu terkait pengendalian manajemen.

#### **16.2 KARAKTERISTIK PENGENDALIAN MANAJEMEN ORGANISASI NIRLABA**

##### **Konotasi dan Karakteristik Organisasi Nirlaba**

##### ***Pengertian dan Karakteristik Organisasi Nirlaba Indonesia***

Penelitian terhadap organisasi nirlaba di Indonesia belum membentuk teori yang sistematis dan matang. Definisi dalam sistem akuntansi organisasi nirlaba sipil yang diterbitkan oleh kementerian keuangan Indonesia telah lama mempengaruhi penelitian yang ada. Ini mendefinisikan bahwa organisasi nirlaba harus memenuhi tiga persyaratan berikut: tidak mencari laba; tidak ada unit atau individu yang akan memiliki kepemilikan organisasi nirlaba terlepas dari kontribusi mereka, dan keuntungan tidak boleh didistribusikan kepada pemangku kepentingan; setelah suatu organisasi nirlaba melakukan likuidasi, sisa harta kekayaan tersebut tetap dapat digunakan untuk kesejahteraan masyarakat secara sosial sesuai dengan ketentuan.

Meskipun definisi domestik mempertimbangkan perkembangan organisasi nirlaba di Indonesia, cakupannya masih terlalu terbatas. Menurut definisi ini, organisasi nirlaba mencakup organisasi sosial, yayasan, dan unit non-perusahaan swasta, tidak termasuk organisasi kelembagaan yang menempati posisi penting di Indonesia. Organisasi kelembagaan



mengacu pada organisasi layanan sosial yang didirikan oleh pemerintah atau organisasi lain dengan aset milik negara yang terlibat. Mereka terutama terlibat dalam kegiatan seperti pendidikan, ilmu pengetahuan dan teknologi, budaya, kesehatan, untuk kepentingan umum ("Peraturan sementara manajemen pendaftaran Organisasi Kelembagaan" keputusan dewan negara No. 252 dan 411) Organisasi kelembagaan umumnya dipimpin oleh pemerintah. Bentuk organisasi atau badan diperlukan, serta kepribadian hukum. Dalam situasi saat ini, sebagian besar organisasi kelembagaan didirikan oleh negara, dan merupakan anak perusahaan dari cabang administratif.

Lainnya didirikan oleh swasta atau kelompok perusahaan. Dibandingkan dengan badan usaha, organisasi kelembagaan memiliki ciri-ciri sebagai berikut: tidak mencari keuntungan dan dana yang disumbangkan bukan untuk kepentingan ekonomi. Dari ciri-ciri di atas, organisasi institusional Indonesia memiliki karakteristik pemerintah dan organisasi non-profit. Sumber dana, pengelolaan personalia, dan fungsi organisasi kelembagaan semuanya berada dalam kendali dan pengaruh pemerintah karena kondisi nasional saat ini. Saat ini, organisasi kelembagaan di Indonesia memiliki latar belakang administrasi yang padat, dan hubungan yang erat dengan pemerintah. Organisasi kelembagaan pada akhirnya akan bertransformasi menjadi dua arah: yang erat kaitannya dengan fungsi pemerintahan akan dimasukkan ke dalam lembaga administratif; satu dengan kemandirian yang kuat pada akhirnya akan menjadi organisasi nirlaba. Oleh karena itu, organisasi nirlaba harus menyertakan organisasi kelembagaan untuk memastikan bahwa definisi tersebut proaktif dan mampu beradaptasi dengan perubahan.

Berdasarkan analisis di atas, kami percaya bahwa sebagai semacam struktur organisasi, organisasi nirlaba harus memiliki karakteristik sebagai berikut: (1) tidak mencari laba, pendapatan dari kegiatan apa pun tidak boleh didistribusikan; (2) dana yang diinvestasikan oleh pemangku kepentingan tidak boleh ditarik atau digunakan untuk kepentingan ekonomi kecuali untuk rentang kontrak *ex ante*; (3) penggunaan uang harus dalam batasan pemangku kepentingan. Definisi ini menempatkan organisasi nirlaba pada tingkat yang sama dengan perusahaan dan pemerintah, mengakui perannya dalam kehidupan sosial, dan mencakup sebagian besar organisasi nirlaba di Indonesia. Pada saat yang sama, makna ekonomi dan karakteristik operasional organisasi nirlaba termasuk dalam definisi.

### ***Jenis Organisasi Nirlaba***

Organisasi nirlaba dapat diklasifikasikan secara berbeda menurut kriteria yang berbeda. Saat ini, sistem klasifikasi yang diajukan oleh pusat studi untuk organisasi nirlaba di universitas Johns Hopkins digunakan di seluruh dunia. Sistem klasifikasi ini membagi organisasi nirlaba menjadi 12 kategori dan 24 kelas kecil. Baru-baru ini, ada dua jenis metode klasifikasi yang biasanya diadopsi di Indonesia.

Klasifikasi pertama berdasarkan sumber pendanaan. Menurut sumber dana dan hak para pemimpin untuk mengatur personel, organisasi nirlaba Indonesia dapat dibagi menjadi tujuh jenis dasar: pendanaan pemerintah, kepemimpinan yang ditunjuk pemerintah; Pendanaan swasta, kepemimpinan yang ditunjuk pemerintah; Pendanaan luar negeri, kepemimpinan yang ditunjuk pemerintah; pendirian pemerintah, kepemimpinan dari rakyat;

pendirian rakyat, kepemimpinan dari rakyat; pendanaan luar negeri, kepemimpinan dari rakyat; pendanaan luar negeri, kepemimpinan dari luar negeri.

Klasifikasi kedua didasarkan pada bentuk organisasi. Lembaga penelitian nirlaba Universitas Tsinghua membagi organisasi nirlaba menjadi lima jenis sesuai dengan bentuk organisasinya: (1) komunitas sosial. Organisasi bergaya keanggotaan yang melakukan berbagai kegiatan baik di bidang sosial dan budaya, seperti semua jenis perkumpulan, reuni sekolah, asosiasi promosi, federasi, organisasi sukarelawan, dan lain-lain (2) kelompok ekonomi. Organisasi bergaya keanggotaan yang dikhususkan untuk kegiatan ekonomi seperti asosiasi industri, kamar dagang, serikat pekerja, dan lain-lain (3) yayasan. Organisasi non-anggota yang terlibat dalam kegiatan mulai dari pembiayaan hingga operasi modal di berbagai bidang, seperti yayasan proyek, yayasan pendukung, organisasi persatuan, dan lain-lain. (4) lembaga layanan publik substantif, seperti berbagai rumah sakit non-pemerintah, sekolah, teater, panti jompo, lembaga penelitian, pusat, perpustakaan, museum, dan lain-lain. (5) organisasi nirlaba yang tidak terdaftar termasuk organisasi nirlaba yang tidak terdaftar menurut hukum serta organisasi dengan pendaftaran komersial. Tiga jenis organisasi nirlaba pertama dalam undang-undang dan sistem hukum kita saat ini disebut sebagai "perusahaan agregat", yang merupakan jenis badan hukum keempat yang ditentukan oleh prinsip-prinsip umum hukum perdata.

Tiga jenis badan hukum lainnya adalah perusahaan, organisasi resmi, dan organisasi kelembagaan. Jenis organisasi nirlaba keempat disebut sebagai "unit Non-Perusahaan yang dikelola swasta".

### **Karakteristik Pengendalian Manajemen pada Organisasi Nirlaba**

#### ***Kurangnya Indikator Evaluasi Kinerja yang Tepat***

Organisasi nirlaba tidak dapat menggunakan laba sebagai indikator evaluasi kinerja. Organisasi nirlaba tidak mencari keuntungan dan kebanyakan dari mereka harus mencapai tujuan tanpa keuntungan, sehingga sistem evaluasi kinerja yang mengambil keuntungan sebagai indikator tidak boleh diterapkan. Untuk indikator kinerja, masalah utama bagi organisasi nirlaba adalah target yang terdiversifikasi. Sebagian besar organisasi nirlaba tidak hanya mengejar satu tujuan. Tujuan yang relatif tersebar ini tidak memiliki kesamaan, tetapi penting bagi keberadaan dan pengembangan organisasi. Satu tujuan saja tidak dapat menjelaskan misi organisasi. Kedua, tujuan sulit diterjemahkan ke dalam indikator kuantitatif. Meskipun organisasi nirlaba dapat menentukan tujuan inti mereka; sulit untuk mengukurnya. Tujuan organisasi nirlaba biasanya kualitatif daripada kuantitatif, yang sulit diukur atau dibandingkan. Oleh karena itu, dalam organisasi nirlaba, sulit untuk menentukan indikator evaluasi kinerja yang tepat. "Masalah paling serius dari pengendalian manajemen dalam organisasi nirlaba adalah kurangnya indikator evaluasi kinerja yang memuaskan, kuantitatif, dan komprehensif."

#### ***Perbedaan Budaya***

Dalam organisasi nirlaba, ada dua kelompok yang berbeda: satu adalah profesional; dan yang lainnya adalah manajemen. Profesional adalah mereka yang memiliki pengetahuan atau keterampilan profesional, merupakan penyedia utama jasa organisasi, dan memiliki keunggulan dalam volume. Manajemen mengacu pada orang-orang yang memiliki

pengalaman dan keterampilan manajemen, dan bertanggung jawab atas operasi sehari-hari. Mereka melaksanakan misi dan menjalankan strategi. Umumnya ada sedikit atau tidak ada tumpang tindih antara kedua kelompok ini.

Pandangan mereka tentang kontrol manajemen sangat berbeda: para profesional berpikir bahwa tanggung jawab utama organisasi nirlaba adalah menyediakan berbagai layanan profesional, dan memenuhi misi strategis di mana kontrol manajemen tidak membantu kecuali sebagai penghalang; manajemen percaya bahwa untuk mencapai tujuan, perlu untuk mengelola sumber daya yang terbatas dan pengendalian manajemen adalah cara yang efektif untuk memastikan penyampaian perencanaan strategis organisasi. Perbedaan pengetahuan dan tanggung jawab profesional menyebabkan perbedaan sikap terhadap pengendalian manajemen, yang juga meningkatkan kesulitan dalam implementasi.

### ***Struktur Tata Kelola Khusus***

Keputusan organisasi nirlaba dibuat oleh dewan, yang sebagian besar terdiri dari para profesional, sementara manajer berhak dengan semua fungsi manajemen. Profesional dan manajer masing-masing mengikuti prinsip yang berbeda. Profesional adalah bagian dari pengambilan keputusan di perusahaan tetapi mereka tidak memainkan peran dominan, yang sangat berbeda dari organisasi nirlaba. Dewan yang terdiri dari para profesional memainkan peran yang menentukan dalam pengambilan keputusan. Pada saat yang sama, tujuan organisasi nirlaba mempengaruhi model keputusan secara langsung. Dalam pengambilan keputusan organisasi nirlaba, mode organisasi laba jarang diadopsi. Dalam organisasi nirlaba, tujuan sosial dan profesional selalu dominan. Dalam proses pengambilan keputusan, para profesional terutama mempertimbangkan bagaimana memaksimalkan kesejahteraan sosial.

Dipengaruhi oleh faktor luar, pelaksanaan keputusan dalam organisasi nirlaba tergantung pada manajemen. Dalam hal ini, organisasi nirlaba dan organisasi laba pada dasarnya adalah sama. Tetapi organisasi nirlaba tidak pernah mengikuti mode organisasi laba dan tidak pernah sepenuhnya mempertimbangkan kelayakan keputusan dan dampaknya terhadap kelangsungan hidup organisasi. Manajer dalam proses eksekusi, oleh karena itu, harus menghadapi pengaruh negatif dari model keputusan ini untuk mencapai tujuan.

### ***Kendala Kelembagaan yang Ketat***

Dibandingkan dengan perusahaan, organisasi nirlaba biasanya berada di bawah seperangkat undang-undang dan peraturan yang kompleks, sehingga mereka harus mengikuti lebih banyak aturan. Dampak dari undang-undang atau quasi legal requirements ini terutama terkonsentrasi pada dua aspek: pengaruh dari luar, seperti undang-undang, peraturan administrasi dan peraturan daerah; pengaruh dari dalam, seperti undang-undang, aturan, sistem, dan perjanjian dan kontrak sumbangan. Undang-undang atau persyaratan hukum semu ini membatasi aktivitas organisasi nirlaba dalam lingkup tertentu untuk memastikan karakteristik nirlaba. Tuntutan tersebut sekaligus menjadi pedoman bagi kegiatan nirlaba. Hanya dengan mengikuti persyaratan ini organisasi nirlaba dapat mencapai tujuan sponsor dan donor, dan memastikan kepentingan masyarakat sosial atau kelompok tertentu.

Selain itu, profesional menempati proporsi besar dalam organisasi nirlaba dan beberapa organisasi nirlaba bertujuan menyediakan berbagai layanan profesional untuk diri mereka sendiri. Para profesional ini biasanya berafiliasi dengan satu atau beberapa industri.

Bagi para profesional, beberapa peraturan serikat industri atau etika profesional memiliki kekuatan mengikat yang kuat; mereka harus memberikan layanan di bawah aturan tertulis atau tidak tertulis. Jadi aturan dan regulasi itu khusus dan penting bagi organisasi nirlaba.

### ***Mekanisme Pengawasan yang Tidak Sehat***

Karena hubungan badan khusus, tidak ada mekanisme pengawasan yang baik di dalam atau di luar organisasi nirlaba.

*Pertama*, adanya kekosongan subyek pengawasan internal. Sumber dana utama dalam organisasi nirlaba adalah sumbangan. Setelah donasi, sponsor tidak dapat lagi menarik dana, bahkan jika organisasi nirlaba dihentikan. Meskipun pemangku kepentingan dapat membatasi penggunaan dana, pemangku kepentingan tetap tidak menikmati kepemilikannya. Dari perspektif ini, sebenarnya tidak ada yang benar-benar memiliki organisasi nirlaba, sehingga tidak ada motif untuk mengawasi organisasi nirlaba.

*Kedua*, tidak ada mekanisme pengawasan eksternal yang kuat. Tidak seperti organisasi profit atau pemerintah, klien organisasi nonprofit tidak dapat "memilih dengan kaki mereka" dengan memilih organisasi nonprofit lainnya, yang mengakibatkan pergeseran sumber daya dan arus kas, atau "memilih dengan tangan" untuk menembak bagian dalam. eksekutif dan profesional. Oleh karena itu, mekanisme pengawasan yang kaku tidak terbentuk di luar organisasi nirlaba.

### ***Untuk Menyediakan Layanan sebagai Mode Operasi Utama***

Sebagian besar organisasi nirlaba menyediakan layanan, yang juga merupakan operasi utama dalam organisasi layanan. Kontrol manajemen dalam organisasi layanan memiliki dua karakteristik: pertama, kurangnya persediaan sebagai penyangga. Produk utama yang disediakan oleh organisasi nirlaba adalah layanan, yang hanya dapat menghasilkan pendapatan pada periode akuntansi saat ini daripada disimpan sebagai stok. Ketika lingkungan berubah, perusahaan dapat menggunakan stok sebagai penyangga untuk mengurangi pengaruh dari fluktuasi penjualan, namun organisasi nirlaba tidak memiliki pilihan seperti itu. Oleh karena itu layanan yang diberikan oleh organisasi nirlaba harus sesuai dengan permintaan. Jika tidak, tujuan organisasi tidak dapat dicapai atau sumber daya terbuang sia-sia. Kedua, kualitas dan kuantitas output sulit diukur. Layanan tidak ada sampai disediakan, jadi kami tidak dapat melakukan pemeriksaan kualitas terlebih dahulu. Kualitas layanan tidak berwujud dan sulit untuk membuat analisis dan perbandingan yang objektif dan kuantitatif. Itu hanya bisa diukur dengan indikator subjektif.

### ***Penggunaan Sistem Akuntansi Khusus***

Di negara-negara barat atau Indonesia, organisasi nirlaba mengadopsi sistem akuntansi khusus. Di negara-negara barat, seperti Amerika Serikat, akuntansi untuk organisasi nirlaba terdiri dari dua bagian: akuntansi pemerintah dan akuntansi organisasi nirlaba. Mirip dengan negara-negara barat, organisasi nirlaba Indonesia juga menggunakan dua jenis sistem akuntansi: organisasi nirlaba yang memiliki hubungan dekat dengan pemerintah, seperti organisasi institusional, yang terutama menggunakan akuntansi anggaran; organisasi nirlaba, yang berdiri sendiri dan menggunakan akuntansi organisasi nirlaba khusus.

### ***Relawan Menempati Proporsi Besar***

Selain karyawan penuh waktu, ada sebagian besar sukarelawan tanpa gaji di organisasi nirlaba. Para relawan ini mengabdikan diri bukan untuk keuntungan finansial atau keuntungan ekonomi, dan mobilitasnya relatif tinggi. Sehingga sulit untuk mengatur dan mengontrol orang-orang ini karena kurangnya insentif ekonomi.

### **Sasaran Pengendalian Manajemen Organisasi Nirlaba**

Sasaran keseluruhan pengendalian manajemen dalam organisasi nirlaba adalah untuk memenuhi kewajiban fidusia manajemen dan untuk melayani masyarakat atau kelompok tertentu. Meskipun tujuan ini menetapkan arah untuk pengendalian manajemen, itu masih belum cukup spesifik untuk memandu pengendalian manajemen dalam praktiknya. Sehingga perlu dilakukan sosialisasi lebih lanjut mengenai sasaran secara keseluruhan. Pengendalian manajemen dalam organisasi nirlaba harus mencakup tujuan khusus berikut:

*Pertama*, mengamankan keamanan aset. Keamanan aset mengacu pada status yang menjamin operasi normal. Karena tujuan organisasi nirlaba bukan untuk mencari laba, angka akuntansi seperti laba tidak menjadi fokus pengendalian manajemen, dan pemangku kepentingan yang berkontribusi pada organisasi nirlaba tidak mencari nilai tambah. Namun, aset masih sangat diperlukan untuk operasi organisasi mana pun. Jika kerugian berlangsung lama tanpa tindakan perbaikan yang efektif, maka aset tersebut akan habis. Tanpa aset yang cukup, setiap organisasi tidak dapat memenuhi target. Demikian pula, jika keamanan aset tidak dapat dijamin, tujuan “melayani publik atau kelompok tertentu” tidak akan terwujud.

*Kedua*, memastikan bahwa semua informasi manajemen diberikan secara rinci dan tepat waktu. Informasi manajemen terutama mengacu pada informasi yang berkaitan dengan manajemen. Organisasi nirlaba memberikan layanan dengan pengetahuan profesional dan staf profesional menempati posisi penting dalam organisasi. Berbeda dengan profesional, manajemen di organisasi nirlaba kurang memiliki pengetahuan profesional. Namun dalam pelaksanaan tujuan, informasi profesional ini sangat penting bagi manajer. Oleh karena itu, kita harus memastikan bahwa informasi ini akurat untuk manajemen. Ada dua persyaratan untuk informasi profesional yang diberikan: pertama adalah bahwa informasi yang relevan harus dijelaskan dengan cara yang mudah dipahami dan harus disampaikan secara efektif kepada manajer; yang lainnya adalah bahwa informasi yang relevan harus tepat waktu, untuk menghindari penundaan aktivitas manajemen.

*Ketiga*, kurangi semua biaya dan pengeluaran yang tidak perlu. Meskipun organisasi nirlaba tidak mencari keuntungan, namun efisiensi aset tetap harus diperhatikan dalam proses operasinya. Kita harus fokus pada bagaimana mencapai tujuan organisasi selama alokasi sumber daya yang efisien, dan bagaimana melayani kelompok spesifik yang lebih luas dengan lebih baik dengan aset yang tersedia. Penurunan biaya dan pengeluaran dapat menjamin keamanan aset organisasi dengan tidak adanya tambahan modal baru, dan kemudian meningkatkan kemampuan melanjutkan operasi organisasi nirlaba.

*Keempat*, mematuhi aturan organisasi nirlaba, dan mencapai misi organisasi. Aturan organisasi nirlaba mencerminkan niat pemangku kepentingan, yang mencakup tujuan donasi dan tujuan organisasi nirlaba. Aturan tersebut menjadi dasar dan pedoman utama bagi

organisasi nirlaba, terutama dengan tidak adanya indeks evaluasi kinerja. Kontrol sesuai dengan aturan adalah jaminan untuk mencapai tujuan dasar organisasi nirlaba.

*Kelima*, memastikan kecukupan dan keandalan informasi akuntansi. Karena hubungan keagenan, investor hanya dapat membatasi ruang lingkup operasi setelah berinvestasi, daripada mengawasi aktivitas tertentu. Oleh karena itu, hanya dengan informasi yang relevan tentang efek dan efisiensi dana, mereka dapat benar-benar mengetahui apakah organisasi nirlaba beroperasi sesuai dengan tujuan organisasi yang ditetapkan dalam ruang lingkup yang ditentukan.

### **16.3 SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN ORGANISASI NIRLABA**

#### **Peserta Pengendalian Manajemen di Organisasi Nirlaba**

Meskipun investor dapat merumuskan anggaran dasar melalui partisipasi dalam dewan pengambilan keputusan, mereka tetap berada di luar organisasi dan tidak dapat secara langsung terlibat dalam operasi dan manajemen tertentu. Dan para sukarelawan mungkin memiliki keuntungan dalam volume, tetapi mereka tidak terkait erat dengan organisasi nirlaba. Oleh karena itu, para manajer dan profesional adalah yang paling berkuasa di dalam organisasi dan berkontribusi paling besar terhadap perkembangan. Profesional menganggap organisasi nirlaba sebagai cara untuk mencapai tujuan karir dan fokus pada efek melayani publik. Tetapi mereka kurang memperhatikan efisiensi dan bahkan menganggap pengendalian manajemen sebagai penghalang bagi tujuan organisasi. Bagi para manajer, baik organisasi nirlaba maupun laba dirancang untuk mengalokasikan sumber daya dan mencapai tujuan tertentu. Bedanya, tujuan organisasi non profit bukan mengejar profit, melainkan melayani publik atau kelompok tertentu. Jadi manajer fokus pada efisiensi organisasi dan mencoba mengoptimalkan alokasi sumber daya. Namun, mereka mungkin mengabaikan misi tersebut.

Akan lebih optimal, jika manajer dan profesional dapat saling melengkapi. Namun, perbedaan keyakinan, pengetahuan dan tujuan membuat mereka sulit untuk berkompromi satu sama lain. Manajer lebih cocok untuk pengendalian manajemen, karena mereka berkomitmen pada efisiensi dan dapat memanfaatkan sumber daya secara penuh dibandingkan dengan para profesional. Meskipun perilaku manajer terkadang menyimpang dari tujuan organisasi, hal itu dapat diperbaiki melalui anggaran dasar yang lengkap dan proses kerja yang terperinci. Profesional dapat fokus pada tujuan organisasi, tetapi mungkin mengabaikan efisiensi organisasi, yang pada akhirnya akan menyebabkan kegagalan tujuan organisasi. Hanya dengan mengubah konsep secara mendasar, para profesional dapat menghindari kegagalan. Dibandingkan dengan perubahan sikap, lebih mudah untuk membangun sistem dan proses kerja yang lengkap. Oleh karena itu, peserta kontrol manajemen dalam organisasi nirlaba harus menjadi manajer.

#### **Objek Pengendalian Manajemen dalam Organisasi Nirlaba**

##### ***Karyawan***

Banyak karyawan di organisasi nirlaba adalah profesional, yang keterampilan dan layanan yang diberikan berbeda, sementara di perusahaan sebagian besar karyawan memberikan layanan yang homogen. Pada saat yang sama, para profesional biasanya

memainkan peran penting dalam organisasi nirlaba, dan memiliki pengaruh besar pada perkembangan organisasi.

Selain profesional, ada kelompok karyawan khusus—sukarelawan. Di organisasi nirlaba asing, sukarelawan menempati sebagian besar karyawan. Relawan tidak menerima pembayaran dan memiliki fleksibilitas yang besar dan omset yang tinggi. Karena kurangnya sarana ekonomi untuk membatasi perilaku relawan, manajer sangat memperhatikan kontrol relawan untuk memastikan perilaku mereka sesuai dengan tujuan organisasi.

### ***Kegiatan***

Kontak antara aktivitas dan objek dalam organisasi nirlaba lebih sering dan relatif langsung. Dibandingkan dengan perusahaan, organisasi nirlaba lebih mungkin untuk mendapatkan umpan balik akhir dari objek layanan. Objek mengevaluasi kegiatan organisasi nirlaba sesuai dengan pengalaman mereka sendiri. Kontak langsung dan dekat membuat pengendalian manajemen menjadi sulit dan ketika masalah muncul, manajer memiliki lebih sedikit waktu untuk bereaksi dan harus membuat keputusan cepat untuk memastikan pencapaian tujuan.

### ***Keputusan Panitia Tata Usaha***

Keputusan terutama berfokus pada tujuan organisasi nirlaba dan keterampilan profesional, tetapi tidak memiliki analisis kelayakan finansial. Dalam pelaksanaan keputusan ini, manajer perlu memanfaatkan sepenuhnya berbagai sumber daya, mempertimbangkan segala macam kontradiksi dan kesulitan yang mungkin dihadapi, dan merumuskan solusi yang sesuai. Manajer dapat memodifikasi keputusan jika perlu, dengan alasan tidak mengubah tujuan tetapi untuk memastikan kelancaran implementasi keputusan.

## **16.4 PROSEDUR DAN SARANA PENGENDALIAN MANAJEMEN DALAM ORGANISASI NIRLABA**

### **Prosedur**

#### ***Tujuan Organisasi***

Tujuannya adalah penjelasan misi dan alasan mengapa investor menyediakan uang untuk organisasi nirlaba. Menentukan tujuan organisasi adalah mengubah misi organisasi dari konsep abstrak menjadi deskripsi rinci. Tiga faktor harus dipertimbangkan untuk memastikan tujuan: peluang yang dapat dimanfaatkan organisasi, kekuatan organisasi, dan keyakinan anggota.

#### ***Perencanaan Strategis***

Organisasi nirlaba harus memutuskan bagaimana mendistribusikan sumber daya yang terbatas ke aktivitas yang paling berharga, sehingga perencanaan strategis penting untuk organisasi nirlaba. Dalam merumuskan perencanaan strategis, perbedaan utama antara organisasi nirlaba dan laba adalah bahwa organisasi nirlaba tidak memiliki indeks evaluasi laba, yang membuat keputusan proyek lebih subjektif. Manajer perlu menganalisis anggaran dasar, berdiskusi berulang kali dengan para profesional untuk menentukan faktor kunci tujuan dan mengalokasikan sumber daya.

### **Standar Kontrol**

Meskipun organisasi nirlaba tidak untuk tujuan keuntungan, mereka juga dapat mengadopsi indikator keuangan sebagai standar kontrol. Indikator keuangan terutama mencerminkan efek dan efisiensi pemanfaatan sumber daya serta kinerja.

Pada saat yang sama, kontrol organisasi nirlaba tidak dapat sepenuhnya bergantung pada kriteria keuangan, standar profesional juga penting. Organisasi nirlaba dalam banyak hal memberikan layanan profesional dan berhadapan langsung dengan klien, sehingga standar profesional dapat digunakan untuk meningkatkan pengendalian manajemen.

### **Penilaian Kinerja**

Meskipun kurangnya metrik kinerja yang “memuaskan, kuantitatif, dan komprehensif” membatasi penilaian kinerja organisasi nirlaba, penilaian kinerja masih tetap diperlukan. Penilaian meliputi dua aspek: pertama adalah pengaruh kinerja, yaitu apakah kegiatan tersebut sesuai dengan misi organisasi, dan mencapai tujuan organisasi, serta sesuai dengan rencana strategis organisasi; yang lainnya adalah efisiensi kinerja, yaitu apakah kegiatan tersebut sesuai dengan prinsip optimalisasi alokasi sumber daya dan apakah terdapat inefisiensi atau pemborosan.

### **Metode Kontrol**

#### ***Pengendalian Anggaran***

Kontrol anggaran sangat penting dalam kontrol organisasi nirlaba. Saat ini, ada dua masalah dengan ide dan metode manajemen dalam pengendalian anggaran.

*Yang pertama* adalah ide-ide manajemen. Pertama-tama, kontrol anggaran organisasi nirlaba tidak memiliki perencanaan bisnis dan evaluasi kinerja. Anggaran bukanlah inti dan hampir independen dari metode manajemen lainnya. Kedua, organisasi nirlaba tidak memiliki standar umum prosedur manajemen, dan tanggung jawab anggaran tidak jelas. Terakhir, sikap internal terhadap pengendalian anggaran tidak seragam, dengan pertimbangan bahwa pengendalian anggaran akan menghambat tujuan organisasi nirlaba. Logika dua yang terakhir ini konsisten: manajer tidak terbiasa dengan peran dan prinsip manajemen dalam organisasi nirlaba, menjadikan organisasi nirlaba kebalikan dari organisasi laba. Akibatnya, ketika membuat anggaran, banyak manajer yang hanya terlibat atau memberikan konseling, daripada berfungsi sebagai orang yang memimpin.

*Yang kedua* adalah metode teknis. Dalam proses penganggaran, bagaimana menentukan tren anggaran menjadi kuncinya. Kecenderungan anggaran merupakan pelengkap penganggaran dan penganggaran merupakan dasar pelaksanaan pengendalian anggaran. Organisasi nirlaba tidak bisa mengatakan tren yang secara langsung akan mempengaruhi pelaksanaan pengendalian anggaran. Pada saat yang sama, organisasi nirlaba sering kali harus menghadapi keadaan darurat, yang membuatnya lebih rumit untuk memprediksi tren anggaran.

Untuk mengatasi masalah ini, kita bisa mulai dengan aspek-aspek berikut.

*Yang pertama* adalah menerapkan ide-ide organisasi laba dalam pengendalian anggaran. Kontrol anggaran adalah cara untuk mengubah tujuan organisasi menjadi tindakan tertentu.



Tujuan pengendalian anggaran adalah untuk memenuhi rencana organisasi dan memastikan bahwa sumber daya digunakan dalam proyek-proyek utama, yang sama untuk organisasi mana pun. Oleh karena itu, dalam pengendalian anggaran, organisasi nirlaba harus mengadopsi mode organisasi laba. Dalam proses perumusan dan pelaksanaan anggaran, manajer organisasi nirlaba harus mengambil sikap positif. Dalam seluruh proses pengendalian anggaran, manajer perlu memperjelas tujuan organisasi nirlaba, dan untuk melakukan pengendalian anggaran masing-masing berdasarkan perencanaan strategis, menurut berbagai keputusan profesional serta tingkat hubungan antara setiap proyek dan tujuan organisasi.

*Yang kedua* adalah mengambil anggaran kas sebagai cara utama. Dalam organisasi laba, pengendalian anggaran meliputi anggaran kas, anggaran keuangan, anggaran operasional dan anggaran modal, yang juga dapat diterapkan pada organisasi nirlaba, terutama anggaran kas. Organisasi nirlaba tidak dapat mencari keuntungan, tetapi harus mendapatkan uang tunai yang cukup untuk memastikan kegiatan bisnis yang berkelanjutan. Kecukupan arus kas masuk dan kecocokan arus kas masuk dan arus keluar dalam waktu dan jumlah harus menjadi inti dari anggaran uang organisasi nirlaba. Sebagian besar uang dalam organisasi nirlaba berasal dari sumbangan, yang sebagian besar terbatas dalam penggunaan dan proyek tertentu. Oleh karena itu, ketika membuat anggaran kas, apakah penggunaan kas terbatas harus dipertimbangkan secara khusus.

*Yang ketiga* adalah metode penganggaran. Anggaran dalam organisasi laba biasanya mengendalikan pendapatan dan pengeluaran menurut pusat pertanggungjawaban yang berbeda. Sementara di organisasi nirlaba, ini biasanya mengarah pada pilihan yang salah. Jika menggunakan pusat pertanggungjawaban yang berbeda sebagai objek anggaran, maka diperlukan indikator laba sebagai standar dalam pengendalian anggaran, sehingga metode ini tidak cocok untuk organisasi nirlaba. Dalam penganggaran, organisasi nirlaba dapat menggunakan proyek sebagai subjek pengendalian anggaran. Proyek yang berbeda adalah saluran utama bagi organisasi nirlaba untuk mencapai tujuannya. Menggunakan proyek sebagai objek pengendalian anggaran untuk menganalisis biaya dan situasi keuangan adalah cara yang baik untuk mengontrol efek operasi dan efisiensi seluruh organisasi.

*Keempat*, penentuan tren anggaran. Prakiraan tren anggaran bervariasi di antara manajer yang berbeda, jadi ketika manajemen berubah, anggaran harus dibuat ulang. Ketika penganggaran untuk pertama kalinya, manajer harus mengesampingkan pengaruh sejarah, dan mengadopsi anggaran berbasis nol. Sesuai dengan karakteristik lingkungan, anggaran baru harus mempertimbangkan faktor-faktor spesifik yang mempengaruhi pengambilan keputusan, seperti penggunaan dana, apakah itu sesuai dengan arah yang ditentukan dan cara dana yang disumbangkan. Pada tahun-tahun berikutnya, jika tidak ada perubahan signifikan dalam tim manajemen, anggaran dapat diubah berdasarkan anggaran berbasis nol. Mengenai tren anggaran, faktor-faktor yang mempengaruhi kuantitas layanan dapat ditentukan dengan menetapkan model perkiraan. Untuk menetapkan model dengan mempertimbangkan berbagai faktor berdasarkan regresi linier dari data masa lalu, dan kemudian kuantitas perubahan di masa depan dapat ditentukan. Penting untuk dicatat bahwa faktor kontingensi harus dimasukkan dalam model, sehingga dapat memprediksi sepenuhnya perubahan layanan di masa depan. Perubahan kuantitas uang tunai terutama mengacu pada apakah akses ke

dana akan terpengaruh. Perubahan kualitas terutama mengacu pada perubahan kualitas layanan dari proyek yang sama. Untuk mencapai tujuan organisasi, harus ditentukan apakah layanan berubah sesuai dengan lingkungan. Perubahan kualitas uang tunai terutama mengacu pada terbatasnya penggunaan uang baru.

*Kelima*, pengendalian anggaran harus tetap fleksibel. Banyak organisasi nirlaba memainkan peran penting dalam beberapa peristiwa mendadak. Amal, misalnya, jika terjadi bencana alam, perlu segera diabdikan untuk penyelamatan darurat. Reaksi terhadap keadaan darurat memiliki pengaruh langsung terhadap pencapaian tujuan organisasi nirlaba; oleh karena itu insiden harus dimasukkan dalam anggaran. Namun keadaan darurat yang tidak dapat diprediksi membuat sulit untuk memiliki pertimbangan rinci dalam proses anggaran, yang mengharuskan anggaran untuk menjaga elastisitas tertentu. Fleksibilitas anggaran tidak berarti melonggarkan perencanaan dan pelaksanaan anggaran tetapi menetapkan anggaran dan metode untuk keadaan darurat. Ketika keadaan darurat terjadi, organisasi nirlaba dapat bereaksi dengan cepat.

### **Evaluasi Organisasi Nirlaba**

Beberapa negara di mana organisasi nirlaba sangat maju seperti Amerika dan Inggris memiliki sistem penilaian yang lengkap untuk organisasi nirlaba.<sup>5</sup> Multi-line of defense memastikan perkembangan organisasi nirlaba yang sehat dan teratur, termasuk pengawasan pemerintah, ketiga independen penilaian pihak, tinjauan sejawat, pengawasan media dan publik, disiplin diri organisasi nirlaba dan faktor lainnya. Tren perkembangan organisasi nirlaba yang baik di negara-negara tersebut menggambarkan bahwa sistem evaluasi organisasi berjalan efektif. Demikian pula, organisasi nirlaba juga dapat membentuk organisasi internal yang sesuai untuk melakukan penilaian disiplin diri untuk pengendalian manajemen.<sup>6</sup> Profesor Universitas Tsinghua Deng Guosheng mengajukan kerangka evaluasi yang disesuaikan dengan latar belakang kelembagaan Indonesia. Ini terdiri dari empat bagian:

- Pertama-tama, penilaian bertujuan untuk mempromosikan tanggung jawab organisasi nirlaba dan untuk meningkatkan kredibilitas sosial;
- Kedua, evaluasi misi dan perencanaan strategis bertujuan untuk memperjelas arah dan strategi pembangunan;
- Ketiga, evaluasi proyek bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan kualitas layanan;
- Keempat, penilaian kapabilitas bertujuan untuk meningkatkan kemampuan organisasi nirlaba untuk menyelesaikan misi.

### **Analisis Efisiensi Biaya**

“Indikator proxy” dapat digunakan untuk menganalisis efisiensi biaya organisasi nirlaba meskipun tidak mungkin untuk mengukur indikator kinerja dan tujuan organisasi.<sup>7</sup> Metode ini didasarkan pada lima jenis indikator. Yaitu: “Manfaat”, “Hasil”, “Keluaran”, “Masukan” dan “Biaya”.

“Manfaat” (B) mengacu pada manfaat yang diberikan organisasi nirlaba kepada masyarakat dan diukur dengan indikator keuangan. Indikator yang umum digunakan adalah biaya yang sangat diperlukan karena kurangnya layanan ini; atau peningkatan efisiensi dan peningkatan kekayaan karena layanan ini. “Hasil” (OC) mengacu pada manfaat sosial yang diberikan oleh organisasi nirlaba dan diukur dengan indikator non-keuangan. “Output” (O)

mengacu pada layanan yang diberikan oleh organisasi nirlaba tanpa mempertimbangkan apakah hasilnya dihasilkan atau tidak. Pada umumnya keluaran diukur dengan menggunakan bentuk fisik. "Input" (I) mengacu pada semua jenis sumber daya yang dikonsumsi oleh organisasi nirlaba dan diukur dengan indikator non-keuangan. "Biaya" (C) mengacu pada semua sumber daya yang diukur dengan nilai moneter yang dikonsumsi organisasi nirlaba untuk menyediakan layanan.

"B dan OC" mewakili kontribusi organisasi nirlaba kepada masyarakat, yang pertama menggunakan ukuran keuangan, dan yang terakhir menggunakan ukuran non-keuangan. I dan C mewakili apa yang dikonsumsi organisasi nirlaba dari masyarakat, yang pertama menggunakan ukuran non-keuangan dan yang terakhir menggunakan ukuran keuangan.

Manajer dapat memilih analisis biaya-manfaat berikut untuk melakukan pengendalian manajemen sesuai dengan kebutuhan yang berbeda dari manajemen organisasi nirlaba: B/OC mewakili manfaat dari layanan yang diberikan, yang menggambarkan efek kerja organisasi nirlaba; OC/O mewakili tingkat keberhasilan layanan yang ditawarkan untuk menggambarkan efek kerja organisasi nirlaba serta kinerja profesional; O/I mewakili efisiensi produksi untuk menunjukkan efisiensi penggunaan sumber daya oleh manajer; I/C mewakili sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap dolar untuk menggambarkan efisiensi perolehan sumber daya oleh manajer.

### ***Membangun Sistem Promosi Internal***

Bagi banyak sukarelawan organisasi nirlaba, mereka tidak bergabung dengan organisasi nirlaba untuk keuntungan ekonomi, tetapi untuk pekerjaan yang menantang itu sendiri. Terlepas dari keuntungan finansial, tidak ada perbedaan antara sukarelawan dari organisasi nonprofit dan karyawan dari organisasi profit; mereka semua mengejar rasa pencapaian dan identitas. Oleh karena itu, sistem promosi relawan di organisasi nirlaba dapat membangkitkan semangat relawan yang berperan penting dalam mendorong terwujudnya tujuan organisasi.

### ***Insentif Organisasi Nirlaba***

Dibandingkan dengan organisasi laba, pengelolaan organisasi nirlaba lebih sulit, kinerjanya tidak mudah diukur dan distribusi pendapatan tidak dapat digunakan untuk bisnis. Jadi untuk menarik personel manajemen yang sangat baik, dan mendorong manajer untuk bekerja keras untuk tujuan organisasi, organisasi nirlaba harus memberi karyawan remunerasi yang kompetitif. Untuk menjadi insentif, kompensasi dalam organisasi nirlaba harus pada tingkat yang sama dengan atau melebihi bisnis laba. Mempertimbangkan faktor-faktor di atas, penghargaan manajer dalam organisasi nirlaba harus mencakup tiga bagian.

Bagian pertama adalah pendapatan tetap. Bagian ini menempati porsi terbesar dari hadiah; itu adalah pembayaran dasar manajer. Remunerasi tetap para manajer harus dijaga pada tingkat yang sama dengan organisasi pencari keuntungan untuk menarik personel berbakat. Selama tujuan organisasi diwujudkan dan organisasi nirlaba pemerintah tetap berjalan, manajer harus mendapatkan remunerasi ini. Di beberapa organisasi nirlaba gaya sukarelawan, anggota sukarela untuk memberikan layanan. Jadi pendapatan tetap manajemen bisa sedikit lebih rendah daripada organisasi laba dengan ukuran yang sama.

Bagian kedua terkait dengan ukuran organisasi nirlaba. Semakin besar ukuran organisasi nirlaba, semakin sulit dikendalikan oleh manajemen. Organisasi nirlaba yang lebih besar menghadapi lingkungan yang lebih kompleks, oleh karena itu manajer perlu mempertimbangkan dari banyak aspek; Skala modal organisasi nirlaba yang lebih besar relatif lebih besar, sehingga tanggung jawab dan tekanan manajemen meningkat; Dalam organisasi nirlaba yang lebih besar, insentif harus lebih besar untuk memastikan bahwa manajemen bekerja cukup keras. Untuk memotivasi manajer, pembayaran harus dikaitkan dengan ukuran organisasi secara positif kecuali untuk bagian tetap.

Bagian ketiga terkait dengan arus kas organisasi. Untuk manajemen organisasi nirlaba, target laba tidak dapat memberi tahu upaya dan hasil operasi manajemen. Sedangkan indikator arus kas memegang peranan penting dalam kelangsungan dan perkembangan organisasi nirlaba. Arus kas masuk yang stabil menggambarkan aktivitas manajemen yang efektif. Arus kas keluar yang tepat sasaran mencerminkan pelaksanaan rencana oleh manajemen untuk mencapai tujuan organisasi.

Kesesuaian arus kas masuk dan arus keluar merupakan indikator penting yang mencerminkan status organisasi nirlaba. Dalam organisasi nirlaba, meskipun pembayaran manajemen tidak ada hubungannya dengan indikator laba, namun memiliki hubungan positif dengan indikator arus kas.

Selain menggunakan insentif moneter, organisasi nirlaba juga harus memperhatikan insentif reputasi kepada personel manajemen. Karena surplus operasional dalam organisasi nirlaba tidak dapat digunakan untuk distribusi, efek insentif dari kompensasi moneter terbatas. Banyak pekerjaan manajemen yang luar biasa untuk organisasi nirlaba, mengejar reputasi dan prestise sosial adalah pertimbangan utama mereka. Efek tertentu dari menghasut manajemen dapat dicapai melalui berbagai cara yang dapat meningkatkan prestise dan status sosial mereka.

## **BAB 17**

### **PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

#### **17.1 SIGNIFIKANSI PENELITIAN PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

Pengembangan akademik pengendalian manajemen proyek terutama tercermin dalam penelitian teori dan metodologi pengendalian manajemen proyek, Amerika Serikat telah memberikan perhatian khusus pada pendidikan pengendalian manajemen, dan banyak badan penelitian manajemen proyek telah didirikan secara berurutan. Banyak teori manajemen proyek kontrol dan studi metodologi telah dilakukan oleh lembaga penelitian ini, universitas, asosiasi profesional manajemen proyek dan perusahaan besar di seluruh dunia. Perkembangan pengendalian manajemen proyek membuat teori dan metodenya mengalami kemajuan besar dan membentuk sistem teori dan metode yang profesional.

Pada awal abad kedua puluh, teori dan metode manajemen proyek mulai diperkenalkan ke Indonesia. Beberapa pakar dan cendekiawan asing telah berkali-kali memberikan kuliah tentang manajemen proyek, mengajarkan ide-ide baru, yang memainkan peran penting dalam penyebaran manajemen proyek di Indonesia. Indonesia telah membuat kemajuan besar dalam penelitian akademis manajemen proyek; namun, perhatian yang diberikan pada pengendalian manajemen proyek tidak cukup. Pada dasarnya, artikel atau buku akademis yang dapat ditemukan biasanya menempatkan kontrol manajemen proyek dalam sistem teori dasarnya. Apalagi isinya tersebar dan tidak mencukupi. Buku dan artikel tentang pengendalian manajemen juga langka dan tidak bisa menjadi suatu sistem. Adapun studi khusus sistem kontrol manajemen proyek, itu kosong.

Oleh karena itu, masih ada kesenjangan yang cukup besar dalam perkembangan akademik pengendalian manajemen di negara kita jika dibandingkan secara internasional. Pentingnya subjek pengendalian manajemen proyek dan signifikansi praktisnya belum menyebabkan perhatian yang cukup di Indonesia. Untuk menghilangkan kesenjangan ini sesegera mungkin, bab ini akan melakukan penelitian lebih lanjut mengenai hal ini, yang bertujuan untuk membuat pengembangan akademik pengendalian manajemen proyek di Indonesia menjadi matang secara bertahap dan sejalan dengan negara-negara maju.

Dalam praktik manajemen proyek, kegiatan proyek penuh dengan risiko dan kesulitan. Dengan perkembangan ekonomi dan ilmu pengetahuan dan teknologi, proyek-proyek menjadi lebih besar dan lebih besar, dan lebih dan lebih kompleks. Karena begitu banyak organisasi yang berpartisipasi dalam pelaksanaan proyek, begitu banyak pekerjaan dengan sifat yang berbeda dan begitu banyak sumber daya untuk dimasukkan, penyelesaian tujuan dan rencana proyek di bawah kendala sumber daya terutama akan bergantung pada kontrol efektif atas pelaksanaan kegiatan manajemen proyek. Premis dan kunci untuk mewujudkan tujuan akhir adalah melakukan pengendalian manajemen yang efektif selama proses manajemen proyek.

Pada awal 1980-an abad kedua puluh, Indonesia mulai menerapkan manajemen proyek dalam praktik. Teknik pengendalian manajemen proyek telah digunakan di beberapa proyek besar dan mendapat efek yang baik. Tetapi kita harus mengakui bahwa dalam hal

*Sistem Pengendalian Manajemen (Dr. Agus Wibowo)*

praktek manajemen proyek; masih ada kesenjangan besar antara Indonesia dan negara-negara lain. Selama pelaksanaan kegiatan manajemen proyek, masih terdapat banyak celah dalam pengendalian manajemen, seperti kurangnya perencanaan, kurangnya pendekatan dan koordinasi yang sistematis, dll. Oleh karena itu, sangat penting untuk memberikan perhatian penuh pada penerapan sistem pengendalian manajemen proyek dalam prakteknya, untuk mengatasi kekurangan pengendalian manajemen, dan untuk terus-menerus mempromosikan pengembangan komprehensif pengendalian manajemen proyek dalam praktek di Indonesia.

## **17.2 KONOTASI, KARAKTERISTIK DAN TUJUAN PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

### **Konotasi dan Karakteristik Manajemen Proyek**

#### ***Konotasi Proyek dan Manajemen Proyek***

Proyek ada dalam sejumlah besar proses operasi organisasi. Ini adalah serangkaian kegiatan manajemen untuk mencapai tujuan akhir dari suatu organisasi. Meskipun proyek sangat berbeda dalam sifat, skala, jumlah investasi dan persyaratan teknik yang diterapkan, mereka semua menjalani seluruh proses permulaan, perencanaan, implementasi, dan penutupan. Manajemen proyek adalah untuk merencanakan, mengatur, mengkoordinasikan dan mengendalikan proyek dan sumber dayanya dalam kegiatan manajemen proyek menggunakan pengetahuan teoretis tertentu dan metode teknis yang dikumpulkan dengan upaya bersama dari manajer proyek dan karyawan. Tujuannya adalah untuk mewujudkan target proyek khusus dan pada akhirnya mencapai persyaratan dan harapan pemangku kepentingan.

#### ***Karakteristik Manajemen Proyek***

1. Manajemen proyek adalah kegiatan manajemen untuk mengumpulkan pengetahuan yang komprehensif. Proyek adalah pekerjaan yang relatif kompleks, yang biasanya terdiri dari beberapa bagian dan bekerja dengan banyak organisasi yang terlibat. Akan ada banyak faktor yang tidak diketahui dalam pelaksanaannya di mana setiap faktor sering kali tidak pasti. Hal ini juga perlu untuk mengatur personel dari tempat yang berbeda dalam organisasi sementara, untuk mencapai tujuan proyek di bawah kondisi dengan kendala yang relatif ketat kinerja teknis, biaya, jadwal, dll Semua faktor ini menentukan bahwa manajemen proyek harus menggunakan pengetahuan tentang berbagai disiplin ilmu untuk memecahkan masalah.
2. Manajemen proyek merupakan kegiatan manajemen eksplorasi. Perbedaan utamanya dari manajemen berulang pada umumnya adalah bahwa proyek adalah aktivitas satu kali untuk memenuhi persyaratan yang ditentukan; itu harus menanggung risiko dan kreatif. Kreativitas proyek terutama bergantung pada pengembangan dan dukungan proyek sains dan teknologi, dan kreativitas selalu bersifat eksploratif.<sup>1</sup> Berdasarkan pengalaman dari kegagalan berulang dalam eksplorasi, manajemen proyek mengumpulkan sejumlah besar cadangan teknis dan kapasitas regangan yang berpengalaman.
3. Manajemen proyek adalah kegiatan pengelolaan dengan lembaga khusus. Berbeda dengan manajemen berulang, manajemen proyek perlu membangun lembaga manajemen untuk tugas tertentu. Lembaga tidak terikat oleh organisasi manapun; itu

harus membuat keputusan yang sesuai dalam waktu dan melepaskan instruksi, untuk memastikan pencapaian tujuan akhir proyek.

4. Manajemen proyek memiliki siklus hidup. Inti dari manajemen proyek adalah pekerjaan untuk merencanakan dan mengendalikan pekerjaan satu kali dan untuk mencapai target yang diinginkan dalam jangka waktu yang ditentukan. Setelah target terpenuhi, proyek akan kehilangan makna keberadaannya dan runtuh. Jadi manajemen proyek terkait juga memiliki siklus hidup yang dapat diprediksi.

### **Konotasi dan Karakteristik Manajemen dan Pengendalian Proyek**

#### ***Konotasi Pengendalian Manajemen Proyek***

Dalam proses pelaksanaan rencana proyek, karena risiko dan kesulitan yang melekat pada proyek, kemajuan proyek sering menyimpang dari jalur yang diharapkan. Untuk mencapai tujuan akhir, manajer proyek perlu membuat rencana sesuai dengan jadwal proyek dan mengontrol ruang lingkup, jadwal dan biaya proyek. Jika muncul penyimpangan, pengelola juga harus mengubah rencana dan mengajukan koreksi setelah menganalisis alasannya, dan akhirnya membuat evaluasi atas hasil pelaksanaan proyek. Semua jenis kegiatan manajemen ini adalah pengendalian manajemen proyek.

#### ***Karakteristik Pengendalian Manajemen Proyek***

Dibandingkan dengan kontrol manajemen organisasi, kontrol manajemen proyek memiliki beberapa fitur berikut:

1. Sistem pengendalian manajemen proyek sebelum organisasi operasi berkelanjutan. Mereka harus membangun hubungan yang memuaskan untuk membuat keduanya cocok satu sama lain dalam beberapa cara.
2. Kontrol manajemen proyek dan kontrol manajemen organisasi operasi berkelanjutan memiliki penekanan yang berbeda. Di antara mereka, pengendalian manajemen proyek terutama berfokus pada proyek, dan tujuannya pada periode tertentu adalah untuk menghasilkan produk yang paling memuaskan dengan biaya terendah. Sementara itu, pengendalian manajemen organisasi operasi berkelanjutan berfokus pada biaya, dan tujuannya terutama berkonsentrasi pada aktivitas dan produk dalam periode tertentu.
3. Pengendalian manajemen proyek biasanya cenderung lebih menekankan pada trade-off antara ruang lingkup implementasi, jadwal produksi dan biaya. Meskipun kasus serupa dalam pengendalian manajemen organisasi operasi berkelanjutan, itu tidak khas.
4. Pengendalian manajemen proyek atas rencana proyek memiliki kesulitan yang lebih besar. Proyek konstruksi, kegiatan konsultasi, proyek penelitian dan pengembangan sering dipengaruhi oleh kondisi geografis, iklim, layanan logistik dan perubahan tak terduga lainnya dalam kondisi lingkungan, dan itu membuat proyek sering berubah sangat besar dan membawa masalah yang tidak terduga. Padahal, rencana operasi berkelanjutan biasanya tidak mengalami perubahan reguler yang signifikan.
5. Standar kinerja pengendalian manajemen proyek lebih sulit ditentukan. Standar kinerja organisasi operasi berkelanjutan sering dirumuskan sesuai dengan evaluasi kegiatan proyek berulang, yang jauh lebih mudah ditentukan dan lebih dapat

diandalkan daripada proyek. Namun, standar kinerja biasanya hanya digunakan sekali untuk proyek yang berbeda. Dan lebih sulit ditentukan untuk pengendalian manajemen dalam proyek.

### **Tujuan Khusus Pengendalian Manajemen Proyek**

Tujuan dasar pengendalian manajemen proyek adalah untuk memastikan kesesuaian kegiatan manajemen proyek dengan rencana. Pengendalian manajemen proyek berkaitan dengan mencari dan mengidentifikasi penyimpangan dari rencana, dan mengambil tindakan yang tepat untuk mencapai hasil yang diinginkan. Seperti diketahui, untuk sebuah proyek, tujuan biasanya diukur dengan indikator seperti jadwal, biaya, teknologi, dan kualitas. Fungsi pengendalian manajemen proyek adalah untuk menyesuaikan kegiatan, sumber daya dan acara untuk mencapai jadwal, biaya dan tujuan teknis yang diatur dalam rencana proyek.

Menurut tujuan dasar pengendalian manajemen proyek, tujuan khusus dari pengendalian manajemen proyek dapat diringkas sebagai berikut:

#### ***Untuk Mengurangi Biaya dan Meningkatkan Kinerja***

Sasaran utama pengendalian manajemen proyek adalah untuk menghemat pengeluaran, dan untuk mencapai manfaat ekonomi maksimum dengan konsumsi terendah. Kontrol manajemen proyek dapat mewujudkan target ini melalui berbagai kontrol khusus dan komprehensif. Dan ini membutuhkan pelacakan dan pemeriksaan terus-menerus terhadap serangkaian indikator keuangan dan teknis, seperti biaya, produktivitas tenaga kerja, pertumbuhan penjualan, kualitas, tingkat konsumsi, dll.

#### ***Untuk Mencari Penyimpangan dan Membatasi Akumulasi***

Kesalahan, kegagalan, dan penyimpangan bisa muncul dalam pekerjaan apa pun. Kemudian yang harus dilakukan dalam pengendalian manajemen proyek adalah secara aktif mencari penyimpangan dan menganalisis konsekuensinya. Secara umum, penyimpangan kecil tidak akan membawa kerusakan serius pada satu organisasi dengan segera, tetapi jika mereka terus terjadi dan menumpuk, konsekuensi yang sangat serius akan muncul. Dengan demikian, target pengendalian manajemen proyek adalah untuk menemukan penyimpangan dalam waktu membatasi akumulasi mereka dan mengambil tindakan korektif sesegera mungkin.

Efek terakhir yang dikejar oleh pengendalian manajemen proyek adalah membuat organisasi bekerja dengan baik dan sangat perlu untuk membangun sistem pengendalian yang efektif. Sistem pengendalian ini perlu melakukan pengendalian yang komprehensif atas sumber daya organisasi, prosedur kerja dan operasi agar organisasi berjalan tertib dan terkendali, serta untuk mendorong pengelolaan proyek agar berjalan lancar.

## **17.3 SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

### **Subjek Pengendalian Manajemen Proyek**

Dalam proyek apa pun, investor, manajer, manajemen, dan pelanggannya akan memantau ruang lingkup, kemajuan, kualitas, dan biayanya hanya untuk pertimbangan mereka sendiri. Tanggung jawab, kekuasaan, dan kepentingan semua pemangku kepentingan ini merupakan subjek dari sistem pengendalian manajemen proyek.



**Investor Proyek**

Investor proyek adalah pengambil keputusan akhir. Mereka memiliki kekuatan pengambilan keputusan atas jadwal, biaya, kualitas serta manajemen proyek yang komprehensif, dan mereka dapat memberikan dampak yang menentukan pada pengendalian manajemen proyek.

**Pelanggan Proyek**

Adapun strategi proyek, pelanggan harus menetapkan tujuan proyek, mengidentifikasi latar belakang proyek, membantu merumuskan dan menyetujui rencana proyek. Pelanggan memainkan peran penting sehubungan dengan tonggak penting dan kontrol biaya dan kualitas.

**Manajemen Proyek**

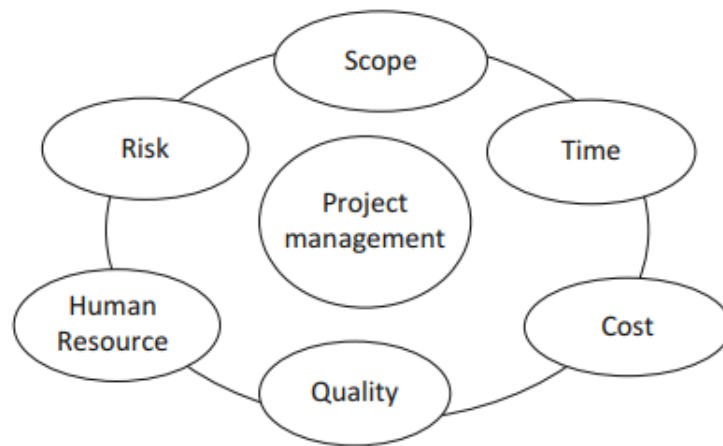
Manajemen proyek diharapkan untuk (1) menentukan kebutuhan proyek (ruang lingkup, jadwal dan biaya tertentu); (2) mengemukakan kendala dan asumsi proyek; (3) untuk memeriksa, menyetujui dan meluncurkan perencanaan input sumber daya dan proses pengendalian manajemen proyek; (4) menetapkan kriteria pengendalian manajemen khusus; (5) mengendalikan kinerja, jadwal, kualitas, biaya dan risiko; (6) untuk menyetujui secara bertahap dan mendengarkan pelaporan proyek dan hasil evaluasi.

**Manajer Proyek**

Manajer proyek bertanggung jawab untuk merancang startup proyek, menentukan anggota tim inti, merumuskan perencanaan proyek, dan bertanggung jawab atas implementasi proyek, pelaporan kemajuan proyek, peninjauan proses, dan pengendalian risiko. Organisasi atau kelompok yang berusaha memenuhi semua persyaratan di atas adalah tim proyek.

**Objek Pengendalian Manajemen Proyek**

Kontrol manajemen proyek adalah keseluruhan sistem yang terdiri dari serangkaian tugas sementara. Tujuan dari sistem ini adalah untuk mewujudkan tujuan manajemen proyek dengan menggunakan teknologi kontrol manajemen proyek ilmiah. Perlu dicatat bahwa objek pengendalian manajemen proyek tidak dapat dikacaukan dengan objek manajemen perusahaan. Proyek hanyalah bagian kecil dari sistem perusahaan besar. Tujuan manajemen perusahaan sangat luas, sedangkan tujuan utama pengendalian manajemen proyek adalah untuk mencapai target proyek yang diinginkan.



**Gambar 17.1** Isi pengendalian manajemen proyek

### **Isi Pengendalian Manajemen Proyek**

Menurut Badan Pengetahuan Manajemen Proyek (PMBOK) yang diluncurkan oleh Project Management Institute (PMI) pada tahun 1987, isi utama pengendalian manajemen proyek meliputi item berikut: pengendalian manajemen ruang lingkup, pengendalian manajemen waktu, pengendalian manajemen biaya, manajemen mutu, kontrol manajemen sumber daya manusia, dan kontrol manajemen risiko, dll. Isi inti dari kontrol manajemen proyek adalah untuk mencapai berbagai kontrol dari aspek ruang lingkup, waktu, biaya, kualitas, sumber daya manusia, risiko dan untuk mencapai efisiensi operasi yang lebih tinggi di bawah anggaran (seperti yang ditunjukkan pada Gambar 17.1).

#### ***Lingkup Pengendalian Manajemen Proyek***

Lingkup proyek adalah ruang lingkup kerja proyek. Ini mengacu pada semua pekerjaan tim proyek untuk diselesaikan yang bertujuan untuk menyediakan produk, layanan, atau pencapaian yang sesuai dengan persyaratan. Ini juga merupakan dasar dari jadwal proyek, biaya dan kualitas. Kontrol manajemen lingkup proyek terutama mengacu pada kontrol manajemen atas rencana dan perubahan lingkup proyek. Kontrol manajemen atas rencana proyek terutama mengacu untuk membatasi ruang lingkup proyek dan memeriksa hal-hal berikut: apakah tujuan dari rencana ruang lingkup proyek lengkap dan akurat; apakah indikator rencana dapat diandalkan dan efektif; apakah definisi ruang lingkup proyek dapat memastikan realisasi tujuan; apakah manfaat proyek lebih besar daripada biayanya; apakah perlu penelitian pendukung lebih lanjut mengenai definisi ruang lingkup proyek, dan sebagainya.

Kontrol manajemen atas perubahan ruang lingkup proyek terutama mengacu pada penerapan kontrol yang baik ketika ruang lingkup proyek diubah hanya sesuai dengan situasi aktual, persyaratan variasi dan ruang lingkup proyek. Setelah proyek dimulai, ruang lingkup akan berubah dengan perubahan dalam berbagai kondisi dan lingkungan, yang dapat menyebabkan perubahan besar dalam jadwal, biaya, atau kualitas proyek. Dengan demikian, menegakkan kontrol yang ketat atas variasi ruang lingkup proyek adalah kunci untuk memastikan proyek berhasil diselesaikan.

### ***Pengendalian Manajemen Waktu Proyek***

Menyelesaikan proyek tepat waktu dan dengan kualitas tinggi adalah hal yang paling diharapkan dalam pekerjaan bagi setiap manajer proyek. Namun, dalam praktiknya, penundaan kadang-kadang terjadi. Sejalan dengan itu, bagaimana mengatur waktu proyek secara wajar adalah isi utama dari pengendalian manajemen proyek. Kontrol manajemen waktu proyek terutama mengacu pada serangkaian proses dan aktivitas pengendalian manajemen yang diperlukan untuk memastikan proyek selesai tepat waktu. Tujuannya adalah untuk memastikan penyelesaian proyek yang tepat waktu, alokasi sumber daya yang wajar dan efisiensi kerja yang maksimal. Kontrol manajemen waktu proyek mencakup definisi dan konfirmasi konten spesifik dari kegiatan proyek; dan kontrol manajemen atas penyortiran konten proyek, perkiraan batas waktu untuk suatu proyek, alokasi berbagi sumber daya, jadwal proyek, dll. Di antaranya, kontrol batas waktu rencana proyek adalah pekerjaan terpenting dalam pengendalian manajemen waktu proyek. Ini menekankan kombinasi organik dari kontrol sebelumnya, kontrol dalam proses dan kontrol setelahnya, termasuk kontrol atas faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan dalam rencana batas waktu proyek, pengukuran kinerja penyelesaian rencana batas waktu proyek, dan reaksi terhadap penyimpangan yang terjadi. dalam pelaksanaan, dll.

### ***Pengendalian Manajemen Biaya Proyek***

Pengendalian manajemen biaya proyek terutama mengacu pada kegiatan pengendalian manajemen mengenai anggaran proyek, estimasi biaya proyek dan perkiraan untuk memastikan biaya aktual kurang dari anggaran proyek. Estimasi biaya proyek didasarkan pada rencana kebutuhan sumber daya proyek dan berbagai informasi harga pasar. Ini untuk memperkirakan dan menentukan biaya setiap aktivitas dan keseluruhan proyek dan terutama mencakup tiga jenis: (1) urutan besarnya (ROM), konsep akurasi utama biaya proyek dan diterapkan pada tahap awal; (2) besaran anggaran, mengalokasikan dana ke dalam anggaran organisasi; (3) besaran yang menentukan, memberikan perkiraan biaya proyek yang akurat. Kontrol manajemen biaya proyek terutama mengacu pada kontrol yang bertujuan untuk menyelesaikan estimasi kasar biaya sumber daya.

Anggaran biaya proyek adalah tolok ukur pengendalian biaya proyek. Ini juga merupakan referensi penting untuk mempersiapkan dan mengimplementasikan jadwal proyek. Dalam proses pelaksanaan proyek, anggaran biaya proyek dan kontrol perkiraan berusaha keras untuk mengontrol biaya aktual dalam anggaran, dan terus-menerus memprediksi tren biaya proyek berdasarkan biaya aktual berulang kali merevisi estimasi asli, dan melakukan manajemen yang wajar mengontrol total biaya proyek.

### ***Pengendalian Manajemen Mutu Proyek***

Kualitas proyek adalah jumlah semua fitur dan kinerja produk atau layanan untuk memenuhi tuntutan pemangku kepentingan yang eksplisit dan implisit. Kontrol manajemen kualitas proyek terutama mengacu pada kegiatan pengendalian manajemen proyek yang dilakukan untuk menjamin kualitas proyek. Tujuan dasarnya adalah untuk mengamankan konsistensi dengan spesifikasi kualitas untuk pengiriman akhir dari keluaran proyek. Ini terutama mencakup serangkaian kegiatan yang terlibat dengan pengukuran situasi aktual kualitas proyek, perbandingan kualitas proyek aktual dan standar kualitas proyek, konfirmasi

kesalahan dan masalah kualitas proyek, analisis penyebab masalah kualitas proyek, dan perbaikan. langkah-langkah untuk menghilangkan kesenjangan dan masalah ini.

#### ***Pengendalian Manajemen Sumber Daya Manusia Proyek***

Persyaratan pengendalian manajemen sumber daya manusia adalah untuk mengintegrasikan sumber daya manusia dan akhirnya mencapai tujuan organisasi melalui insentif untuk mengembangkan potensi sumber daya manusia dan mekanisme kendala yang dibentuk dalam insentif ini. Ini mencakup banyak kegiatan pengendalian manajemen, seperti pengendalian perencanaan dan desain proyek, bahwa peralatan perolehan personel proyek serta pengendalian pengembangan staf dan pembangunan tim.

#### ***Pengendalian Manajemen Risiko Proyek***

Karakteristik proyek menentukan bahwa pelaksanaan proyek akan menghadapi berbagai risiko. Jika risiko ini tidak dapat diidentifikasi dan dikendalikan dengan baik, seluruh proyek akan gagal. Jadi bagian terpenting dari pengendalian manajemen proyek adalah mengendalikan ketidakpastian dan kejadian atau masalah yang berisiko. Dengan mengidentifikasi, mendefinisikan dan menilai risiko, pengendalian manajemen risiko proyek mengenali risiko proyek, dan atas dasar berbagai koreksi risiko, metode manajemen, teknik yang diterapkan untuk menerapkan pengendalian yang efektif atas risiko proyek dan memastikan pencapaian tujuan proyek.

### **17.4 PROSEDUR PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

#### **Perencanaan Proyek**

Prosedur pengendalian manajemen proyek meliputi tiga langkah, yaitu perencanaan proyek, pelaksanaan proyek dan evaluasi proyek.

#### ***Konotasi Perencanaan Proyek***

Perencanaan proyek adalah proses untuk memprediksi masa depan, dan mengedepankan skema, kebijakan, tindakan dan sarana yang efektif untuk mencapai tujuan, dan memecahkan masalah. Ini adalah dokumen yang digunakan untuk mengkoordinasikan semua rencana lain dan untuk memahami dan mengendalikan pelaksanaan proyek,<sup>5</sup> dan merupakan dasar dari pengendalian manajemen proyek dalam pelaksanaannya. Rencana proyek terlibat dengan tugas tradisional, sumber daya, waktu dan biaya, dll. Sementara itu, perlu membuat persiapan yang baik untuk proyek untuk mengelola perubahan, komunikasi, kualitas, risiko, pengadaan, dan timnya.

Pada tahap perencanaan proyek, pertama-tama, tim perencanaan proyek perlu membuat perkiraan kasar untuk proyek, sehingga selama proses pengambilan keputusan proyek, perkiraan dapat dibagi menjadi bagian-bagian rinci seperti detail produk, jadwal khusus dan anggaran biaya, menyediakan tolok ukur untuk evaluasi kemajuan dan pengendalian proyek. Kedua, tim ini perlu mempersiapkan rencana, dengan memastikan penanggung jawab implementasi ini akan terlibat dalam penyusunan rencana dan dengan melakukan analisis risiko dan memperkirakan kemungkinan hambatan yang mungkin terjadi.

Kualitas perencanaan proyek secara langsung akan mempengaruhi kualitas proyek. Untuk mencegah masalah seperti tidak teliti, terlalu banyak pilihan atau pengoperasian yang buruk, rencana rinci yang diharapkan melalui keseluruhan proyek. Semakin detail rencana

proyek, semakin kuat kontrolnya, tetapi dengan pengeluaran manajemen proyek yang lebih tinggi, dan sebaliknya.

### **Susunan Rencana Proyek**

Rencana proyek akhir terdiri dari tiga bagian: ruang lingkup, jadwal dan biaya.

*Pertama*, rencana ruang lingkup proyek adalah proses untuk menentukan ruang lingkup proyek dan menulis instruksi. Rencana proyek dapat menggambarkan alasan untuk melakukan proyek, tujuan dari rencana dan hasil utama. Penjelasan rinci dari setiap kegiatan proyek, orang dan organisasi yang bertanggung jawab atas proyek diharapkan. Jika ruang lingkup proyek berubah, pengendalian yang efektif perlu diterapkan. Dokumen teknis terkait dan rencana proyek harus dimodifikasi berdasarkan struktur rincian pekerjaan, laporan kemajuan proyek dan rencana ruang lingkup proyek.

*Kedua*, rencana jadwal proyek pada dasarnya memiliki subprosedur sebagai berikut. Pertama, untuk mengkonfirmasi kegiatan proyek; kedua, untuk menentukan urutan kegiatan, yaitu untuk mengetahui hubungan yang berurutan antara kegiatan-kegiatan tersebut; ketiga, secara khusus memperkirakan waktu untuk setiap kegiatan; Keempat, menyiapkan rencana jadwal, yaitu meneliti dan menganalisis urutan, waktu, dan kebutuhan sumber daya dari setiap kegiatan dan kemudian merumuskan rencana jadwal waktu proyek. Kontrol waktu harus berdasarkan jadwal proyek, laporan kemajuan dan permintaan perubahan. Ketika perubahan waktu terjadi, modifikasi informasi dan file yang terkait dengan manajemen jadwal proyek diharapkan. Terkadang, penyesuaian jadwal proyek secara keseluruhan diperlukan jika diperlukan.

*Ketiga*, rencana biaya proyek biasanya disebut pengendalian anggaran. Sebagai bagian penting dari rencana proyek, ini terutama mencakup tiga sub-proses, yaitu perencanaan sumber daya, perkiraan biaya, dan persiapan rencana biaya.

Pengendalian biaya harus didasarkan pada tolok ukur biaya yang relevan, laporan kemajuan, permintaan perubahan, dan rencana biaya. Isi utama pengendalian adalah sebagai berikut: pertama mengawasi pelaksanaan biaya, untuk mengetahui varians serta penyebabnya; yang lainnya adalah untuk mencegah perubahan yang tidak benar, tidak masuk akal, atau tidak sah agar tidak dimasukkan ke dalam tolok ukur biaya.

### **Pelaksanaan Proyek**

Dalam proses pelaksanaan proyek, manajemen proyek umumnya sangat memperhatikan masalah-masalah seperti apakah proyek dapat diselesaikan tepat waktu, dan apakah biaya telah membengkak.

### **Untuk Menangani Laporan**

Manajer proyek harus menangani tiga jenis laporan secara tepat waktu: laporan masalah, laporan kemajuan, dan laporan keuangan.

Laporan masalah mencakup masalah yang sudah terjadi dan yang diharapkan akan terjadi. Manajer proyek harus menanggapi untuk mengambil tindakan korektif tepat waktu. Secara umum, manajer akan menghabiskan sebagian besar waktu mereka untuk memproses jenis laporan ini, dan mereka harus memutuskan masalah mana yang harus diselesaikan secara langsung, dan mana yang harus diotorisasi kepada orang lain.

Laporan kemajuan adalah untuk membandingkan waktu dan biaya aktual dari pekerjaan yang diselesaikan dengan waktu dan biaya yang direncanakan, dan untuk membuat pengukuran kuantitatif. Tujuannya adalah untuk membuat pengaturan yang lebih baik untuk langkah selanjutnya. Manajer harus menganalisis laporan kemajuan secermat mungkin, karena analisis dapat mengungkapkan potensi masalah yang belum ditampilkan dalam laporan. Manajer perlu mengenali masalah ini dan mencari solusi.

Laporan keuangan adalah laporan biaya proyek yang akurat. Namun, dari sudut pengendalian manajemen, laporan ini tidak memiliki informasi biaya yang sama pentingnya dengan laporan kemajuan.

### ***Koreksi dan Modifikasi***

Jika sebuah proyek sangat kompleks, atau target yang direncanakan tidak praktis, atau lingkungan operasi organisasi telah sangat berubah, rencana tersebut akan kekurangan dasar objektif, karena kemungkinan besar akan menimbulkan satu atau lebih penyimpangan ruang lingkup, jadwal, atau biaya dari rencana. Fenomena yang paling umum adalah cost overrun, yaitu biaya aktual melebihi biaya anggaran. Situasi ini secara langsung akan mengarah pada modifikasi dari rencana awal. Terhadap masalah-masalah yang diakibatkan oleh kesalahan-kesalahan dalam bekerja, maka administrasi dan pengawasan harus diperkuat sehingga pekerjaan dan sasarnya dapat saling berdekatan atau sejalan.

### ***Evaluasi Proyek***

Evaluasi proyek memiliki dua aspek independen. Salah satunya adalah evaluasi kinerja proyek, dan yang lainnya adalah evaluasi hasil proyek. Yang pertama dilakukan segera setelah proyek selesai, yang terakhir hanya dapat dilakukan setelah beberapa tahun.

### ***Evaluasi Kinerja***

Evaluasi kinerja yang dilaksanakan oleh proyek memiliki dua aspek, evaluasi manajemen proyek dan evaluasi proses manajemen proyek. Yang pertama bertujuan untuk membantu membuat keputusan tentang manajer proyek, termasuk bonus, promosi, kritik membangun dan penunjukan kembali dan yang terakhir bertujuan untuk menemukan cara terbaik untuk melaksanakan proyek masa depan. Dalam kebanyakan kasus, evaluasi ini bersifat informal. Jika hasil proyek tidak memuaskan, tetapi proyek itu sangat penting, evaluasi formal akan diperlukan. Selain itu, evaluasi formal dari proyek yang sangat sukses dapat memberikan metode yang efektif untuk meningkatkan hasil proyek di masa depan.

### ***Evaluasi Hasil***

Jika waktunya tidak cukup lama, keberhasilan atau kegagalan proyek tidak dapat dinilai. Ini akan memakan waktu beberapa tahun untuk mengukur manfaat dan biaya yang sebenarnya. Untuk banyak proyek, karena pengembalian yang diharapkan tidak dapat direpresentasikan dalam bentuk yang objektif dan terukur, dan manfaat nyata tidak dapat diukur, evaluasi hasil menjadi sangat sulit. Karena tidak mungkin mengukur pendapatan dan biaya secara kuantitatif, hanya penilaian orang-orang yang memiliki pemahaman mendalam tentang proyek yang telah selesai yang dapat diandalkan. Ini berlaku untuk banyak proyek, seperti proyek yang dilakukan oleh pemerintah dan organisasi nirlaba, proyek penelitian dan pengembangan yang dilakukan oleh banyak unit penelitian ilmiah, dan proyek yang bertujuan untuk mempromosikan perdamaian atau menghilangkan pencemaran lingkungan, dll.

Pemilihan kriteria evaluasi harus mencakup hal-hal berikut:

*Pertama*, proyek harus cukup penting untuk memastikan bahwa dalam evaluasi formal, banyak sumber daya material dan tenaga kerja dapat dimasukkan.

*Kedua*, hasil dapat dinyatakan secara kuantitatif. Terutama, ketika proyek bertujuan untuk menciptakan peningkatan keuntungan yang cukup besar, keuntungan yang sebenarnya dapat diukur.

*Ketiga*, hasil evaluasi harus membantu untuk mengambil tindakan. Khususnya, analisis harus memberikan saran yang baik dan pola pengambilan keputusan untuk proyek masa depan.

### **17.5 METODE PENGENDALIAN MANAJEMEN PROYEK**

Metode pengendalian manajemen proyek adalah sistem komunikasi yang menggunakan semua jenis dokumen, laporan, bagan, dll sebagai alat utama. Metode utamanya adalah dengan mengadakan pertemuan rutin atau tidak teratur yang diikuti oleh personel terkait. Hal ini disertai dengan komunikasi dengan semua aspek informasi. Berbagai file yang diperlukan oleh pengendalian manajemen proyek adalah yang harus disiapkan setelah ruang lingkup, skala, tugas dan jadwal proyek telah dikonfirmasi. Mereka terutama mencakup kontrak, aturan ruang lingkup kerja, aturan pembagian tanggung jawab, aturan kemajuan serta file lingkup dan rencana teknis. Laporan proyek terutama memiliki tiga bentuk, laporan harian, laporan pengecualian dan laporan analisis khusus. Karena laporan tertulis itu nyata dan jelas, gambaran sistem pengendalian manajemen mudah untuk diambil.

Namun pada kenyataannya, laporan-laporan tersebut biasanya tidak sepenting informasi yang diperoleh oleh manajer proyek. Mereka dapat mengumpulkan informasi dengan berbicara kepada orang-orang yang melakukan pekerjaan nyata, mulai dari stafnya, pertemuan rutin atau khusus, memo informal, dan pengamatan diam-diam hingga status kerja juga. Dari sumber-sumber ini, para manajer dapat mempelajari tentang masalah-masalah potensial dan beberapa kondisi yang dapat mengakibatkan varians. Informasi ini juga dapat membantu manajer untuk memahami pentingnya laporan informal, karena laporan formal mungkin gagal menggambarkan beberapa peristiwa penting yang memiliki pengaruh dalam praktik.

Dalam banyak kasus, jika masalah dapat ditemukan sebelum menyiapkan laporan formal, tindakan korektif yang tepat akan diharapkan. Laporan formal tidak lebih dari mengkonfirmasi informasi yang diperoleh manajer dari sumber informal. Meskipun demikian, laporan resmi tetap diperlukan. Itu menyimpan catatan informasi yang diperoleh manajer dari sumber informal dalam bentuk file. Nanti jika ada tantangan terhadap proyek, terutama tentang hasilnya, file-file yang direkam ini akan menjadi sangat penting. Selain itu, bawahan yang membaca laporan mungkin menemukan bahwa itu bukan deskripsi akurat tentang kondisi sebenarnya, dan karenanya mengambil langkah-langkah untuk memperbaiki kesalahpahaman ini.

Rapat pengendalian manajemen proyek terutama mengacu pada pertemuan khusus yang diadakan secara teratur atau tidak teratur yang berkaitan dengan proses dan masalah proyek terkait selama pelaksanaannya. Tujuan utama dari pertemuan ini adalah untuk

memeriksa, mengevaluasi, menganalisis dan merumuskan koreksi. Perlu digarisbawahi bahwa, metode pengelolaan di atas hanya dapat diterapkan pada proyek skala kecil dan menengah. Perusahaan besar dan menengah biasanya memasukkan sumber daya yang lebih mahal dan memiliki konten yang lebih kompleks dan batasan yang keras. Oleh karena itu, perlu dikembangkan suatu sistem pengendalian manajemen informasi proyek berbasis komputer.



## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony RN (1998) Management control Systems, 9th edn. McGraw-Hill, Burr Ridge
- Chan, K.C., Peter Ong, and R. Eko Indrajit, 2004, Integrated Project Management, Penerbit Andi Offset, Yogyakarta.
- Chenhall RH (2003) Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future [J]. Account Org Soc 28(2–3):127–168
- Dauten PM Jr, Gammill HL, Robinson SC (1958) Our concept of controlling need re-thinking. J Acad Manage 1(3):41–55
- Diemer H (1915) Industrial organization and management [M]. La Salle Extension University, Chicago
- Du Dong (2002) Management control, 1st edn. Tsinghua Press, Beijing
- Hermanson HM (2000) An analysis of the demand for reporting on internal control. Account Horiz 14:325–342
- Luo Ruiren, Zeng Fanzheng (1997) Management control and managerial economics. Hongqi Press, Beijing
- Marciariello, J.A. 1984. Management Control Systems, Prentice-Hall.
- Merchant KA (1998) Modern management control systems: text and cases [M]. Prentice Hall, Upper Saddle River
- Morton, Michael S. Scott, The Corporation of the 1990s: Information Technology and Organizational Transformation, Sloan School of Management, Oxford University Press, Inc, 1991
- Otley, D., Broadbent, J. and Berry, A. 1995. Research in Management Control: An overview of its development. British Journal of Management, 6, Special Issue, December, S31-S44.
- Ouchi WG (1978) The transmission of control through organizational hierarchy [J]. Acad Manage J 21(2):173–192
- PMI (2008) A guide to the project management body of knowledge, 4th edn. Electronic Industry Press, Beijing
- Redda, Bereket Mahari. 2007. Postprivatisation changes in management control, firm activities and performance (The case of Eritreabased firms), A phd Thesis, University of Groningen, The Netherlands.
- Schilling, Melissa A., 2005, Strategic Management of Technological Innovation, McGraw-Hill/Irwin Companies Inc.
- Simons R (1995) Control in an age of empowerment. Harvard Business Review, March–April

- Spicer BH, Balle V (1983) Management accounting and control systems and the economics of internal organization. *Account Organ Soc* 8:73–96
- Wang Guangyuan (1996) *Manage auditing theory*. Renmin University of China Press, Beijing, pp 232–233
- Weihrich H, Cannice MV, Koontz H (2010) *Management: a global and entrepreneurial perspective*. Tata McGraw Hill Education Private Limited, New Delhi, p 429
- Wright, M., Thompson, S. & Bobbie, K. (1993). Finance and Control in Privatisation by Management BuyOut. *Journal of Management Studies*, 30, 1: 75-99.
- Yang Youhong (2011) *Internal control framework of enterprise*, 1st edn. Zhejiang People's Publishing House, Hangzhou

# SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

(Management Control System)

**Dr. Ir. Agus Wibowo, M.Kom, M.Si, MM**

## BIO DATA PENULIS



Penulis memiliki berbagai disiplin ilmu yang diperoleh dari Universitas Diponegoro (UNDIP) Semarang. dan dari Universitas Kristen Satya Wacana (UKSW) Salatiga. Disiplin ilmu itu antara lain teknik elektro, komputer, manajemen dan ilmu sosiologi. Penulis memiliki pengalaman kerja pada industri elektronik dan sertifikasi keahlian dalam bidang Jaringan Internet, Telekomunikasi, Artificial Intelligence, Internet Of Things (IoT), Augmented Reality (AR), Technopreneurship, Internet Marketing dan bidang pengolahan dan analisa data (komputer statistik).

Penulis adalah pendiri dari Universitas Sains dan Teknologi Komputer (Universitas STEKOM ) dan juga seorang dosen yang memiliki Jabatan Fungsional Akademik Lektor Kepala (Associate Professor) yang telah menghasilkan puluhan Buku Ajar ber ISBN, HAKI dari beberapa karya cipta dan Hak Paten pada produk IPTEK. Penulis juga terlibat dalam berbagai organisasi profesi dan industri yang terkait dengan dunia usaha dan industri, khususnya dalam pengembangan sumber daya manusia yang unggul untuk memenuhi kebutuhan dunia kerja secara nyata.



YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

**PENERBIT :**

**YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK**

JL. Majapahit No. 605 Semarang  
Telp. (024) 6723456. Fax. 024-6710144  
Email : [penerbit\\_ypat@stekom.ac.id](mailto:penerbit_ypat@stekom.ac.id)

Dr. Ir. Agus Wibowo, M.Kom, M.Si, MM

# SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

## (Management Control System)



YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

**PENERBIT :**  
**YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK**  
JL. Majapahit No. 605 Semarang  
Telp. (024) 6723456. Fax. 024-6710144  
Email : penerbit\_ypat@stekom.ac.id