

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

by Dwi Ermayanti Susilo

Submission date: 17-Jul-2023 01:58PM (UTC+0700)

Submission ID: 2132433797

File name: buku_SPM_2021.docx (1.49M)

Word count: 48681

Character count: 327025

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI	ii
BAB I	1
HAKIKAT SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN	1
A. Konsep Dasar Sistem Pengendalian Manajemen	2
B. Sistem	4
C. Manajemen	4
D. Macam-macam Level Strategi	7
D. Sistem Pengendalian Manajemen	13
E. Lingkungan/Struktur Pengendalian Manajemen	14
F. Proses Pengendalian Manajemen	16
G. Batas-batas pengendalian manajemen	18
H. Pengendalian Manajemen	20
BAB II	32
TUJUAN DAN STRATEGI PERUSAHAAN	32
A. Tujuan	33
B. Konsep Strategi.....	36
C. Strategi Tingkat Korporat	39
D. Strategi unit bisnis	41
BAB III	47
PERILAKU DALAM ORGANISASI.....	47
A. Keselarasan Tujuan.....	47
B. Perilaku Individu dalam Organisasi.....	48
C. Sifat – sifat individu dalam Organisasi.....	49
D. Faktor-faktor informal yang mempengaruhi keselarasan tujuan	51
E. Sistem pengendalian formal	53
F. Jenis-jenis organisasi	54
G. Fungsi Kontroler	56
H. Peranan Manajer dalam Organisasi	56
I. Sistem Pengendalian Formal	57

J. Struktur Organisasi	57
BAB IV	59
PUSAT PERTANGGUNG JAWABAN	59
A. Pusat Pertanggung jawaban	59
B. Sifat Pusat Pertanggung jawaban	60
C. Pengukuran dan hubungan antara <i>Input</i> dan <i>Output</i>	61
D. Efektif, Efisien, dan Ekonomis	62
E. Peranan Laba	64
F. Jenis-jenis Pusat Tanggung jawab	65
G. Pusat Pendapatan (<i>Revenue Center</i>)	66
H. Pusat Beban (<i>Expense Center</i>)	67
I. Penyusunan anggaran	70
J. Pusat Pertanggungjawaban Pendapatan	71
K. Pusat Pertanggungjawaban Biaya	73
BAB V	74
PUSAT LABA	74
A. Pertimbangan Umum Pusat Laba	74
B. Tujuan Pengukuran Kinerja Pusat Laba	75
C. Kondisi-kondisi dalam mendelegasikan tanggung jawab laba	76
D. Kelaziman suatu pusat laba	76
E. Manfaat Pusat Laba	77
F. Kesulitan Pusat Laba	77
G. Unit Bisnis Sebagai Pusat Laba	78
H. Batasan Dari Unit Bisnis Lain	79
I. Batasan Dari Manajemen Korporat	80
J. Pusat Laba Lainnya	80
K. Pengukuran Profitabilitas	83
L. Keuntungan dan Kelemahan dari Pembentukan Unit Organisasi sebagai Pusat Laba	86
BAB VI	88
HARGA TRANSFER	88
A. Definisi harga Transfer	88

B. Mekanisme Harga Transfer	89
C. Metode Penentuan Harga Transfer	89
D. Penentuan Harga Jasa Korporat	95
BAB VII.....	101
PENGUKURAN DAN PENGENDALIAN ASET	101
A. Struktur Analisis	101
B. Pengukuran Aset	102
C. Pengukuran Kinerja Berdasarkan ROI dan EVA	108
D. Pertimbangan Tambahan dalam Mengevaluasi Manajer	111
E. Evaluasi Kinerja Perusahaan	112
BAB VIII	116
RENCANA STRATEGIS	116
A. Sifat Perencanaan Strategis.....	117
B. Analisa Usulan Program Baru	127
C. Analisa Program yang Sedang Berjalan	128
BAB IX	134
PENYUSUNAN ANGGARAN	134
A. Hakikat Anggaran	134
B. Proses Penyusunan Anggaran	138
C. Aspek Perilaku Anggaran	140
D. Anggaran Berbasis Kinerja	142
E. Teknik Penyelesaian masalah dalam Penyusunan Anggaran	142
F. Kategori Anggaran Operasi	143
G. Anggaran-anggaran Lain	144
BAB X	145
ANALISIS LAPORAN KINERJA KEUANGAN	145
A. Pemilihan Analisis Varian	146
B. Keterbatasan Analisis Varian	151
C. Menghitung Varians	151
D. Sistem Biaya Penuh	151
E. Jumlah Rincian	152
F. Biaya Teknik dan Biaya Diskresioner	152

G. Perilaku dalam Evaluasi Kinerja	152
BAB XI	155
KOMPENSASI MANAJEMEN	155
A. Penemuan Penelitian Atas Insentif Organisasi	155
B. Rencana Insentif Jangka Pendek	156
C. Rencana Insentif Jangka Panjang	158
D. Insentif Untuk Pejabat Korporat	159
E. Jenis Insentif	160
G. Tingkat Batas dan Dasar Bonus	160
I. Pendekatan penentuan bonus	162
J. Teori Angensi	162
K. Perbedaan Tujuan antara Prinsipal dan Agen	163
BAB XII	164
STRATEGI DAN METODE PENGENDALIAN MODERN	164
A. Pengertian Strategi	164
B. Unsur-Unsur dari Strategi	165
C. Strategi Korporat	166
D. Implikasi Terhadap Pengendalian Manajemen	167
E. Strategi Unit Bisnis	169
F. Misi Dan Ketidakpastian	169
G. Misi dan rentang waktu	170
H. Gaya Manajemen Puncak	171
BAB XIII	173
ORGANISASI JASA DAN LEMBAGA KEUANGAN	173
A. Karakteristik organisasi Jasa	173
B. Organisasi Profesional	173
C. Organisasi Non Profit (Nirlaba)	177
D. Perusahaan Jasa Keuangan	179
BAB XIV	184
ORGANISASI MULTINASIONAL DAN PENGENDALIAN PROYEK	184
A. Perusahaan Multinasional	184
B. Efek Transaksi	191

C. Kinerja Anak Perusahaan	192
D. Pertimbangan Manajemen	192
E. Pengendalian Manajemen Proyek.....	193
F. Pelaksanaan Proyek	199
G. Evaluasi Proyek	203

BAB I

HAKIKAT SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Dalam Era Globalisasi persaingan usaha semakin berkembang, adanya modernisasi dalam sebuah perusahaan, persaingan dalam dunia usaha juga semakin ketat. Perusahaan-perusahaan mulai memasuki lingkungan bisnis yang berbeda dari sebelumnya, kini pasar tidak hanya dimasuki oleh pesaing dalam negeri saja namun telah didatangi oleh berbagai pesaing luar negeri yang produk atau jasanya mengandung persaingan. Selain dampak positif yang dibawa oleh era globalisasi ini, terdapat dampak negatif yang mempengaruhi perusahaan yaitu di era globalisasi ini perusahaan yang tidak mempunyai Sistem Pengendalian Manajemen yang baik akan tersisih. Suatu perusahaan selalu dimulai dengan perencanaan, perencanaan sendiri melibatkan berbagai individu. Aktivitas berbagai individu ini pasti akan selalu diarahkan untuk mencapai tujuan perusahaan. Namun banyak individu juga mempunyai keinginan yang mungkin tidak selaras dengan tujuan organisasi, ketidakselarasan tujuan ini dapat membuat tujuan dari organisasi tidak tercapai untuk itu diperlukannya Sistem Pengendalian Manajemen sebagai pengendali antara tujuan individu dengan tujuan bisnis, tidak hanya diperlukan oleh perusahaan, namun Sistem Pengendalian Manajemen juga harus ditata dengan baik agar perusahaan tidak tersisih dari persaingan saat ini.

25

Sistem pengendalian manajemen sangat diperlukan dalam sebuah perusahaan karena sistem ini memiliki peranan yang cukup besar dalam perkembangan perusahaan. Suatu perusahaan akan rentan mengalami kemunduran jika tidak memiliki sistem pengendalian manajemen. Sebaliknya, perusahaan memiliki potensi untuk berkembang jika terdapat sistem pengendalian yang baik. Setiap perusahaan pastinya memiliki standar pengendaliannya masing-masing. Semakin baik sistem pengendalian tersebut, maka akan sangat berpengaruh pada perusahaan. Namun, sebagian perusahaan juga ada yang tidak terlalu memikirkan sistem pengendalian manajemen ini. Oleh karena itu, tidak sedikit perusahaan besar yang mengalami kemunduran ataupun bangkrut.

Berdasarkan kenyataan ini, maka setiap perusahaan dinilai harus kembali menguji dan mengkaji ulang sistem pengendalian manajemen mereka.

A. Konsep Dasar Sistem Pengendalian Manajemen

Sebuah sistem merupakan cara tertentu untuk melaksanakan suatu atau serangkaian aktivitas. Sistem yang digunakan oleh manajemen untuk mengendalikan aktivitas suatu organisasi disebut dengan Sistem Pengendalian Manajemen.

Pengendalian = adalah proses untuk membuat organisasi mencapai tujuannya.

Elemen-elemen sistem pengendalian.

Setiap sistem pengendalian setidaknya memiliki empat elemen, yaitu :

1. Pelacak (*Detector*) atau sensor

Merupakan sebuah perangkat yang mengukur apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dikendalikan.

2. Penaksir (*Assessor*)

Merupakan suatu perangkat yang membandingkan antara apa yang sesungguhnya terjadi dengan standar yang telah ditetapkan.

3. *Effector* (Umpan balik)

Merupakan suatu perangkat yang mengubah perilaku atau tindakan-tindakan yang diambil dengan standar yang telah ditetapkan.

4. *Communicator Network* (Jaringan Komunikasi)

Merupakan suatu alat yang mengirimkan informasi antara *detector* ke *assessor*, dan *assessor* ke *effector*.

Keempat elemen dari dasar sistem pengendalian ini digambarkan dalam bentuk diagram pada gambar berikut :



Gambar 1.1 Hubungan elemen-elemen sistem pengendalian.

Jika keempat elemen pengendalian diterapkan dalam suatu organisasi, maka seorang *detector* mempunyai tugas melakukan pengamatan atas apa yang terjadi, kemudian *assessor* membandingkan apa yang terjadi dengan standar atau aturan yang berlaku. Kalau apa yang terjadi tidak sesuai dengan standar maka *effector* akan melakukan tindakan tertentu agar sesuai yang diharapkan. Tentunya ketiga elemen tersebut harus dihubungkan dengan jaringan komunikasi yang baik.

Pengendalian yang sederhana jika dianalogikan ke proses pengendalian yang kompleks maka contoh aplikasinya (berdasarkan urutan kompleksitasnya) sebagai berikut.

Alat	Detector	Assessor	Effector	Communication Network
AC	Termometer	Termostat	Sistem Pendingin Udara	Jaringan Kabel
Suhu Tubuh	Simpul Syaraf	Kelenjar Hypothalmus	Otot dan Organ Tubuh	Jaringan Syaraf
Pengendara Mobil	Mata	Otak	Kaki, Tangan	Jaringan Syaraf

B. Sistem

Sistem adalah sekelompok komponen yang masing-masing saling menunjang, saling berhubungan yang keseluruhannya merupakan sebuah kesatuan. Suatu sistem merupakan suatu cara tertentu dan bersifat repetitif (berulang-ulang) untuk melaksanakan suatu atau sekelompok aktivitas.

Sebuah sistem merupakan suatu cara tertentu dan biasanya berulang untuk melaksanakan suatu atau serangkaian aktivitas. Sejumlah karakteristik sistem yakni : lebih kurang membentuk ritme tertentu, terkoordinasi dan mengulangi serangkaian tahapan tertentu guna mencapai suatu tujuan tertentu.

Beberapa tindakan manajemen bersifat tidak sistematis. Para manajer pada umumnya menghadapi situasi dimana aturan tidak terdefinisikan secara baik sehingga harus menggunakan penilaian terbaik mereka dalam memutuskan tindakan apa yang akan diambil. Keefektifan tindakan mereka ditentukan oleh kepiawaian mereka dalam berhadapan dengan orang-orang dan bukannya oleh aturan yang ditentukan dalam sistem. Jika seluruh sistem menjamin tindakan tepat bagi seluruh situasi, mungkin tidak diperlukan lagi manajer manusia. Dengan demikian penting untuk disadari bagaimanapun juga bahwa proses informal sangat dipengaruhi oleh bagaimana cara sistem pengendalian formal organisasi dirancang dan dioperasikan.

Sistem terdiri dari dua bentuk, yaitu sistem formal dan sistem informal. Sistem formal adalah sistem yang memungkinkan pendelegasian otoritas dimana sistem formal memperjelas struktur kebijakan dan prosedur, yang harus diikuti oleh anggota organisasi. Sistem dengan struktur, prosedur, dan respons yang terpola membantu manajemen dalam merencanakan dan mengelola strategi untuk mencapai tujuan organisasi dengan tetap memperhatikan lingkungan yang ada. Sedangkan sistem informal adalah sistem yang berdimensi hubungan antar pribadi yang tidak ditunjukkan dalam sistem formal. Biasanya organisasi memiliki kedua bentuk sistem.

C. Manajemen

Organisasi adalah berkumpulnya orang-orang yang bekerja bersama untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Untuk mencapai tujuan tersebut organisasi

membutuhkan tim manajemen. Manajemen merupakan seni untuk mengajak orang lain mencapai tujuan melalui tangan orang lain. Manajemen yang berhasil adalah apabila setiap orang yang bekerja dalam organisasi adalah untuk mewujudkan tujuan organisasi. Dilihat dari pelaksanaan fungsinya manajemen dapat didefinisikan sebagai suatu proses perencanaan, pengkoordinasian, pengarahan, pengendalian, pengevaluasian, dan pengukuran kerja organisasi perusahaan dalam rangka mencapai tujuan dengan strategi tertentu secara efektif & efisien.

Suatu organisasi terdiri ²¹ dari sekelompok orang yang berkompeten bekerja dan saling bekerja sama untuk mencapai tujuan bersama yang membentuk hirarki dan dikepalai oleh seorang pimpinan (direktur utama atau *chief executive officer/CEO*) yang membawahi para manajer unit bisnis, departemen, dan sub unit lainnya.

Proses pengendalian manajemen adalah sebuah proses dimana manajer di seluruh tingkatan memastikan bahwa orang-orang yang mereka pimpin melaksanakan kerja sesuai dengan yang diinginkan perusahaan.

Proses pengendalian yang digunakan oleh manajer mengandung elemen yang sama seperti pada sistem pengendalian yang digambarkan diatas : *detector*, *assessor*, *effector*, dan sistem komunikasi. *Detector* melaporkan apa yang sedang terjadi, *assessor* membandingkan informasi ini dengan keadaan yang diinginkan, *effector* melakukan tindakan koreksi terhadap perbaikan yang signifikan antara keadaan actual dengan keadaan yang diinginkan. Selanjutnya perlu dikaji: Apa fungsi manajemen? Secara garis besar fungsi manajemen adalah:

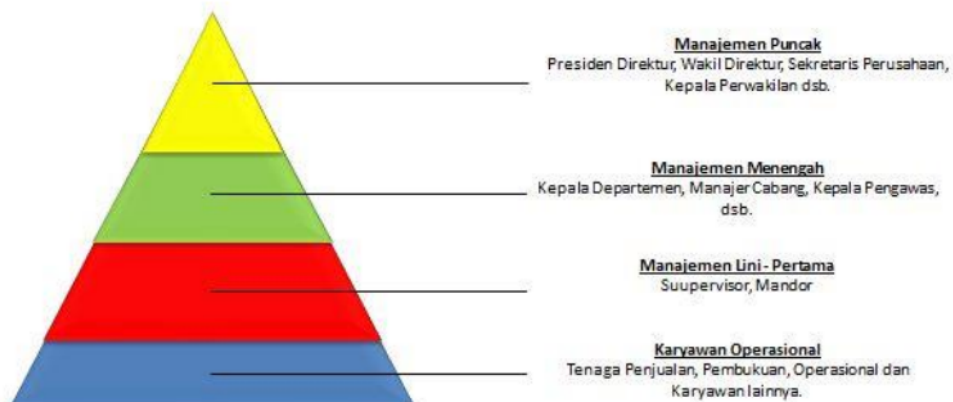
- a. Perencanaan (*planning*),
- b. Pengarahan (*directing*),
- c. Pengorganisasian (*organizing*),
- d. Penyusunan staf (*staffing*),
- e. Pengendalian (*controlling*), dan
- f. Pengambilan keputusan (*decision making*).

Jadi manajemen mempunyai tanggung jawab atas kegiatan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan operasional perusahaan. Pembagian

tanggung jawab tampak jelas pada Gambar 1.2, yaitu manajemen atas melakukan aksi: “*Do the right things*” dan manajemen level bawah/operasional melakukan aksi: “*Do things right*” (istilah Peter Drucker).

Yang dimaksud dengan “*Do the right things*” adalah tanggungjawab manajemen atas untuk menentukan strategi yang tepat bagi organisasi untuk masa yang akan datang. Manajemen level bawah atau operasional bertanggung jawab untuk “*Do things right*”, yaitu melaksanakan tugas tepat waktu seperti terjadwal. Manajemen tengah, tentunya berdiri di bawah manajemen atas dan di atas manajemen bawah/operasional, yaitu melakukan fungsi koordinasi.

Hubungan antarmanajemen dalam organisasi ditunjukkan dalam format Struktur Organisasi. Dengan adanya struktur organisasi, maka anggota organisasi diatur hubungan satu dengan lainnya. Manajemen level bawah/operasional memiliki karakteristik tidak bekerja sendirian, tetapi dengan tanggung jawab untuk menyelesaikan pekerjaan melalui supervisi langsung dengan usaha bersama orang lain.



Gambar 1.2.
Hierarki Manajemen – Tiga Level

Contohnya adalah kepala cabang suatu bank, untuk tentara setara letnan dua, serta kepala pabrik. Fokus manajemen level tersebut adalah menyelesaikan tugas saat ini. Manajemen tengah adalah seorang yang mensupervisi manajer lain dan bukan bagian suatu kelompok kerja. Cara pandang kelompok tersebut dalam perencanaan biasanya untuk 3 – 12 bulan ke depan. Mereka juga mempunyai otoritas atas anggaran, namun demikian tanggung jawabnya adalah menyesuaikan aktivitas dengan anggaran dibandingkan menetapkan anggaran. Manajemen atas, misalnya Presiden Direktur dan Wakil Direktur. Mereka memiliki cakrawala pandangan perencanaan tiga sampai dengan lima tahun ke depan, untuk industri. Untuk segmen bisnis pakaian, cakupan perencanaannya bisa kurang dari satu tahun. Namun akan berbeda untuk perusahaan farmasi, bisa sepuluh tahun atau lebih perencanaan ke depan.

Perusahaan dapat diumpamakan sebagai sebuah piramid. Seorang di posisi puncak akan melihat secara jelas ke bawah, demikian pula bagi yang berada di posisi bawah hanya mengenal fungsi spesialis saja. Seperti dalam bisnis, seorang yang memiliki kelebihan atau spesialisasi fungsi, seperti keuangan, *marketing*, produksi, dan teknik cenderung melihat persoalan dari sisi bidang spesialisasinya. Hanya ketika orang tersebut mencapai posisi puncak, baru dapat melihat gambaran keseluruhan persoalan.

D. Macam-macam Level Strategi

1. CORPORATE STRATEGY (*STRATEGI KORPORAT*)

Strategi pada level puncak berupaya untuk menentukan arah dan keterpaduan dari perusahaan. Arah dan strategi korporasi membangkitkan minat terhadap tujuan dan misi yang diemban. Sementara itu, keterpaduan amat penting bagi penyatuan langkah dan kerja sama antara unit dalam organisasi. Perusahaan yang telah memiliki banyak unit bisnis terkadang merasa kurang perlu untuk melakukan perumusan strategi di awal level korporat. Ini disebabkan masing-masing unit bisnis memang telah memiliki strategi sendiri. Akan tetapi, apabila terjadi konflik kepentingan di antara unit-unit bisnis di bawah naungan perusahaan yang sama, barulah bisa dirasakan betapa besarnya

manfaat strategi korporat tersebut. Apalagi, jika antara unit bisnis yang satu dan yang lain terdapat saling keterkaitan, adanya strategi korporat amat diperlukan. Dalam proses strategi korporat, terdapat kegiatan strategic profiling. Menurut Uytterhoeven, Ackerman, dan Ronsenblum (1973), strategic profile adalah proses untuk menggambarkan sosok perusahaan yang mencakup tiga unsur utama: bagaimana suatu perusahaan mendefinisikan bisnisnya, bagaimana suatu perusahaan mendefinisikan sosok pesaingannya, dan bagaimana suatu perusahaan mendefinisikan konsep diri.

Langkah mendefinisikan bisnis berkaitan dengan gambar tentang pilihan dasar ruang lingkup operasi, baik secara horizontal, vertikal, maupun geografis. Operasi yang bersifat horizontal, misalnya, memproduksi barang yang beraneka ragam berdasarkan segmentasi pasar. Misalnya, memproduksi pesawat terbang untuk keperluan rekreasi, bisnis, dan komersial atau memproduksi pesawat terbang dengan harga yang bervariasi berdasarkan konfigurasinya, berupa satu mesin, dua mesin, turboprop, dan sebagainya.

Pilihan operasi secara horizontal ini diperlukan sehubungan dengan pendekatan pada berbagai aktivitas yang dilakukan. Sementara itu, operasi yang bersifat vertikal lebih mengarah pada keterkaitan berbagai aktivitas tersebut. Misalnya, suatu perusahaan tekstil yang semula hanya memproduksi kain, kemudian membangun usaha pabrik benang dan perkebunan kapas. Pilihan pada ketiga usaha yang saling terkait tersebut pasti berdasarkan suatu alasan tertentu. Kemudian, ruang lingkup operasi secara geografis berdasarkan pertimbangan kondisi wilayah operasi. Produsen pakaian jadi yang diekspor, misalnya, pasti akan mempertimbangkan postur tubuh ataupun selera konsumen di wilayah yang akan menjadi sasaran produk tersebut. Pilihan pada ruang lingkup operasi berdasarkan geografis tergantung pada pandangan perusahaan dalam mendefinisikan bisnisnya.

Langkah mendefinisikan sosok persaingan dari satu sisi bisa berdasarkan pilihan tentang apa yang menjadi senjata dalam bersaing. Suatu perusahaan akan mengandalkan kemampuannya, misalnya dalam bidang pemasaran kegiatan produksi, teknologi, penelitian dan pengembangan, atau mungkin kemampuan finansialnya. Dari sisi lain, pendefinisian persaingan bisa

dilakukan dengan melihat posisi dalam persaingan. Bagaimana perannya dalam industri, apakah mampu menjadi pemimpin pasar atau sekadar pengikut perusahaan lain.

Langkah mendefinisikan konsep diri antara lain berkaitan dengan sikap mental dan perilaku. Secara spesifik, contohnya adalah gaya kepemimpinan yang dikembangkan dalam perusahaan. Ross Perot yang mendirikan EDS merupakan contoh seorang pemimpin perusahaan yang mengembangkan kepemimpinan gaya militer dengan mengutamakan kedisiplinan dan siap tempur bagi para staf perusahaannya. Sementara itu, Mohammad Gobel yang mendirikan National Gobel di Indonesia terkenal dengan falsafah pohon pisang. Dalam memimpin perusahaan, menurut Gobel, yang diutamakan adalah pengembangan sumber daya manusia dalam rangka kaderisasi. Ibarat pohon pisang, kematiannya segera disusul oleh tunas-tunas baru yang tumbuh berkembang, menggantikan peran untuk memimpin perusahaan.

Langkah pendefinisian konsep diri ini juga mencakup sasaran kinerja perusahaan yang ingin dicapai. Strategi korporat tersebut juga menggambarkan bagaimana perusahaan mengembangkan suatu strategi portofolio yang tepat untuk berbagai aktivitas perusahaan. Misalnya, berdasarkan analisis portofolio, laju pertumbuhan industri alat pertanian senantiasa mengalami penurunan. Sementara itu, aktivitas perusahaan di bidang industri alat pertanian sangat kuat atau bahkan menguasai pangsa pasar yang cukup luas.

Dalam situasi demikian, pihak perusahaan harus membuat suatu keputusan tentang strategi apa yang tepat untuk dilakukan. Keputusan yang akan diambil merupakan keputusan strategi dalam peringkat korporasi, termasuk keputusan dalam strategi ini, misalnya beberapa faktor keputusan tentang pendefinisian kembali bisnis perusahaan atau tipe bisnis yang seharusnya. Keputusan tentang arus keuangan serta berbagai sumber daya dari dan ke divisi-divisi yang ada ataupun berbagai cara untuk menambah tingkat pengembalian investasi merupakan keputusan pada level ini.

61 2. BUSINESS STRATEGY (*STRATEGI BISNIS*)

Strategi pada level unit bisnis yang dikenal dengan istilah SBU (strategic business unit) merupakan strategi yang ditetapkan pada peringkat divisi

perusahaan. Divisionalisasi organisasi perusahaan ini diperlukan dengan adanya pertumbuhan usaha. Divisi yang dibentuk bisa berdasarkan ragam produk yang dihasilkan, ragam usaha yang dijalankan, atau ragam wilayah yang dijangkau perusahaan.

Berdasarkan ragam produk, kemungkinan akan dibentuk, misalnya, divisi produk A, produk B, produk C, dan sebagainya. Berdasarkan ragam usaha, suatu perusahaan mempunyai beberapa divisi usaha, seperti divisi perkapalan, agrobisnis, perbankan, industri pariwisata, dan lain-lain. Sementara itu, berdasarkan ragam wilayahnya, dibentuk divisi kawasan Indonesia bagian barat, kawasan Indonesia bagian tengah, dan kawasan Indonesia bagian timur.

Jika sudah menjadi perusahaan multinasional, dibentuklah divisi berdasarkan negara atau benua, misalnya divisi Eropa, Asia, Amerika, dan sebagainya. Dengan pembagian tersebut, diperlukan keputusan strategis yang berbeda antara divisi yang satu dan divisi yang lain. SBU untuk agrobisnis tentunya berbeda dengan strategi industri perkapalan. Demikian pula strategi pada unit bisnis perbankan akan berbeda dengan unit bisnis pariwisata.

Pihak manajemen puncak biasanya memperlakukan SBU sebagai suatu unit yang memiliki otonomi. Dengan kewenangan yang ada, pihak SBU dapat menentukan sendiri strategi yang harus diambil sepanjang tidak ke luar dari tujuan dan strategi korporat. Keputusan yang diambil, misalnya, berkaitan dengan upaya untuk meningkatkan profit margin dalam produksi dan penjualan dari produk atau jasa yang dihasilkan. Sebagai contoh, peluang pasar pada produk divisi agrobisnis berkembang pesat dengan banyaknya supermarket-supermarket. Seiring dengan kemampuan perusahaan untuk memproduksi barang tersebut cukup besar, keputusan untuk memacu penjualan produk agrobisnis dalam meningkatkan profit margin dilakukan sebagai keputusan strategis pada peringkat divisional. Pada saat tertentu, keputusan pada tingkat divisional ini memerlukan campur tangan pihak manajemen puncak. Misalnya, aktivitas salah satu departemen telah berkembang sehingga bisa diperluas sebagai salah satu unit usaha baru. Departemen teknik suatu perusahaan besar mampu memproduksi suku cadang yang bisa dijual ke perusahaan sejenis. Maka

itu, ada kemungkinan departemen tersebut dikembangkan sebagai suatu unit usaha suku cadang.

Keputusan untuk mengembangkan departemen menjadi suatu unit bisnis tidak mungkin menjadi tanggung jawab ataupun kewenangan manajer pada tingkat divisi. Hal ini disebabkan keputusan tersebut akan memengaruhi aktivitas pada tingkat korporat. Berarti strategi yang diambil sudah berada pada peringkat strategi korporat. Strategi pada level divisional hendaknya juga bisa mengintegrasikan berbagai aktivitas fungsional dalam rangka mencapai tujuan divisi. Misalnya, kemampuan untuk mengintegrasikan berbagai kegiatan di antara R & D dengan kegiatan produksi dan pemasaran. Untuk itu, diperlukan upaya untuk membina hubungan antardepartemen, menerjemahkan tujuan pada tingkat divisional, serta menerjemahkan standar kinerja yang ingin dicapai ataupun kejelasan tentang wewenang dan tanggung jawab masing-masing departemen. Adanya strategi yang bisa mengintegrasikan kegiatan antarfungsi ini tentunya akan bisa memperkuat daya saing divisi tersebut.

3. FUNCTIONAL STRATEGY (*STRATEGI FUNGSIONAL*)

Strategi ini memfokuskan perhatiannya pada pemanfaatan atau maksimalisasi sumber daya secara produktif. Strategi ini lebih bersifat operasional karena disusun dan dikembangkan oleh para manajer di masing-masing departemen, misalnya berdasarkan analisis, departemen pemasaran perlu melakukan promosi sebagai kiat untuk memasuki pasar produk di daerah tertentu. Keputusan ini merupakan strategi pada peringkat fungsional dalam rangka mengembangkan pemasaran produk perusahaan.

Strategi fungsional yang lain bisa dilakukan di bidang produksi, misalnya dengan mengembangkan sistem produksi baru sehingga produk dapat dihasilkan secara lebih efisien. Efisiensi biaya ini akan berpengaruh terhadap besarnya harga pokok produk yang akan dijual. Contoh dari strategi fungsional di bidang keuangan adalah bagaimana mencari sumber dana dari luar perusahaan. Strategi fungsional lainnya meliputi strategi fungsional di bidang sumber daya manusia serta strategi fungsional di bidang penelitian dan pengembangan. Berbagai langkah yang ditempuh para manajer pada tingkat departemen ini hendaknya dalam kerangka pemikiran yang bersifat strategis.

Keputusan yang diambil lebih bersifat komprehensif dengan mempertimbangkan dampaknya, baik bagi kepentingan intern departemen maupun kepentingan yang terkait dengan departemen lain. Oleh karena itu, strategi fungsional ini bisa dilakukan melalui kerja sama antardepartemen dalam rangka merumuskan suatu strategi fungsional secara terpadu. Ketiga level strategi tersebut (korporat, bisnis, dan fungsional) membangun suatu hierarki atau jenjang strategi dari suatu perusahaan skala besar. Antara jenjang strategi yang satu hendaknya terkait dengan jenjang strategi yang lain.

Di samping itu, ketiga level tersebut harus terintegrasi sepenuhnya agar perusahaan berhasil mencapai tujuannya secara keseluruhan. Dalam perspektif pengembangan teori yang terkait dengan peringkat strategi ini, para peneliti telah mengarahkan pada level strategi yang lebih luas, yakni dengan adanya pengembangan konsep *networking* atau jejaring kerja. Proses globalisasi usaha, misalnya, menuntut adanya upaya untuk membangun jejaring kerja di antara perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lain.

Strategi pada level jejaring kerja, menurut Wit dan Meyer (2005), diperlukan ketika strategi yang diambil pada level fungsional, SBU, ataupun korporat belum mampu menjangkau kegiatan lintas perusahaan yang terjadi pada era globalisasi. Pada suatu perkembangan usaha, diperlukan titik perhatian yang lebih luas dan dilakukan dalam rangka menyelaraskan aktivitas bisnis perusahaan terkait dengan aktivitas perusahaan lain, baik yang bergerak pada bidang usaha yang sejenis maupun bidang usaha lainnya yang saling melengkapi. Pengelompokan berbagai aktivitas usaha memerlukan jaringan kerja di antara perusahaan-perusahaan untuk melakukan kolaborasi.

Strategi yang dilakukan bisa mengarah pada strategi aliansi, *joint venture* (usaha patungan), dan berbagai strategi kemitraan yang lain. Jaringan kerja tersebut bisa mencakup puluhan atau ratusan hubungan dari para partisipan. Secara singkat, bisa dikatakan bahwa dari satu sisi, perusahaan secara keseluruhan menjadi bagian dari kelompok perusahaan yang bergerak pada suatu usaha tertentu. Di sisi lain, kemungkinan perusahaan tersebut hanya salah satu bagian jaringan kerja sama secara temporer dengan perusahaan lain. Ketika suatu strategi mulai dikembangkan oleh sekelompok perusahaan, pada saat

tersebut peringkat strategi telah memasuki level strategi jejaring kerja (*network level strategy*).

D. Sistem Pengendalian Manajemen

Menurut R.N. Anthony dan Vijay Govindarajan, sistem pengendalian manajemen adalah suatu sistem yang dipergunakan manajemen untuk mengendalikan organisasi agar tujuan organisasi dapat tercapai. Sistem Pengendalian Manajemen berbeda dengan pengendalian sederhana. Proses pengendalian yang dipergunakan manajemen menggunakan elemen dasar pengendalian, yaitu detector, assessor, effector dan communication network. Detector melaporkan apa yang sedang terjadi di organisasi, assessor membandingkan antara apa yang terjadi (aktual) dengan standar, effector melakukan tindakan jika ada perbedaan antara apa yang terjadi (aktual) dengan apa yang diharapkan (standar). Namun ada perbedaan signifikan antara pengendalian manajemen dengan proses pengendalian sederhana (thermostat, suhu tubuh, pengendara mobil).

Adapun perbedaannya sebagai berikut:

1. Standar pengendalian manajemen tidak dapat ditetapkan di muka. *Standar lebih ditentukan oleh hasil dari proses perencanaan yang berkesinambungan.*
2. Pengendalian manajemen tidak otomatis, *karena berkaitan dengan factor manusia.*
3. Pengendalian manajemen membutuhkan koordinasi antar individual.
4. Hubungan antara tindakan yang harus dilakukan dengan perilaku yang diharapkan tidak tegas.
5. Pengendalian yang optimal adalah pengendalian oleh diri sendiri (self control)

Dampak Internet pada Pengendalian Manajemen

Revolusi informasi dimulai sejak ditemukan pesawat telephone oleh Alexander Graham Bell tahun akhir abad 19. Akhir tahun 1990, terjadi akselerasi informasi sebagai akibat perpaduan teknologi telephone dan komputer yang berhasil melahirkan internet. Manfaat yang muncul dari internet adalah : akses instant, multi- targeted communication, komunikasi biaya murah,

memunculkan gambar, dan pengendalian berpusat pada individu. Sehingga manfaat tersebut merubah aturan main dan permainan bisnis ke konsumen (individual) – B to C (business to customer). Contoh: Amazon.com, toko buku online yang menawarkan buku lewat internet. Toko tersebut memberikan kenyamanan, pilihan yang lebih baik, harga lebih kompetitif. Kemudian Amazon bekerjasama dengan toko mainan Toys “R” Us, Target (retail), dan pihak lainnya untuk mengatur referensi ketersediaan barang.

– B to B (business to business). Contoh: Cisco.com, perusahaan yang bergerak di communication network (jaringan komunikasi). Website perusahaan memungkinkan konsumen merangkai produk menggunakan “intelegent configurator” sehingga dapat menolak rangkaian yang tidak sama (compatible). Untuk Cisco, internet berhasil mempercepat jasa, siklus produksi yang lebih cepat dan penghematan.

Dampak internet signifikan terhadap sistem pengendalian manajemen, karena internet menyangkut informasi, dan organisasi membutuhkan infrastruktur untuk memproses informasi tersebut. Internet memfasilitasi pengendalian dan koordinasi informasi secara efisien dan efektif. Akan tetapi internet tidak dapat mengganti proses dasar yang menyangkut pengendalian

E. Lingkungan/Struktur Pengendalian Manajemen

Pengendalian manajemen dilakukan melalui lingkungan/struktur. Pengendalian tersebut mencakup pengendalian atas lingkungan organisasi, meliputi strategi yang menjadi latar belakangnya, struktu organisasi, pusat pertanggungjawaban, dan perilaku organisasi.

Sistem pengendalian manajemen yang baik akan mempengaruhi perilaku yang mengarah pada konsep keselarasan tujuan (goal congruence), di mana memastikan bahwa perilaku anggota organisasi untuk mencapai tujuan individualnya selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Tiga hal, yaitu struktur organisasi, pusat pertanggungjawaban, dan perilaku organisasi harus selaras dengan tujuan (goals) organisasi keseluruhan. Penjelasan secara ringkas tentang struktur organisasi, pusat pertanggungjawaban dan perilaku dalam organisasi pada bagian selanjutnya.

1. Struktur Organisasi

Strategi perusahaan akan berpengaruh besar terhadap struktur organisasi. Sebaliknya tipe struktur organisasi akan mempengaruhi rancangan system pengendalian manajemen. Meskipun struktur organisasi dapat diwujudkan dalam berbagai ragam. Pada dasarnya ada tiga kelompok besar struktur organisasi yaitu: fungsional, bisnis unit, dan matriks. Walaupun ketiga struktur menjanjikan manfaat ekonomis, akan tetapi sistem yang bagus adalah yang sesuai atau cocok dengan kondisi perusahaan. Diskusi dengan manajemen atas/puncak juga merupakan hal penting sebelum memutuskan struktur organisasi bagi perusahaan..

2. Pusat Pertanggungjawaban

Pusat pertanggungjawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas unit tersebut. Bentuk pusat pertanggungjawaban adalah pusat pendapatan, pusat biaya, pusat laba, dan pusat investasi dengan menyesuaikan tanggung jawab yang diemban. Tanggung jawab manajer pusat pertanggungjawaban dapat mencakup pendapatan, biaya, laba, dan investasi. Organisasi sebenarnya merupakan kumpulan dari banyak pusat pertanggungjawaban yang digambarkan dalam bentuk kotak di struktur organisasi. Pusat pertanggungjawaban ini membentuk hierarki. Level yang paling bawah adalah seksi, sub-bagian atau unit-unit kecil dalam organisasi. Departemen, Bisnis Unit, Divisi atau Bagian memiliki hierarki yang lebih tinggi daripada unit sebelumnya. Dari pandangan manajer senior atau BOD (Board of Directors) perusahaan secara keseluruhan merupakan pusat pertanggungjawaban, meskipun terminologi tersebut lebih sering dipakai untuk menunjukkan unit dalam organisasi. Penjelasan detil tentang pusat pertanggungjawaban terdapat dalam Modul 4, 5 dan 6.

3. Perilaku Organisasi

Salah satu karakteristik organisasi, misalnya aspek manusia akan mempengaruhi lingkungan dan proses pengendalian. Sehingga titik sentral Sistem Pengendalian Manajemen adalah memastikan terjadinya keselarasan antara tujuan individu (personal goals) dengan tujuan perusahaan keseluruhan, baik untuk organisasi yang mencari laba atau tidak (non-profit atau nirlaba). Karena keselarasan tujuan sangat dipengaruhi oleh system informal, maka

faktor tersebut perlu mendapat perhatian bagi perancang Sistem Pengendalian Manajemen suatu organisasi. Faktor informal sebagian berasal dari eksternal dan sebagian internal organisasi. Selain faktor informal, faktor formal juga berpengaruh. Sistem formal dalam melakukan pengendalian terbagi ke dalam dua bentuk, pertama adalah melalui peraturan (rules) dan kedua, melalui metode perencanaan dan pengendalian secara sistematis. Peran seorang kontroler menjadi bagian penting dalam organisasi karena ia mengawasi keberhasilan sistem pengendalian manajemen melalui kegiatan ke arah pencapaian tujuan organisasi.

F. Proses Pengendalian Manajemen

1. Tujuan Organisasi

Tujuan organisasi adalah apa yang hendak dicapai oleh organisasi. Tujuan merupakan hasil akhir dari perumusan strategi, sedangkan perumusan strategi adalah suatu proses memutuskan langkah yang mau diambil untuk mencapai tujuan organisasi.

2. Strategi Organisasi

Strategi adalah hasil suatu proses evaluasi kekuatan dan kelemahan yang ada pada suatu perusahaan yang dilakukan pimpinan puncak dengan melihat kesempatan dan hambatan (*strengths and weaknesses*) dengan kesempatan yang ada di lingkungan bisnis (Kenneth R Andrews). Rencana besar organisasi yang hendak dilaksanakan untuk jangka panjang tertuang dalam strategi organisasi.

3. Perencanaan Strategik

Adalah proses menentukan program yang hendak dilaksanakan organisasi dan alokasi sumber daya yang hendak dialokasikan untuk setiap program untuk masa yang akan datang. Pernyataan formal perencanaan strategik adalah Rencana Strategik dan prosesnya disebut Perencanaan Strategik.

4. Penyiapan Anggaran

Adalah proses penyiapan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif dalam unit moneter dalam satu tahun dengan produk akhir anggaran. Dari satu sisi, anggaran berfungsi sebagai alat untuk perencanaan (*planning*), dan dari sisi lain

² sebagai alat untuk pengendalian (*control*) untuk jangka pendek bagi sebuah organisasi.

5. Evaluasi Pusat Pertanggungjawaban

Adalah suatu proses menilai kinerja pusat pertanggungjawaban. Kinerja dapat dilihat dari membandingkan anggaran dan realisasi. Jika terjadi penyimpangan maka harus dianalisis penyebabnya dan dicari solusi untuk masa yang akan datang.

6. Aturan

Adalah semua jenis instruksi dan pengendalian yang formal, termasuk deskripsi pekerjaan, SOP (*Standard Operating procedures*), manual, kode etik, dan sebagainya. Beberapa aturan adalah pedoman (*guidelines*), yang berisi apa saja yang diperkenankan dan diharapkan. Penyimpangan pada kondisi tertentu dari panduan sedapat mungkin berlandaskan kebijakan terbaik organisasi. Aturan yang lain dapat menyangkut aturan yang tidak boleh dilanggar, misalnya alat pengendalian secara fisik : satpam, gembok, *password*, dan lain-lain. Secara manual; *security system*; *task control system*.

7. Informasi lain

Suatu sistem dimulai dengan menetapkan tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan organisasi maka perlu disusun rencana strategik. Semua informasi dipergunakan untuk menyusun rencana strategik. Kemudian rencana strategik tersebut dikonversi ke anggaran tahunan yang memfokuskan pada perencanaan pendapatan dan biaya untuk masing-masing pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban di atur dengan peraturan (*rules*) dan informasi formal lainnya. Pada setiap pusat pertanggungjawaban akan ada komparasi (perbandingan) antara aktual dengan anggaran dan ditentukan apakah kinerjanya memuaskan atau tidak.

Jika tidak maka akan ada umpan balik (*feedback*) atau imbalan (*reward*) apabila yang terjadi sebaliknya.

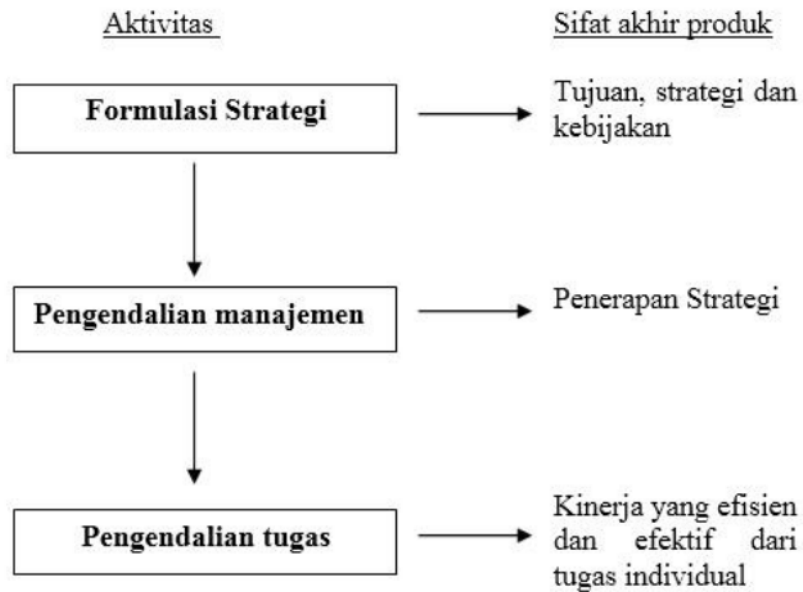
8. Manajemen Kompensasi

Manajemen kompensasi mencakup mekanisme pemberian kompensasi bagi anggota organisasi dalam rangka pemberian penghargaan bagi anggota organisasi serta mendorong motivasi anggota organisasi untuk mencapai tujuan

organisasi. Kebanyakan anggota organisasi akan mencurahkan kemampuannya secara maksimal apabila dihargai dan sebaliknya jika tidak ada penghargaan yang memadai atas kemampuan yang diberikan. Manajemen kompensasi berkaitan erat dengan motivasi anggota organisasi. Motivasi anggota organisasi menentukan kesuksesan strategi dalam mencapai tujuan organisasi.

G. Batas-batas ³⁹ pengendalian manajemen

Pengendalian manajemen ialah pengendalian terhadap aktivitas manajemen yang terdiri dari kegiatan perencanaan, pengkoordinasian, pengarahan, pengendalian, pengevaluasian, dan pengukuran kerja. Pengendalian manajemen terletak diantara dua sistem pengendalian yang lain, yaitu strategi formulasi (*formulation strategy*) dan pengendalian tugas (*task control*). Proses yang terjadi pada tahap formulasi strategi dan semua output yang dihasilkan akan dijadikan dasar bertindak bagi manajer kontrol dan memastikan semua yang diputuskan dalam tahap formulasi strategi telah dilaksanakan dengan baik. Sedangkan lapis di bawah pengendalian manajemen adalah pengendalian tugas, ialah lapis manajer yang harus dikendalikan oleh manajer tingkat pengendalian manajemen. Hubungan antara strategi formulasi, pengendalian manajemen dan pengendalian tugas merupakan manajer pengendalian manajer dibawahnya, dan membentuk suatu hubungan umum antara fungsi perencanaan dan pengendalian dan bersifat integral (menyeluruh). Hubungan itu dapat disajikan dalam gambar berikut :



Gambar 1.3
Hubungan antara strategi formulasi, pengendalian manajemen dan pengendalian tugas

Contoh-contoh keputusan dalam fungsi perencanaan dan pengendalian

Perumusan Strategi	Pengendalian Manajemen	Pengendalian Tugas
Mengakuisisi bisnis yang tak terkait	Memperkenalkan produk baru.	Mengkoordinasi pesanan yang masuk.
Memasuki bidang bisnis baru	Memperluas pabrik.	Menjadwalkan produksi.
Menambah penjualan langsung melalui pos	Menentukan anggaran untuk iklan	Memesan iklan untuk TV.
Mengubah rasio hutang/modal	Menerapkan program rekrutmen minoritas.	Mengatur arus kas.
Menerapkan kebijakan yang telah disepakati	Memutuskan tingkat persediaan.	Memelihara dokumen kepegawaian.
Menyusun kebijakan spekulasi persediaan	Mengendalikan organisasi riset	Memesan ulang suatu barang.

Memutuskan lingkup dan arah riset	.	Menjalankan proyek riset individual.
-----------------------------------	---	--------------------------------------

H. Pengendalian Manajemen

1. Kegiatan pengendalian manajemen (*Goal Congruence*)

Pengendalian manajemen adalah proses mempengaruhi orang lain agar mau diarahkan untuk mencapai tujuan perusahaan dengan strategi tertentu secara efektif dan efisien. Terdapat lima aspek di dalam pengendalian manajemen, yaitu :

- a. *Planning* adalah perencanaan apa yang harus dilakukan perusahaan.
- b. *Coordinating* adalah melakukan koordinasi terhadap aktivitas yang ada di dalam organisasi
- c. *Communicating* adalah mengkomunikasikan berbagai informasi kepada pihak-pihak yang terkait di dalam organisasi.
- d. *Evaluating* adalah mengevaluasi informasi yang ada.
- e. *Deciding* adalah menetapkan aksi yang harus dilakukan terhadap informasi yang telah dievaluasi.
- f. *Influencing Poeples* adalah mempengaruhi orang-orang agar merubah perilakunya agar selaras dengan keinginan perusahaan.

Pengendalian manajemen tidak berarti mengharuskan semuanya berjalan sesuai rencana, namun yang paling strategis itu benar-benar telah dilaksanakan. Sebab perencanaan (misalnya dalam bentuk anggaran) dibuat sebelum saat formulasi rencana tersebut, jadi ada unsur estimasi di dalamnya. Namun, dalam implementasinya jika seorang manajer menemukan pendekatan yang lebih baik, yang lebih memungkinkan dibandingkan dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya untuk mencapai tujuan organisasi, sistem pengendalian manajemen seharusnya tidak menghalang-halangi untuk penerapannya. Jadi ada *fleksibilitas*.

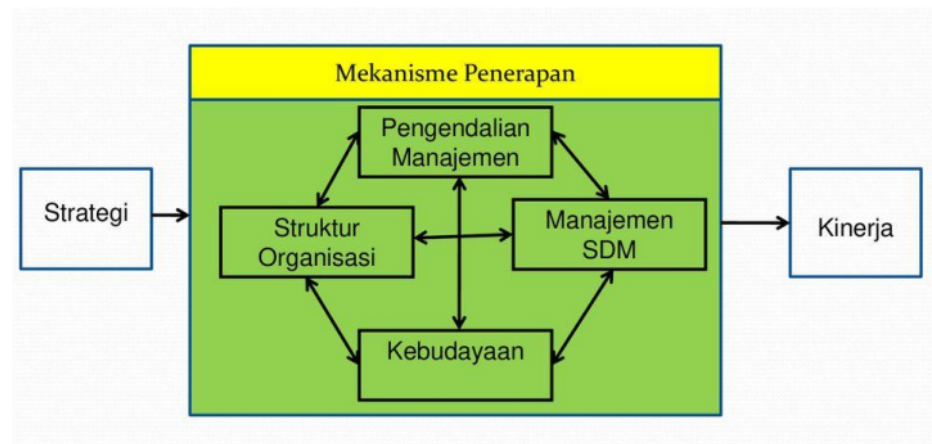
2. Keselarasan tujuan

Meskipun sistematis, proses pengendalian manajemen tidak bersifat mekanis. Lebih dari itu, proses ini meliputi interaksi antar individu, dimana tidak dapat digambarkan dalam cara mekanis. Masalah pengendalian yang utama adalah bagaimana mempengaruhi mereka dalam bertindak demi pencapaian tujuan pribadi mereka sedemikian rupa sekaligus dapat membantu pencapaian tujuan organisasi.

Keselarasan tujuan berarti, sejauh hal tersebut dimungkinkan, tujuan seorang anggota organisasi seharusnya konsisten dengan tujuan organisasi itu sendiri. Sistem pengendalian manajemen seharusnya dirancang dan dioperasikan dengan prinsip keselarasan tujuan dalam pikiran setiap pribadi.

3. Perangkat penerapan strategi

Sistem pengendalian manajemen membantu para manajer untuk menjalankan organisasi kearah strategiknya, sehingga pengendalian manajemen terutama memfokuskan pada pelaksanaan strategi. Berikut gambar kerangka kerja untuk penerapan strategi.



Gambar 1.4
Kerangka Kerja Implementasi Strategi

- Struktur organisasi menetapkan peranannya, hubungan pelaporan dan divisi yang bertanggung jawab atas pengambilan keputusan dalam organisasi.

- Manajemen SDM melakukan seleksi, pelatihan, evaluasi, promosi dan pemecatan karyawan serta untuk mengembangkan pengetahuan ketrampilan yang diperlukan untuk melaksanakan strategi organisasi.
- Kebudayaan berarti seperangkat keyakinan bersama, sikap, dan norma-norma yang secara eksplisit maupun implisit membimbing tindakan manajer.

4. Tekanan finansial dan non finansial

Pengendalian manajemen fokus pada keseimbangan pengukuran kinerja keuangan dan non keuangan. Dimensi keuangan berfokus pada ukuran keuangan seperti : *net income, return in investment*, dan lain sebagainya. Dimensi non financial menyangkut hal-hal seperti kualitas produk, pangsa pasar, kepuasan pelanggan, deliveri tepat waktu dan lain sebagainya.

5. Bantuan dalam mengembangkan strategi baru

Dalam industri di lingkungan yang cepat berubah maka strategi harus menyesuaikan diri dengan perkembangan lingkungan. Desain sistem pengendalian manajemen dapat digunakan untuk mengembangkan strategi baru. Lingkungan bisnis yang sangat dinamis harus diiringi dengan pengendalian yang interaktif. Reaksi atas hasil pengendalian akan melahirkan strategi baru, inilah yang disebut pengendalian interaktif (*interactive control*). Jika terdapat ancaman dari pihak luar organisasi maka manajer memutuskan strategi baru. Output pengendalian interaktif adalah melahirkan strategi baru untuk menghadapi lingkungan bisnis yang cepat berubah.

6. Formulasi strategi

Formulasi strategi adalah proses penseleksian strategi melalui pemilihan dari alternatif-alternatif strategi yang ada, yang mengacu pada visi, misi, pengidentifikasian kesempatan, ancaman, kekuatan, dan kelemahan, serta tujuan jangka panjang perusahaan,

Keluaran kegiatan formulasi strategi adalah tujuan (*goal*) dan strategi (*strategy*) untuk mencapai tujuan organisasi. Tujuan tidak memiliki jangka

waktu, tujuan akan tetap ada hingga tujuan tersebut diubah. Sedangkan sasaran (*objective*) adalah tujuan yang dibatasi waktu, sesuatu yang akan dicapai untuk jangka pendek (satu semester atau satu tahun kedepan). Tujuan menggambarkan tujuan keseluruhan dari perusahaan dan sasaran menggambarkan langkah-langkah khusus guna mencapai tujuan dalam kerangka waktu yang diberikan.

Formulasi strategi adalah proses ⁴⁷ menentukan tujuan organisasi dan strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Tujuan (*goal*) adalah apa yang hendak dicapai oleh seluruh organisasi sedangkan strategi menjelaskan langkah spesifik untuk mencapai tujuan dalam kurun waktu tertentu. Tujuan biasanya untuk jangka panjang, dan jarang sekali dirubah. Banyak perusahaan menetapkan tujuannya seperti: pencapaian laba tertentu, mencapai pangsa pasar luas atau untuk bisnis non-profit: memberikan pelayanan maksimum.

Strategi adalah rencana besar organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Strategi biasanya untuk jangka pendek. Apa yang tertuang dalam strategi adalah arah organisasi yang dikehendaki oleh manajer senior sebagai responnya atas hambatan atau kesempatan yang dihadapi organisasi.

Hambatan, misalnya pada kasus terjadinya perubahan selera konsumen, adanya regulasi pemerintah yang berubah atau tuntutan baru sebagai akibat aksi pesaing. Kesempatan, misalnya adanya persepsi baru konsumen, inovasi produk, ataupun inovasi teknologi. Manajemen atas biasanya berpijak pada hambatan dan kesempatan untuk menentukan strategi. Oleh karena itu sering kali terjadi perubahan strategi organisasi secara besar ketika diangkat seorang manajer atas (*top manager*) baru.

7. Perbedaan formulasi strategi dan pengendalian manajemen

Formulasi strategi adalah proses memutuskan tujuan, strategi dan kebijakan umum organisasi, sedangkan pengendalian manajemen memastikan pengimplementasiannya.

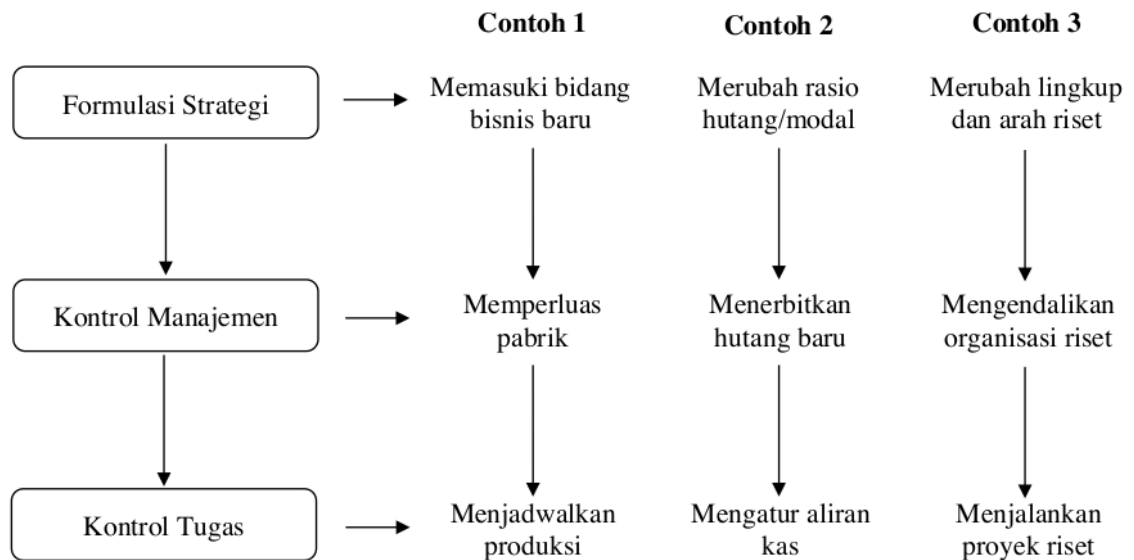
Formulasi Strategi	Pengendalian manajemen
---------------------------	-------------------------------

Tidak sistematis	Lebih sistematis
Analisis strategi melibatkan penilaian, dan angka yang digunakan dalam proses biasanya merupakan estimasi kasar	Melibatkan serangkaian langkah yang dapat diprediksi dengan jadwal tetap, dan dengan estimasi yang dapat diandalkan
Melibatkan sedikit orang : Penggagas, staf pusat dan manajemen senior.	Melibatkan manager dan stafnya disemua tingkatan dalam organisasi.

8. Pengendalian tugas

Pengendalian tugas adalah proses memastikan setiap tugas spesifik dalam organisasi telah dilaksanakan secara efektif dan efisien. Fokus pengendalian tugas adalah pada masing-masing anggota organisasi. Pengendalian tugas berorientasi pada transaksi, berkaitan dengan tugas atau pekerjaan setiap orang.

Banyak kegiatan sentra operasi yang merupakan pengendalian tugas, misalnya : pengadaan barang, penjadwalan produksi, masukan pesanan, logistik, pengendalian mutu, dan manajemen kas. Beberapa di antaranya bersifat mekanis namun cukup rumit. Berikut contoh aktivitas hirarki proses pengendalian manajemen.



Gambar 1.5 Formulasi strategi

a. Penetapan Sasaran (objective) vs Formulasi Strategi

Pemahaman atas sasaran (objective) menjadi syarat untuk merancang pengendalian apapun dalam sistem pengendalian manajemen. Sasaran tidak perlu kuantitatif maupun bersifat keuangan, seperti 20% Return on Investment atau 10% Average Rate of Return. Organisasi yang non-profit mungkin menetapkan sasaran seperti penyediaan tempat tinggal bagi anak terlantar atau penyediaan bahan pangan bagi daerah bencana.

Dalam setiap organisasi, karyawan harus memiliki pemahaman atas apa yang ingin dicapai organisasi. Untuk hampir di setiap organisasi, karyawan mengerti sasaran organisasi, akan tetapi karyawan mungkin tidak setuju atas bagaimana organisasi meletakkan skala prioritas sasaran kepada para *stakeholder* (pemilik, debitur, karyawan, supplier, dan konsumen).

Strategi adalah suatu rencana organisasi tentang bagaimana organisasi menggunakan sumber daya untuk mencapai sasaran (*objectives*). Atau dapat dilihat dari sisi lain, bagaimana manajemen memberi batasan atas aktivitas yang harus difokuskan sehingga organisasi dapat melaksanakan usaha terbaiknya, khususnya dalam menghadapi pesaing. Untuk organisasi yang kompleks,

strategi dibagi menjadi dua level, yaitu strategi level korporat dan level bisnis unit. Kedua strategi memfokuskan pada bagaimana organisasi melakukan yang terbaik.

Formulasi strategi adalah proses untuk menentukan strategi dalam mencapai tujuan organisasi. Tujuan organisasi menjelaskan secara luas apa yang ingin dicapai organisasi sedangkan sasaran (*objective*) menjelaskan setiap langkah untuk mencapai tujuan organisasi dalam kurun waktu tertentu. Contoh tujuan organisasi adalah laba yang memuaskan, mencapai pangsa pasar dominan, memberikan servis secara maksimal, dan sebagainya.

b. Formulasi Strategi vs Pengendalian Manajemen

Jika melihat hierarki manajemen-tiga level maka manajemen dibagi menjadi tiga level yaitu manajemen atas, manajemen tengah, dan manajemen level bawah/operasional. Jika aktivitas perencanaan dan pengendalian dikaitkan dengan level manajemen maka manajemen atas melakukan aktivitas formulasi strategi, manajemen tengah melakukan aktivitas pengendalian manajemen, dan manajemen level bawah melakukan aktivitas pengendalian tugas. Secara luas, sistem pengendalian dapat dilihat dari dua fungsi yaitu: pengendalian strategik dan pengendalian manajemen.

Pengendalian strategic, melibatkan manajer dalam menjawab pertanyaan :

- 1) Apakah strategi perusahaan valid?
- 2) Lingkungan bisnis yang mana yang berubah cepat?
- 3) Apakah strategi perusahaan masih valid?
- 4) Apakah strategi tidak sebaiknya diubah?

13

Pengendalian manajemen, melibatkan manajer dalam menjawab pertanyaan :

Apakah karyawan perusahaan berperilaku seperti yang diinginkan perusahaan?

Pertanyaan seperti ini dapat diuraikan menjadi pertanyaan seperti :

- 1) Apakah karyawan mengetahui apa yang diharapkan perusahaan dari mereka?
- 2) Apakah karyawan akan melakukan tugasnya secara konsisten seperti yang diharapkan?
- 3) Apakah karyawan mampu melaksanakan tugas dengan baik?

Cara manajemen menyelesaikan persoalan pengendalian strategik akan berbeda dengan pengendalian manajemen. Penyelesaian persoalan pengendalian strategik akan memfokuskan diri pada lingkungan eksternal organisasi, bisa menyangkut industri atau lingkungan organisasi, sedangkan persoalan pengendalian manajemen dengan memfokuskan diri pada lingkungan internal, misalnya bagaimana mempengaruhi perilaku karyawan agar bergerak sesuai dengan keinginan organisasi.

Salah satu bagian dari pengendalian strategik adalah formulasi strategi. Formulasi strategi adalah proses menentukan strategi baru, sedangkan pengendalian manajemen adalah proses implementasi strategi. Jadi formulasi strategi sangat tidak sistematis karena keputusan strategik yang berhadapan dengan ancaman, kesempatan, dan ide baru tidak terjadi pada interval rutin di samping melibatkan kebijakan estimasi angka yang kasar. Berlawanan dengan pengendalian manajemen, di mana prosesnya melibatkan langkah-langkah teratur dengan menggunakan estimasi angka yang lebih pasti. Keterlibatan pada analisis strategik melibatkan sedikit orang sebagai penyumbang ide (staf kantor pusat, manajemen senior, dan lain-lain) dibandingkan pengendalian manajemen yang melibatkan staf pada berbagai level dalam organisasi.

c. Pengendalian Tugas vs Pengendalian Manajemen

Perbedaan utamanya adalah bahwa pengendalian tugas sangat *scientific* sedangkan pengendalian manajemen tidak. Pada pengendalian manajemen manajer berinteraksi dengan manajer lain, pada pengendalian tugas kadang malah tidak berhubungan sama sekali dengan manusia, sehingga pertimbangan manajer menjadi bagian dari pengendalian manajemen namun sedikit atau hampir sama sekali tidak pada pengendalian tugas..

Mengidentifikasi perbedaan keputusan antara formulasi strategi, pengendalian manajemen, dan pengendalian tugas melalui contoh nyata. Perhatikan hubungan antara keputusan formulasi strategi dengan pengendalian manajemen dan pengendalian tugas. Keputusan strategi baru: Membeli bisnis yang tidak berhubungan dengan bisnis utama membawa konsekuensi bagi manajer tengah untuk memperkenalkan produk baru dalam *product line* dan

selanjutnya manajer level bawah/operasional untuk melakukan koordinasi order masuk. Contoh lain adalah keputusan strategi baru: Membeli bisnis baru membawa konsekuensi bagi manajer tengah untuk melakukan ekspansi pabrik dan selanjutnya manajer level bawah/operasional untuk melakukan penjadwalan produksi. Penjadwalan produksi dilakukan agar tidak mengganggu produksi utama meskipun dilakukan ekspansi pabrik.

Contoh keputusan formulasi strategi, pengendalian manajemen, dan pengendalian tugas.

Formulasi Strategi	Pengendalian Manajemen	Pengendalian Tugas
Membeli bisnis yang tidak berhubungan dengan bisnis utama	Memperkenalkan produk baru pada lini produk	Koordinasi pesanan masuk
Membeli bisnis baru	Ekspansi pabrik	Penjadwalan produksi
Merubah DER (Debt Equity Ratio)	Mengeluarkan Obligasi	Mengeluarkan arus kas
Menambah penjualan langsung (direct selling)	Menentukan anggaran pemasaran	Pesan iklan di media masa
Perencanaan kebijakan spekulasi persediaan	Menentukan tingkat persediaan	Pemesanan kembali persediaan
Mengambil keputusan mengenai besaran dana rah penelitian	Pengendalian organisasi penelitian	Menjalankan proyek penelitian individu

9. Fungsi pengendalian manajemen

Sistem pengendalian manajemen adalah suatu upaya sistematis yang dilakukan perusahaan untuk mencapai tujuannya dengan cara melakukan perbandingan atas prestasi kerja agar sesuai rencana awal dan menciptakan suatu tindakan yang tepat untuk bisa mengoreksi setiap perbedaan yang menyimpang.

Pengendalian biaya yang efektif akan tergantung pada bagaimana komunikasi yang terjalin antara pihak informasi akuntan dengan manajemen. Dengan menciptakan laporan prestasi kerja, maka pihak controller pun akan memberikan suatu saran pada berbagai tingkat manajemen mengenai suatu tindakan perbaikan yang dibutuhkan oleh suatu kegiatan tertentu. Laporan tersebut bisa disajikan dalam bentuk pernyataan langsung maupun tertulis dari controller pada pihak manajemen perusahaan. Isi laporan tersebut juga bisa berupa laporan prestasi kerja yang sudah diraih oleh para karyawan.

10. Faktor yang mengakibatkan kegagalan

Faktor yang mengakibatkan kegagalan pencapaian tujuan pengendalian adalah sebagai berikut:

a. Kekurangjelasan dalam memberikan arahan

Kinerja karyawan tidak memadai karena mereka tidak mengetahui apa yang diinginkan oleh perusahaan, sehingga salah satu fungsi pengendalian manajemen yang mengakibatkan pemberian informasi kepada karyawan untuk memenuhi tujuan perusahaan tidak dapat tercapai. Bentuk perilaku karyawan karena salah pengarahan seperti penipuan yang memiliki pengaruh berat, seperti memburuknya moral karyawan, terganggunya hubungan bisnis, hilangnya keuntungan akibat rusaknya reputasi dan lain-lain.

b. Motivasi untuk mencapai tujuan

Terjadi karena tujuan individu dan tujuan perusahaan tidak sejalan, karena individu memiliki kepentingan sendiri. Karyawan terutama manajer sering membuat keputusan yang sesuai dengan keinginan mereka, tetapi tidak sesuai dengan keinginan perusahaan sehingga terkadang mereka melakukan “manajemen pendapatan” untuk membuat laporan kinerja terlihat bagus walaupun tindakan yang mereka lakukan tidak memiliki nilai ekonomis bagi perusahaan.

c. Keterbatasan Individu

Terjadi ketika karyawan tahu apa yang diharapkan dari mereka dan dimotivasi untuk memiliki kinerja yang tinggi tetapi tidak melakukan dengan baik karena keterbatasan lain, yang mungkin disebabkan kurangnya kemampuan, pelatihan, pengalaman, dsb, Contoh: pekerja yang tidak di desain secara tepat, sehingga karyawan menjadi lelah/tertekan yang berakibat terjadinya kecelakaan kerja dan pengambilan keputusan yang salah

11. Tipe-tipe Pengendalian

Tipe-tipe pengendalian adalah sebagai berikut:

a. ³ Pengendalian Tindakan

Pengendalian tindakan adalah bentuk paling langsung dari pengendalian manajemen karena meliputi pengambilan langkah-langkah tertentu untuk memastikan karyawan tindakan sesuai dengan keinginan perusahaan dengan membuat tindakan karyawan sendiri sebagai fokus pengendalian.

b. ¹³ Pengendalian Hasil

Pengendalian hasil adalah tipe pengendalian yang melibatkan pemberian imbalan pada karyawan untuk hasil yang bagus atau dapat juga disebut insentif atas kinerja. Pengendalian hasil menciptakan meritocracies yaitu karyawan yang paling berbakat dan bekerja keras akan dihargai lebih daripada karyawan yang sudah lama bekerja atau memiliki hubungan sosial lebih baik, namun kinerjanya rendah.

c. Pengendalian Personil & Lingkungan

Pengendalian³ personel membangun kecenderungan alami karyawan untuk mengendaikan atau memotivasi diri mereka sendiri. Pengendalian personil memiliki 3 tujuan. Pertama, beberapa pengendalian personil membantu mengklarifikasikan harapan. Pengendalian ini membantu memastikan bahwa tiap karyawan memahami apa yang diinginkan perusahaan. Kedua, beberapa pengendalian personil membantu memastikan bahwa tiap karyawan mampu melakukan pekerjaan dengan baik bahwa mereka mempunyai kemampuan (seperti pengalaman, kepandaian) dan sumber daya (seperti informasi dan waktu)³ yang dibutuhkan untuk melakukan pekerjaan. Ketiga, beberapa pengendalian personil meningkatkan kemungkinan bahwa tiap karyawan akan terlibat dalam selfmentoring.

BAB II

TUJUAN DAN STRATEGI PERUSAHAAN

²⁰ Strategi adalah tujuan jangka panjang dari suatu perusahaan, serta pendaya gunaan dan alokasi semua sumber daya yang penting untuk mencapai tujuan tersebut. Pemahaman yang baik mengenai konsep strategi dan konsep-konsep lain yang berkaitan, sangat menentukan suksesnya strategi yang disusun. Konsep-konsep tersebut adalah sebagai berikut:

- ²⁰ 1. **Distinctive Competence:** tindakan yang dilakukan oleh perusahaan agar dapat melakukan kegiatan lebih baik dibandingkan dengan pesaingnya.
2. **Competitive Advantage:** kegiatan spesifik yang dikembangkan oleh perusahaan agar lebih unggul dibandingkan dengan pesaingnya.

Strategi yang menitikberatkan pada pertanyaan jangka panjang dan luas mengenai bisnis apa yang akan dimasuki oleh suatu organisasi dan apa yang diinginkan dalam bisnis tersebut.

Suatu cara bagaimana perusahaan menciptakan nilai melalui konfigurasi dan koordinasi dari aktivitas multipasarnya. ¹⁴ Ketika strategi korporat membangun keseluruhan arah dan tujuan yang diharapkan oleh suatu perusahaan, strategi perusahaan lain yaitu fungsional dan kompetitif memberikan arti atau mekanisme untuk memastikan perusahaan mencapai tujuannya. Strategi perusahaan digunakan untuk mengendalikan perusahaan pada tujuan tertentu, tetapi strategi perusahaan yang lain digunakan untuk memastikan arah tujuan tersebut diikuti, dan memastikan untuk bisa mengerti dan mengatur jika terjadi perkembangan yang signifikan. (Kuncoro, 2005)

²⁸ Sistem efektif dan efisien yang terbangun dalam perusahaan sangat bermanfaat dan menguntungkan bisnis Anda. Namun, semua itu tidak mencukupi untuk memenangi persaingan yang makin ketat. Menurut para ahli, seorang pebisnis mesti menguasai dan menyiapkan manajemen strategis, dengan begitu kekuatan bisnis Anda bisa meningkat dan keuntungan pun berlipat.

Tujuan dan strategi merupakan bagian dari lingkungan pengendalian manajemen. Tujuan adalah sesuatu yang ingin diraih perusahaan pada masa mendatang. Tujuan dan strategi ditetapkan dalam proses perumusan strategi. Biasanya dirumuskan dengan

menggunakan analisis kekuatan, kelemahan, kesempatan, dan tantangan (analisis SWOT). Artinya perumusan strategi dipengaruhi oleh faktor internal organisasi dan faktor eksternal. ⁹ Sistem pengendalian manajemen adalah alat untuk mengimplementasikan strategi.

A. Tujuan

Tujuan adalah hasil akhir yang ingin dicapai oleh organisasi. Tujuan dapat dikelompokkan menjadi tujuan finansial dan non-finansial / keuangan. Tujuan keuangan adalah untuk mendapatkan laba yang memuaskan bagi pemilik dan pihak-pihak yang terkait dengan organisasi. Sedangkan tujuan non keuangan dapat berupa, seperti menyediakan lapangan kerja, membantu pemerintah menghasilkan devisa, mensejahterakan masyarakat sekitar, memperbaiki lingkungan, dsb, tujuan perusahaan ditentukan oleh pemimpin manajemen puncak (chief executive-CEO) perusahaan yang bersangkutan, dengan mempertimbangkan nasihat yang diberikan oleh para manajer senior lainnya, dan biasanya kemudian diratifikasi oleh dewan direksi. Ada empat jenis tujuan yang lazim dalam suatu perusahaan yaitu : profitabilitas, memaksimalkan nilai pemegang saham, resiko, dan pendekatan banyak *stakeholder*.

1. Profitabilitas

Dalam bisnis, kemampuan perusahaan menghasilkan laba biasanya merupakan tujuan yang paling utama. Laba dengan profitabilitas adalah dua hal yang berbeda. Laba adalah selisih antara pendapatan (*revenue*) dan beban (*expenses*) dalam satu periode akuntansi tertentu. Sedangkan profitabilitas adalah menunjukkan ukuran kemampuan perusahaan dalam mengelola aset yang terukur dari laba dibandingkan dengan asetnya. Misalnya, manajer perusahaan A mampu menghasilkan laba Rp 100 Milyar dalam tahun berjalan, sedangkan manajer perusahaan B hanya mampu menghasilkan laba Rp 10 Milyar dalam periode yang sama. Jika hanya dilihat dari laba yang dihasilkan maka manajer A lebih berprestasi, namun jika laba dibandingkan dengan investasi maka hasilnya akan berbeda. Perusahaan A memperoleh laba Rp 100 Milyar dari hasil mengelola aset Rp 1 Triliun, sementara perusahaan B menghasilkan laba Rp 10 Milyar sebagai hasil pengelolaan aset Rp 10 Milyar. Maka perusahaan B memiliki kemampuan menghasilkan laba lebih baik dari

aset yang dikelolanya. Profitabilitas perusahaan dapat diukur dengan *return on investment* (ROI) yaitu laba dibagi dengan asetnya. ROI dapat pula dicari dari hasil persentase margin laba (*profit margin percentage*) dengan rasio perputaran aset (*investment turnover*)

$ROI = \text{profit margin} \times \text{perputaran aset}$

$$ROI = \frac{\text{laba}}{\text{pendapatan}} \times \frac{\text{pendapatan}}{\text{investasi}}$$

$$ROI = \frac{\text{laba}}{\text{investasi}}$$

2. Memaksimumkan nilai pemegang saham

Sebuah perusahaan yang mencari laba pada dasarnya memiliki tujuan memaksimumkan nilai pemegang saham, ukurannya adalah naiknya harga saham. Mencapai tingkat laba yang memuaskan adalah cara yang lebih baik dalam menetapkan tujuan perusahaan lebih jujur ke pemegang saham.

Pada tahun 1980-an dan 1990-an, istilah “nilai pemegang saham” (*shareholder value*) sering muncul dalam literatur bisnis. Konsepnya adalah tujuan yang semestinya bagi sebuah perusahaan yang mencari laba adalah memaksimumkan nilai pemegang saham. Akan tetapi diyakini bahwa mencapai tingkat laba yang memuaskan adalah cara yang lebih baik dalam menetapkan tujuan perusahaan.

Ada dua alasan untuk itu. Pertama, istilah “memaksimumkan” menyiratkan bahwa selalu ada cara untuk mendapatkan jumlah maksimum yang dapat dihasilkan oleh sebuah perusahaan. Kedua, meskipun upaya mengoptimalkan nilai pemegang saham mungkin menjadi tujuan utama, namun ini bukan berarti merupakan satu-satunya tujuan bagi banyak organisasi. Rangkaian tindakan yang menurunkan biaya tanpa mempengaruhi elemen yang lain, seperti pangaspasar adalah hal yang masuk akal. Sama masuk akalnya juga

adalah rangkaian tindakan yang meningkatkan biaya dengan proporsi lebih kecil dibandingkan dengan tingkat kenaikan pendapatan.

3. Resiko

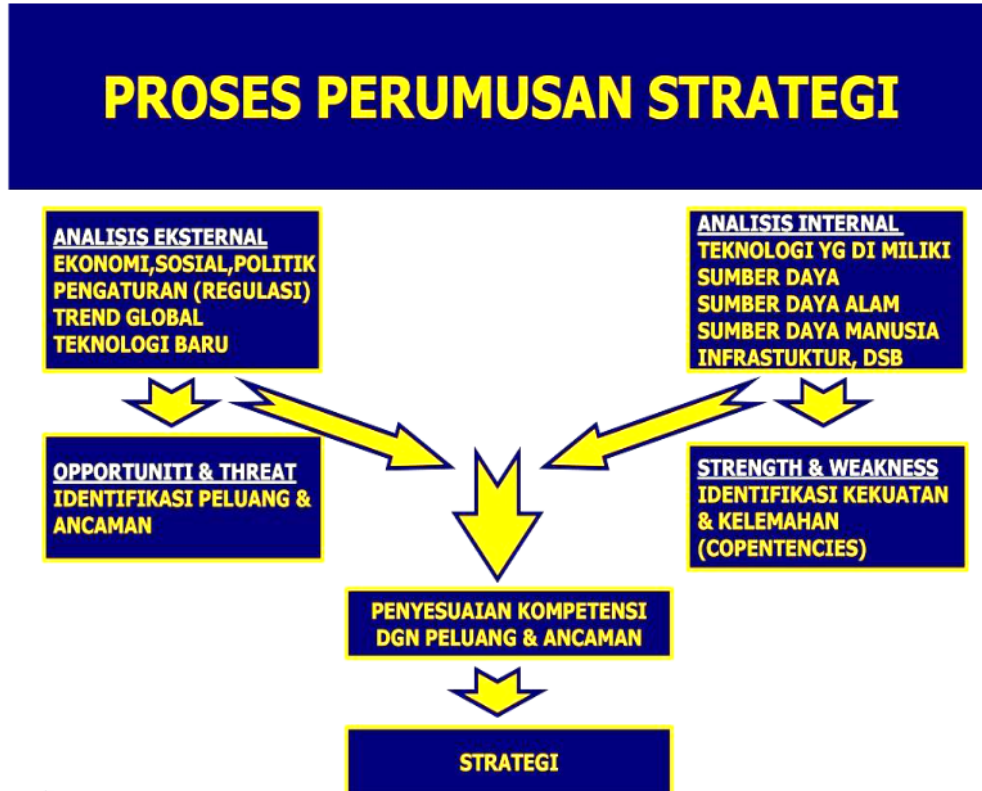
Upaya sebuah organisasi untuk meningkatkan profitabilitas dipengaruhi oleh kemauan pihak manajemen dalam mengambil resiko. Proses mengambil resiko dapat bervariasi, tergantung pada kepribadian masing-masing manajer. Dalam pengambilan resiko diperlukan kepandaian membaca situasi, karena jika terjadi kelalaian dalam melihat resiko perusahaan tersebut dapat mengalami kerugian bahkan kebangkrutan. Manajer harus mampu mengidentifikasi resiko ketika menginginkan return tertentu.

Tingkat pengambilan resiko sangat bervariasi, tergantung pada kepribadian atas masing – masing individu di jajaran manajemen. Akan tetapi selalu ada batas atas; sejumlah organisasi perusahaan secara terang – terangan menyatakan bahwa tanggung jawab utama manajemen adalah menjaga aset – aset perusahaan, sedangkan profitabilitas menjadi tujuan kedua. Sebagian besar krisis keuangan yang terjadi di Asia selama tahun 1996-1998 bisa dilacak dari fakta bahwa bank-bank telah memberikan pinjaman yang kelihatannya sangat menguntungkan tanpa memperbaiki tingkat resiko yang dihadapi.

4. Pendekatan banyak *stakeholder*

Tujuan perusahaan tidak hanya semata-mata mencapai laba sebesar-besarnya namun mencari keseimbangan seluruh pemangku kepentingan perusahaan. Yaitu keseimbangan antara meningkatkan nilai pemegang saham, peningkatan nilai yang diterima oleh pelanggan (meningkatkan kepuasan pelanggan), dan meningkatkan kesejahteraan karyawan, serta memelihara kelestarian lingkungan. Jadi tujuan perusahaan tidak semata-mata memakmurkan pemegang saham, tetapi bertujuan untuk menyeimbangkan pemenuhan kebutuhan seluruh pemangku kepentingan.

B. Konsep Strategi



Gambar 2.1
Proses Perumusan Strategi

Strategi sebagai rencana komprehensif untuk mencapai tujuan organisasi. Strategi juga dimaksudkan untuk mempertahankan keberlangsungan organisasi di lingkungan di mana organisasi tersebut menjalankan aktivitasnya. Strategi merupakan proses evaluasi kekuatan dan kelemahan yang ada pada perusahaan yang dilakukan oleh eksekutif puncak serta melihat kesempatan dan ancaman pada saat ini dan memutuskan strategi perusahaan. Rangkaian perumusan strategi sampai dengan eksekusi atas strategi dapat dilihat pada gambar berikut :

Bagan Proses Perumusan Strategi



Gambar 2.2
Strategi Perusahaan

Mulai dari analisis lingkungan luar dan dalam perusahaan sampai dengan kebijakan adalah kerja ide. Ide bisa salah jika data yang dianalisis salah. Oleh sebab itu, data historis yang dijadikan bahan analisis harus benar. Pengendalian strategi yang merupakan pengendalian ide sulit dilakukan karena dalam analisis itu terkandung faktor subjektivitas. Oleh sebab itu analisis harus objektif, artinya harus bertumpu pada ilmu pengetahuan, bukan berdasarkan pengalaman subjektif.

Mulai dari program kerja sampai dengan evaluasi hasil kerja merupakan wilayah pengendalian manajemen dan pengendalian tugas. Pada penyusunan program kerja dan anggaran merupakan wilayah pengendalian manajemen madya, sedangkan pada pelaksanaan merupakan wilayah pengendalian manajemen lini.

Pada pengendalian manajemen madya, dimensi yang paling berperan adalah dimensi ketrampilan konsep dan humanioran, sedangkan pada pengendalian manajemen lini yang berperan adalah dimensi teknis. Kedua pengendalian ini sifatnya jangka pendek (pengendalian program kerja satu tahun), titik sentralnya

adalah pengendalian perilaku manusia dalam menggunakan alat kerja dan metode kerja (input perusahaan). Oleh sebab itu dalam pengendalian ini para pelaksana harus dibekali “kesadaran biaya”, artinya semua aktivitas yang dilakukan adalah pengorbanan input perusahaan yang dapat diukur dengan satuan uang yang disebut biaya (*cost*).

Walaupun definisi berbeda satu sama lain, ada kesepakatan umum bahwa strategi mendeskripsikan arah umum yang akan dituju suatu organisasi untuk mencapai tujuannya. Setiap organisasi yang dikelola dengan baik mempunyai satu strategi atau lebih, walaupun mungkin tidak dinyatakan secara eksplisit. Selbihnya dari bab ini membahas jenis – jenis umum strategi yang dapat membantu organisasi mencapai tujuannya.

Strategi dapat ditemukan pada dua tingkatan: (1) strategi untuk organisasi keseluruhan, dan (2) strategi untuk unit bisnis dalam organisasi. Sekitar 85% dari perusahaan industri Fortune 500 di AS memiliki lebih dari satu unit bisnis dan sebagai akibatnya merumuskan strategi pada kedua tingkatan. Perusahaan mengembangkan strateginya dengan mencocokkan kompetensi intinya dengan peluang industri.

C. Strategi Tingkat Korporat

Strategi dapat dibedakan menjadi dua tingkatan, yaitu : strategi di level korporat dan strategi di level unit bisnis. Disamping itu terdapat pula strategi pada level fungsional organisasi.

Strategi korporat adalah mengenai keberadaan ditengah-tengah bauran bisnis yang tepat. Oleh karena itu, strategi korporat lebih berkenaan dengan pertanyaan dimana sebaiknya bersaing dan bukannya bersaing dalam industri tertentu yang merupakan strategi bisnis.

Pada tingkat korporat, masalahnya adalah :

- a. Definisi bisnis dimana perusahaan akan berpartisipasi.
- b. Penugasan sumber daya antar bisnis-bisnis tersebut.

Analisa strategi tingkat korporasi menghasilkan keputusan yang melibatkan bisnis yang akan ditambah, bisnis yang akan dipertahankan, bisnis yang di divestasi (dijual). Pada tingkat korporat, salah satu dimensi yang paling

signifikan dimana konteks strategis berbeda adalah tingkat dan jenis diversifikasi yang dilakukan oleh perusahaan – perusahaan yang berbeda.

Kantor korporat dalam perusahaan dengan diversifikasi yang berhubungan mempunyai peran ganda:

- a. Serupa dengan suatu konglomerat eksekutif kepala dari suatu perusahaan dengan diversifikasi yang berhubungan harus membuat keputusan mengenai alokasi sumber daya lintas unit bisnis.
- b. Eksekutif kepala dari perusahaan dengan diversifikasi yang berhubungan juga harus mengidentifikasi, memelihara dan meningkatkan kompetensi inti tingkat korporat yang menguntungkan unit-unit bisnis yang beragam.

Berkaitan dengan strategi korporasi, perusahaan dapat diklasifikasikan dalam salah satu dari 3 kategori, yaitu :

1) Perusahaan dengan industri tunggal

Perusahaan jenis ini biasanya memiliki komitmen total pada satu industri, yaitu dengan beroperasi dalam satu lini bisnis. Perusahaan industri tunggal juga menggunakan kompetensi intinya untuk mencapai pertumbuhan dalam industri tersebut.

2) Perusahaan dengan diversifikasi yang tidak berhubungan

Perusahaan dengan diversifikasi yang tidak berhubungan atau konglomerasi tumbuh khususnya melalui akuisisi. Perusahaan jenis ini beroperasi dalam bisnis yang berbeda dan tidak saling berhubungan satu sama lain, dan hubungan antar unit-unit bisnis biasanya murni financial. Contoh Bakrie Brothers (ada pertambangan, perkebunan telekomunikasi).

3) Perusahaan dengan diversifikasi yang berhubungan

Perusahaan ini dalam beberapa industri dan bisnisnya saling berhubungan satu sama lain melalui sinergi operasi. Perusahaan dengan diversifikasi yang berhubungan menciptakan sinergi operasi dalam hal nama perusahaan adalah dengan membuat dua atau lebih unit bisnis menggunakan sumber daya yang sama, sehingga dapat membantu perusahaan untuk memperoleh manfaat dari

skala dan ruang lingkup ekonomis. Karakteristik lainnya dari perusahaan ini yaitu perusahaan tersebut memiliki kompetensi inti yang bermanfaat bagi banyak unit bisnis perusahaan.

Ada 3 jenis strategi di level korporat, yaitu:

1. Single industry Firms, yaitu perusahaan akan berpartisipasi dalam bisnis tunggal, seperti yang diterapkan oleh MCDonalds
2. Related Diversified Industry, yaitu perusahaan berpartisipasi dalam bisnis yang beragam tetapi masih saling terkait produk yang dihasilkan, misal, bisnis produk kesehatan, seperti Procter & Gamble's, Unilever.
3. Un-Related Diversified Industry, yaitu perusahaan berpartisipasi dalam bisnis yang beragam yang tidak saling terkait antar produk yang dihasilkan, misalkan, usaha bank, asuransi, manufaktur, perdagangan, perkebunan, peternakan, hotel, dan lain-lain.

Pemilihan strategi masing-masing di atas dapat mempengaruhi perancangan sistem pengendaliannya. Misal, dari segi organisasi, single industry akan berbeda dengan related diversified maupun un-related diversified industry.

D. Strategi unit bisnis

Strategi unit bisnis berkenaan dengan bagaimana menciptakan dan memelihara keunggulan kompetitif dalam masing-masing industri yang telah dipilih. Ada 2 hal dalam strategi unit bisnis yaitu misi dan keunggulan bersaing. Pada perusahaan diversifikasi, salah satu tugas manajemen senior adalah mengalokasikan sumber daya. Untuk membantu manajer korporat dalam mengalokasikan sumber daya tersebut maka dikembangkan beberapa model perencanaan. Salah satu model unit bisnis adalah model BCG (*Boston Consulting Group*), yang mempunyai beberapa perangkat strategi yang dapat dipilih :

1. Bangun

Strategi ini menyiratkan tujuan menambah pangsa pasar, bahkan dengan mengorbankan laba jangka pendek dan arus kas.

2. Pertahankan

Strategi ini diarahkan pada perlindungan pangsa pasar unit bisnis dan posisi persaingan.

3. Panen

Strategi ini mempunyai tujuan memaksimalkan laba jangka pendek dan arus kas, bahkan dengan mengorbankan pangsa pasar.

4. Divestasi

Strategi ini menunjukkan suatu keputusan untuk mundur dari bisnis melalui likuidasi perlahan-lahan atau penjualan segera.

Strategi unit bisnis berkenaan dengan bagaimana menciptakan dan memelihara keunggulan kompetitif dalam masing-masing industri yang telah dipilih oleh suatu perusahaan untuk berpartisipasi. Strategi unit bisnis tergantung pada dua aspek yang saling berkaitan, yaitu (1) misinya dan (2) keunggulan kompetitifnya.

Dalam model BCG tersebut, setiap unit bisnis ditempatkan dalam salah satu dari empat kategori, yaitu :

a. Tanda tanya

Unit bisnis yang termasuk dalam kuadran tanda tanya secara khusus diberi misi “bangun” pangsa pasar. Unit-unit dalam kuadran ini merupakan pengguna kas utama, dan pengeluaran kas diperlukan dalam pengembangan produk, pengembangan pasar dan ekspansi kapasitas.

b. Bintang

Unit bisni yang termasuk dalam kuadran bintang mempunyai misi “pertahankan” pangsa pasar. Tujuan dari unit ini adalah investasi kas untuk mempertahankan posisi mereka yang sudah memiliki pangsa pasar yang tinggi dalam industri mereka. Unit-unit ini bersifat swasembada dan tidak memerlukan kas dari bagian lain.

c. Sapi perah kas

Unit bisnis yang termasuk dalam kuadran ini adalah sumber utama kas untuk perusahaan. Unit-unit ini mempunyai pangsa pasar yang relatif tinggi sehingga

unit-unit ini mungkin memiliki biaya perunit yang paling rendah dan laba yang paling tinggi

d. Anjing

Bisnis dalam kuadran ini mempunyai posisi persaingan yang lemah dalam industri yang tidak menarik. Bisnis seperti ini harus dijual kecuali bila ada kemungkinan baik.

Keunggulan bersaing

Keunggulan bersaing adalah faktor-faktor yang menjadikan perusahaan dapat memenangkan persaingan di dalam industri. Oleh sebab itu perusahaan perlu melakukan analisis industri yang meliputi analisis intensitas persaingan industri, posisi bersaing pelanggan, posisi bersaing pemasok, ancaman barang substitusi, dan analisis ancaman pesaing baru.

Ada dua jenis keunggulan bersaing secara umum, yaitu *low cost* dan *differentiation*. *Low cost* meliputi skala ekonomis, efek kurva belajar perusahaan untuk menghasilkan barang dan jasa secara efisien, sehingga dapat ditetapkan harga jual yang bersaing. Diferensiasi produk yaitu pilihan strategi atas produk barang dan jasa yang unik. Pendekatan yang ditempuh ialah loyalitas merek, jasa pelanggan unggulan, desain yang unik, pemanfaatan teknologi.

Tiga pertanyaan yang saling berkaitan harus dipertimbangkan dalam mengembangkan keunggulan kompetitif unit bisnis. Pertama, apa struktur industri di tempat unit bisnis beroperasi? Kedua, bagaimana unit bisnis seharusnya mengeksploitasi struktur industri? Ketiga, apa yang akan menjadi basis keunggulan kompetitif unit bisnis? Ada dua pendekatan sebagai bantuan dalam mengembangkan keunggulan kompetitif yang lebih superior dan berkesinambungan:

Analisis Industri:

1. Intensitas persaingan diantara para pesaing yang ada
2. Daya tawar pelanggan
3. Daya tawar pemasok
4. Ancaman dari barang substitusi
5. Ancaman pendatang baru yang masuk industry

Keunggulan Bersaing Generik

Analisis lima kekuatan titik awal untuk mengembangkan keunggulan persaingan karena ini membantu mengidentifikasi kesempatan dan ancaman dalam lingkungan eksternal. Menurut Porter, unit bisnis mempunyai cara generic untuk merespons terhadap kesempatan dalam lingkungan eksternal dan mengembangkan keunggulan kompetitif yang berkesinambungan yaitu biaya rendah dan differensiasi.

1. Biaya rendah

Kepemimpinan biaya dapat diperoleh melalui beberapa pendekatan seperti skala ekonomis dalam produksi, pengendalian biaya yang ketat dan minimalisasi biaya. Ada beberapa perusahaan yang mengikuti strategi ini meliputi: **Carles Schwab** dalam broker diskon, Wal-mart dalam ritel diskon, Texas Instrumen dalam elektronik konsumen, Emerson elektrik dalam motor elektrik dkk.

2. Differensiasi

Fokus utama strategi ini adalah melakukan differensiasi penawaran produk yang dihasilkan oleh unit bisnis, sehingga menciptakan sesuatu yang unik. Diferensiasi dapat dilakukan pada “brand loyalty” seperti coca cola di minuman ringan, product design dan features, keamanan, pelayanan, teknologi informasi, seperti pada produk HP electronic, mobil BMW, Mercedes, jam rolex, dsb.

3. Analisis rantai nilai

Secara teoritis, keunggulan kompetitif dipasar pada intinya berasal dari penyediaan nilai pelanggan lebih baik untuk biaya yang sama atau nilai pelanggan yang sama untuk biaya yang lebih rendah. Rantai keunggulan kompetitif tidak diperiksa secara berarti pada tingkat unit bisnis secara keseluruhan, namun memisahkan perusahaan kedalam kegiatan strategisnya yang berbeda. Analisis rantai nilai berusaha untuk menentukan dibagian mana dari operasi perusahaan- dari desain sampai distribusi- nilai pelanggan dapat ditambah atau dikurangi.

Untuk meningkatkan nilai kepada pelanggan, maka setiap bagian yang dapat menciptakan nilai tambah harus dioptimalkan kinerjanya, seperti pada aktivitas pengembangan produk yang dilakukan pada bagian riset dan

pengembangan, kemudian rancangan produk yang sesuai dengan harapan konsumen, bahan yang berkualitas, proses produksi dengan teknologi produksi yang efisien, pemasaran dan penjualan serta pelayanan kepada pelanggan. Untuk menciptakan nilai tambah, maka diperlukan kegiatan lain sebagai aktivitas pendukung, seperti kegiatan keuangan, sumber daya manusia, dan teknologi informasi.

Rantai nilai membantu perusahaan untuk memahami sistem penyaluran nilai, tidak hanya bagian dari rantai nilai ditempat perusahaan beroperasi. Pemasok dan pelanggan, dan pemasok dari pemasok serta pelanggan dari pelanggan yang mempunyai selisih keuntungan yang penting untuk diidentifikasi dalam memahami pembentukan posisi biaya/diferensiasi perusahaan, karena pelanggan pengguna akhir pada intinyamembayar untuk semua selisih keuntungan sepanjang rantai nilai keseluruha.

Proses penentuan tujuan strategis haruslah dipertimbangkan antara tujuan yang ingin dicapai dan filosofi perusahaan agar tujuan strategi yang dipilih memang sesuai dengan kondisi internal perusahaan. Tujuan strategis diperlukan agar para manajer memiliki standar hasil yang ingin dicapai oleh strategi tersebut. Tujuan strategis ini merupakan sasaran akhir yang diharapkan mampu digapai perusahaan sesuai dengan misi yang diembannya. Berdasarkan tujuan strategis tersebut, ditentukanlah strategi organisasi. Strategi organisasi meliputi strategi di tingkat sosial, tingkat korporat, strategi unit bisnis, dan strategi fungsional. Strategi sosial ini sehubungan dengan kepentingan di antara perusahaan dan lingkungan eksternalnya. Biasanya, pihak dewan komisaris yang akan memikirkan masalah strategi ini. Strategi korporat menjadi tanggung jawab pihak top manajemen, sedangkan strategi unit bisnis merupakan tanggung jawab pimpinan divisi perusahaan. Untuk tanggung jawab strategi fungsional, biasanya diserahkan kepada para manajer departemen. Selanjutnya, proses terakhir meliputi implementasi strategi organisasi dalam rangka pengoptimalan usaha pencapaian tujuan strategi organisasi.

Proses strategi dan kebijakan bisnis ternyata mencakup tiga aspek penting, yakni pemikiran strategis, formasi strategis, dan aspek perubahan. Pemikiran strategis

dalam proses tersebut tampak pada proses identifikasi permasalahan melalui analisis lingkungan yang dilakukan, mendiagnosis permasalahan tersebut, merumuskan permasalahan yang relevan, serta merealisasikannya ke dalam kegiatan implementatif sehingga solusi yang diinginkan bisa menjadi kenyataan.

Aspek formasi strategi mencakup penentuan misi, pemahaman lingkungan eksternal dan lingkungan internal, penciptaan opsi dan pemilihan strategi, serta pengambilan langkah tindakan dan penilaian terhadap kinerja yang dihasilkan. Aspek perubahan strategi diperlukan agar perusahaan mampu menangkap peluang dan bisa menghadapi tantangan dengan berhasil. Perubahan yang dilakukan bisa terkait dengan sistem bisnis ataupun sistem organisasi perusahaan. Perubahan sistem bisnis berkenaan dengan cara perusahaan tersebut mengendalikan kegiatan bisnisnya melalui konfigurasi dari sumber daya, aktivitas meraih nilai tambah, serta bagaimana menawarkan produk atau jasa yang lebih bermanfaat bagi konsumen. Perubahan sistem organisasi mencakup perubahan struktur, proses, ataupun kultur organisasi. Berbagai perubahan yang dilakukan, di samping bermanfaat bagi keberlangsungan hidup perusahaan, juga meningkatkan pertumbuhan seiring dengan upaya perusahaan untuk memenangkan persaingan.

BAB III

PERILAKU DALAM ORGANISASI

A. Keselarasan Tujuan ¹¹

Akhir-akhir ini perkembangan perilaku organisasi semakin terasa kemajuannya bahkan telah menjadi sesuatu hal yang ramai dibicarakan orang, bukan saja di kalangan akademisi tetapi para politisi dan para birokrasi pun berbicara tentang perilaku organisasi. Ini disadari karena disamping perilaku organisasi ini mudah dipahami, juga persoalan-persoalan organisasi yang cenderung semakin ruwet, ditambah pula berbagai persoalan-persoalan manusia dengan berbagai karakter dan perilaku berlanjut menjadi tantangan utama yang sering dihadapi oleh setiap pimpinan organisasi baik organisasi pemerintah maupun organisasi swasta dewasa ini. Oleh sebab itu seorang pimpinan sangat dituntut perannya untuk bagaimana memahami perilaku organisasi.

Perbagai pengertian perilaku organisasi telah banyak dikemukakan oleh para ahli, perilaku organisasi sebagai terjemahan dari organizational behavior, tentunya disini penulis tidak memperbincangkan apakah terjemahan itu sudah tepat atau belum. Menurut penulis terjemahan tersebut sudah tepat dan mengandung pengertian sesuai dengan istilahnya. Perilaku Organisasi adalah suatu studi yang menyangkut aspek-aspek tingkah laku manusia dalam suatu organisasi atau suatu kelompok tertentu. Ia meliputi aspek yang ditimbulkan dari pengaruh organisasi terhadap manusia demikian pula aspek yang ditimbulkan dari pengaruh manusia terhadap organisasi.

Tujuan praktis dari penelaahan studi ini adalah untuk mendeterminasi bagaimanakah perilaku manusia itu mempengaruhi usaha pencapaian tujuan-tujuan organisasi. (Thoah , 2007 : 5). Dalam perspektif system pengendalian manajemen, Sokarno, 2002:11, mengemukakan bahwa perilaku organisasi merupakan “crucial” untuk dapat memahami, menjelaskan, memperkirakan dan mempengaruhi/mengubah perilaku manusia yang terjadi di organisasi tempat kerja. Pengertian ini mengandung tiga unsur pengertian yaitu 1) perilaku organisasi mencermati tingkah laku yang kasat mata, seperti diskusi dngan temankerja, mengoperasikan computer, menyusun laporan.; 2) perilaku organisasi

mempelajari tingkah laku manusia sebagai individu maupun sebagai anggota kelompok organisasi; 3) perilaku kelompok juga menganalisis perilaku kelompok dan organisasi sendiri.

Manajemen senior menginginkan agar anggota organisasi mencapai tujuan organisasi tetapi setiap anggota organisasi mempunyai tujuan pribadi masing-masing yang tidak selalu konsisten dengan tujuan organisasi.

Tujuan utama SPM adalah memastikan (sejauh mungkin) tingkat “Keselarasan tujuan (*Goal Congruence*)” yang tinggi dalam proses yang sejajar dengan tujuan manusia diarahkan untuk mengambil tindakan yang sesuai dengan kepentingan pribadi mereka sendiri yang sekaligus juga merupakan kepentingan perusahaan.

B. Perilaku Individu dalam Organisasi⁴²

Karakter yang dibawa individu ke dalam tatanan organisasi kemampuan, kepercayaan pribadi, pengharapan kebutuhan, dan pengalaman masa lalunya. Ini semuanya adalah karakteristik yang dimiliki individu, dan karakteristik ini akan dibawa olehnya manakala ia akan memasuki sesuatu lingkungan baru, yakni organisasi atau lainnya. Organisasi yang juga merupakan suatu lingkungan bagi individu mempunyai karakteristik pula. Adapun karakteristik yang dimiliki organisasi antaranya keteraturan yang diwujudkan dalam susunan hirarki, pekerjaan-pekerjaan, tugastugas, wewenang dan tanggung jawab, sistem penggajian (reward system), sistem pengendalian dan lain sebagainya. Jikalau karakteristik individu terintegrasi dengan karakteristik organisasi maka akan terwujudlah perilaku individu dalam organisasi.²⁷ Ungkapan pengertian dia atas dapat dirumuskan dengan formula sebagai berikut :

$$P = F(I,L)$$

Keterangan :

P : Perilaku

F : Fungsi

I : Individu

L : Lingkungan.

Ungkapan tersebut dapat dibaca sebagai berikut : “Perilaku adalah suatu fungsi dari integrasi antara seorang individu dengan lingkungannya” Dengan kata

lain bahwa ketika seseorang individu berinteraksi dengan lingkungannya, maka disitulah awal terbentuknya perilaku secara langsung.

C. Sifat – sifat individu dalam Organisasi

Salah satu cara untuk memahami sifat-sifat manusia ialah dengan menganalisa kembali prinsip-prinsip dasar yang merupakan salah satu bagian daripadanya. Prinsip-prinsip dasar itu sebagaimana dikemukakan oleh Thoha, (2007:36) sebagai berikut:

40
1. Manusia berbeda perilakunya, karena kemampuannya tidak sama Mempelajari prinsip dasar kemampuan amat penting agar dapat diketahui mengapa seseorang berbuat dan berperilaku berbeda dengan yang lain. Dengan adanya keterbatasan kemampuan ini, maka setiap orang didalam melaksanakan tugasnya akan tidak sama pula. Demikian pula dengan seorang pemimpin. Ada seorang pemimpin bisa mengatasi persoalan yang rumit hanya memerlukan beberapa saat saja, tetapi tidak demikianlah dengan pimpinan yang lain, ia memerlukan puasa tiga hari tiga malam, berkonsultasi dengan orang tua disuatu desa yang diagung-agungkan, dan banyak cara yang dilakukan. Keterbatasan kemampuan ini yang membuat seseorang bertingkah laku yang berbeda.

Banyak yang diinginkan manusia, tetapi jawaban manusia untuk mewujudkan keinginannya itu terbatas, sehingga menyebabkan semua yang diinginkan itu tidak tercapai. Ada yang beranggapan bahwa perbedaan kemampuan ini karena disebabkan sejak lahir manusia ditakdirkan tidak sama kemampuannya. Ada pula yang beranggapan bukan disebabkan sejak lahir, melainkan karena perbedaannya menyerap informasi dari suatu gejala. Ada lagi yang beranggapan bahwa perbedaan kemampuan itu disebabkan kombinasi dari keduanya. Oleh karenanya kecerdasan merupakan salah satu perwujudan dari kemampuan seseorang, ada pula yang beranggapan bahwa kecerdasan seseorang itu juga berasal dari pembawaan sejak lahir, adapula yang beranggapan karena didikan dan pengalaman.

Namun demikian ada pula yang membenarkan bahwa kecerdasan (IQ) seseorang itu dipengaruhi oleh tingkat keterbatasan karena adanya pembatasan-pembatasan psyhis (physiological limitation). Lepas dari setuju atau tidak setuju dari perbedaan-perbedaan tersebut ternyata bahwa kemampuan seseorang dapat

membedakan perilakunya. Dan karena perbedaan kemampuannya ini maka dapat kiranya dipergunakan untuk memprediksi pelaksanaan dan hasil kerja seseorang yang bekerja sama di dalam suatu organisasi tertentu. Disinilah mengapa kita perlu memahami sifat-sifat manusia, karena dengan memahami hal tersebut dimana mengapa setiap orang berbeda maka kita akan paham mengapa seseorang berperilaku berbeda dengan yang lain di dalam melaksanakan suatu kerja yang sama.

2. Manusia mempunyai kebutuhan yang berbeda. Para ahli sepakat bahwa manusia ini berperilaku karena di dorong oleh serangkaian kebutuhan. Dengan adanya kebutuhan yang ada dalam diri setiap individu, hal ini mendorong semangatnya untuk berbuat dalam mencapainya sesuatu objek atau hasil. Kebutuhan seseorang berbeda dengan kebutuhan orang lain. Seseorang karyawan yang didorong untuk mendapatkan tambahan gaji supaya dapat hidup satu bulan dengan keluarganya, tingkah perilakunya jelas akan berbeda dengan karyawan yang didorong oleh keinginan memperoleh kedudukan agar mendapatkan harga diri di dalam masyarakat. Pemahaman kebutuhan yang berbeda dari seseorang ini amat bermanfaat untuk memahami konsep perilaku seseorang di dalam organisasi. Hal ini bisa dipergunakan untuk memprediksi dan menjelaskan perilaku yang berorientasi tujuan di dalam kerja sama organisasi. Ini juga dapat menolong kita untuk memahami mengapa suatu hasil dianggap penting bagi seseorang, dan juga menolong kepada kita untuk mengerti hasil manakah yang akan menjadi terpenting untuk menentukan spesifikasi individu.
3. Orang berfikir tentang masa depan, dan membuat pilihan tentang bagaimana bertindak. Kebutuhan-kebutuhan manusia dapat dipenuhi lewat perilakunya masing-masing. Didalam banyak hal, seseorang dihadapi dengan sejumlah kebutuhan yang potensial harus dipenuhi lewat perilaku yang diperilakunya. Cara untuk menjelaskan bagaimana seseorang membuat pilihan di antara sejumlah besar rangkaian pilihan perilaku yang terbuka baginya, adalah dengan mempergunakan penjelasan teori expectancy (pengharapan). Teori ini didasarkan atas proposisi yang sederhana yakni bahwa seseorang memilih berperilaku sedemikian karena ia yakin dapat mengerjakan untuk mendapatkan

sesuatu ⁴⁴ hasil tertentu (misalkan mendapatkan hadiah atau upah, dan dikenal oleh atasan yang menarik baginya karena sesuai dengan tuntutan kebutuhannya).

⁴⁰ 4. Seseorang memahami lingkungannya dalam hubungannya dengan pengalaman masa lalu dan kebutuhannya. Memahami lingkungan adalah suatu proses yang aktif dimana seseorang mencoba membuat lingkungannya itu mempunyai arti baginya. Proses yang aktif melibatkan seseorang individu mengakui secara selektif aspek-aspek yang berbeda dari lingkungan, menilai apa yang dilihatnya dalam hubungannya dengan pengalaman masa lalu, dan mengevaluasi apa yang dialami dalam kaitannya dengan kebutuhan-kebutuhannya dan nilainilainya. Oleh karena kebutuhan-kebutuhan dan pengalaman seseorang itu seringkali berbeda sifatnya, maka persepsi terhadap lingkungan juga akan berbeda. Suatu contoh, orang-orang yang berada dalam organisasi yang sama seringkali mempunyai perbedaan di dalam berpengharapan (expectancy) mengenai suatu jenis perilaku yang membuahkan suatu penghargaan, misalnya naiknya gaji dan cepatnya promosi.

⁴⁰ 5. Seseorang itu mempunyai reaksi-reaksi senang atau tidak senang (affective) Orang-orang jarang bertindak netral mengenai suatu hal yang mereka ketahui dan alami. Dan mereka cenderung untuk mengevaluasi sesuatu yang mereka alami dengan cara senang atau tidak senang. Selanjutnya, evaluasinya itu merupakan salah satu faktor yang teramat sulit di dalam mempengaruhi perilakunya dimasa yang akan datang. Perasaan senang dan tidak senang ini akan menjadikan seseorang berbuat yang berbeda dengan orang lain dalam rangka menanggapi sesuatu hal. Seseorang bisa puas mendapatkan gaji tertentu karena bekerja di suatu tempat tertentu, orang lain pada tempat yang sama merasa tidak puas. Kepuasan dan ketidakpuasan ini ditimbulkan karena adanya perbedaan dari sesuatu yang diterima dengan sesuatu yang diharapkan seharusnya diterima.

D. ⁵ Faktor-faktor informal yang mempengaruhi keselarasan tujuan

1. Faktor-faktor eksternal

Faktor-faktor eksternal adalah norma-norma perilaku yang diharapkan di dalam masyarakat, di mana organisasi perusahaan menjadi bagian daripadanya. Norma-norma ini mencakup sikap yang secara kolektif sering

juga disebut etos kerja. Yang diwujudkan melalui loyalitas pegawai terhadap organisasi perusahaan, keuletan mereka, semangat mereka dan juga kebanggaan yang mereka miliki dalam menjalankan tugas.

2. Faktor-faktor internal

a) Budaya

Faktor internal yang terpenting adalah budaya di dalam organisasi itu sendiri, yang meliputi keyakinan bersama, nilai-nilai hidup yang dianut, norma-norma perilaku serta asumsi-asumsi yang secara implisit diterima dan secara eksplisit dimanifestasikan di seluruh jajaran organisasi. Norma-norma budaya sangatlah penting karena hal tersebut bisa menjelaskan mengapa dua perusahaan dengan sistem manajemen formal yang sama, bervariasi dalam hal pengendalian aktual.

Budaya organisasi juga sangat penting juga dipengaruhi oleh personalitas CEO dan kebijakan para manajer pada tingkat yang lebih rendah di area-area yang menjadi tanggung jawab. Jika organisasi memiliki sebuah serikat kerja, maka aturan-aturan dan norma-norma yang diterapkan oleh serikat pekerja juga berpengaruh besar pada budaya organisasi perusahaan.

b) Gaya manajemen

Para manajer memiliki kualitas dan gaya yang beragam ada beberapa diantaranya memiliki kharisma dan ramah, sementara yang lain ada yang bergaya agak santai. Ada manajer yang banyak melewatkan waktunya dengan melihat-lihat dan berbicara pada banyak orang, manajer dengan cara berjalan keliling (*management by walking around*) sementara ada juga manajer yang menyibukkan dirinya menulis laporan.

c) Organisasi formal

Garis-garis dalam bagan organisasi menggambarkan hubungan-hubungan formal, yaitu pemegang otoritas resmi dan tanggung jawab dari setiap manajer. Selama berlangsungnya proses pengendalian manajemen tidak bisa dipahami tanpa mengenali arti penting dari hubungan-hubungan yang menyusun di organisasi yang bersifat formal.

d) ⁵ Persepsi dan komunikasi

Dalam upaya meraih tujuan-tujuan organisasi, para manajer operasi harus mengetahui tujuan dan tindakan-tindakan yang harus diambil untuk mencapainya. Mereka menyerap informasi ini dari berbagai jalur, baik jalur formal maupun jalur informal. Meskipun jalurnya sangat beragam namun tidak selalu jelas apa yang sesungguhnya diinginkan oleh pihak manajer senior. Sebuah organisasi adalah sebuah entitas yang kompleks dan tindakan-tindakan yang diambil oleh berbagai bagian dari organisasi untuk mencapai tujuan bersama tersebut tidak bisa dinyatakan secara jelas.

E. Sistem pengendalian formal

1. Aturan-aturan

Adalah seperangkat tulisan yang memuat semua jenis instruksi dan pengendalian termasuk di dalamnya adalah instruksi jabatan, pembagian kerja. Beberapa jenis aturan diantaranya :

a) Pengendalian fisik

Penjagaan keamanan, gudang-gudang yang terkunci, ruang besi, password komputer merupakan bagian dari struktur pengendalian.

b) Manual

Dengan berlalunya waktu, sejumlah aturan akan menjadi kadaluwarsa dan harus dikaji ulang secara berkala. Manual bisa saja mengandung aturan-aturan untuk situasi yang tidak lagi ada.

c) Pengamanan sistem

Dirancang untuk menjamin informasi yang mengalir dalam sistem tetap akurat.

d) Sistem pengendalian tugas

Untuk menjamin bahwa tugas-tugas dijalankan secara efektif.

2. Proses kendali secara formal

Suatu perencanaan strategi akan melaksanakan tujuan dan strategi organisasi. Seluruh informasi yang tersedia dipergunakan untuk membuat perencanaan ini. Perencanaan strategis tersebut kemudian dikonversi menjadi anggaran tahunan yang fokus pada pendapatan dan belanja yang direncanakan untuk masing-masing pusat tanggung jawab. Pusat tanggung jawab ini

menjalankan operasi-operasi yang ditugaskan dan hasilnya kemudian dinilai dan dilaporkan. Hasil-hasil aktual kemudian dibandingkan dengan target yang tercantum dalam anggaran untuk menentukan apakah kinerjanya memuaskan atau tidak. Jika memuaskan, maka pusat tanggung jawab akan melakukan umpan balik dalam bentuk pujian atau penghargaan. Jika tidak memuaskan, maka umpan balik yang diterima akan mendorong dilakukannya tindakan-tindakan korektif dipusat tanggung jawab serta kemungkinan untuk dilakukan revisi dalam rencana.

F. Jenis-jenis organisasi

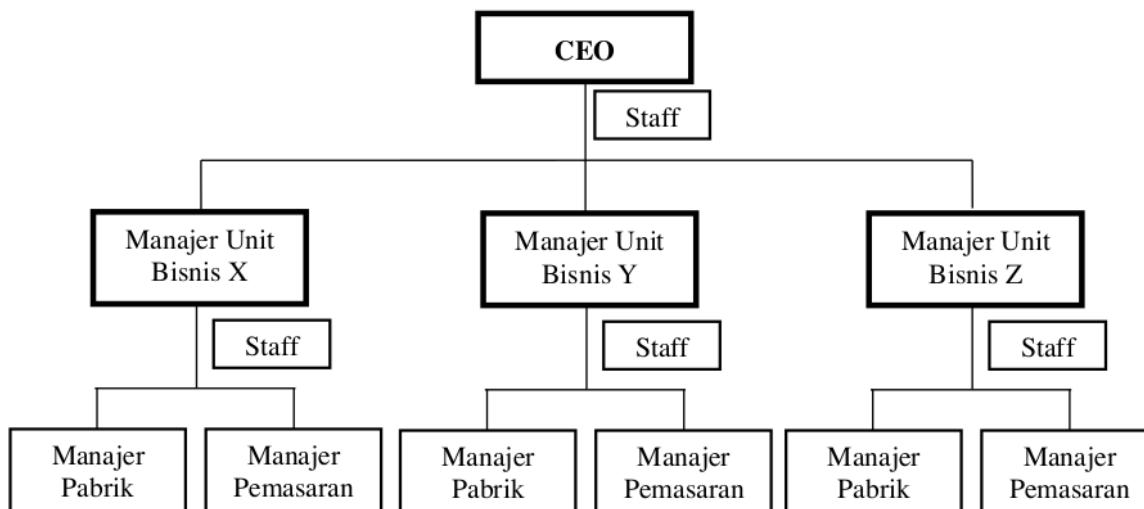
Strategi suatu perusahaan memiliki pengaruh yang besar terhadap strukturnya. Pada gilirannya, jenis struktur akan mempengaruhi rancangan sistem pengendalian manajemen organisasinya.

1. **Struktur fungsional**, didalamnya setiap manajer bertanggung jawab atas fungsi-fungsi yang terspesialisasi seperti produksi dan pemasaran.
2. **Struktur unit bisnis**, didalamnya para unit manajer bertanggung jawab atas aktivitas-aktivitas dari masing-masing unit, dan unit bisnis berfungsi sebagai bagian yang semi-independen dari perusahaan.
3. **Struktur matriks**, didalamnya unit-unit fungsional memiliki tanggung jawab
 - Setiap manajer bertanggung jawab atas fungsi-fungsi yang terspesialisasi seperti produksi atau pemasaran
 - Keuntungan terpenting dari struktur fungsional adalah efisiensi

Contoh Bentuk Struktur Organisasi Fungsional



Gambar 3.1
Struktur Organisasi Fungsional



Gambar 3.2
Struktur Organisasi Unit Bisnis

- Para unit manajer bertanggung jawab atas aktivitas-aktivitas dari masing-masing unit dan unit bisnis berfungsi sebagai bagian yang semi independen dari perusahaan
- Keuntungan dari struktur organisasi ini adalah sebagai tempat pelatihan manajemen secara umum

G. Fungsi Kontroler

Orang yang bertanggung jawab dalam merancang dan mengoperasikan sistem pengendalian manajemen disebut sebagai seorang kontroler. Kontroler biasanya menjalankan fungsi-fungsi sebagai berikut :

1. Merancang dan mengoperasikan informasi serta sistem pengendalian.
2. Menyiapkan pernyataan keuangan dan laporan keuangan (termasuk pengambilan pajak) kepada para pemegang saham dan pihak-pihak eksternal lainnya.
3. Menyiapkan dan menganalisis laporan kerja, menginterpretasikan laporan-laporan untuk para manajer, menganalisis program dan proposal-proposal anggaran dari berbagai segmen perusahaan serta menkonsolidasikan ke dalam anggaran tahunan secara keseluruhan.
4. Melakukan supervisi audit internal dan mencatat prosedur-prosedur pengendalian untuk menjamin validitas informasi, menetapkan pengamanan yang memadai terhadap pencurian dan kecurangan serta menjalankan audit operasional.
5. Mengembangkan personal dalam organisasi pengendalian dan berpartisipasi dalam pendidikan personal manajemen dalam kaitannya dalam fungsi pengendalian.

H. Peranan Manajer dalam Organisasi

Lazimnya Stakeholder dari dalam organisasi (inside stakeholders) yang terdiri dari tiga kelompok yaitu pemilik modal (stcokholders), manajer, dan Karyawan (employee). Ada beberapa persyaratan yang harus dimiliki oleh seorang manajer, diantaranya seorang manajer harus memiliki ketrampilan manajerial (manajerial skills) yang berupa: ketrampilan teknis (technical skill), ketrampilan hubungan antara manusia (human skill) dan ketrampilan konseptual (conseptual skill).

1. Ketrampilan teknis. Ketrampilan teknis adalah kemampuan seseorang untuk mengaplikasikan ilmu pengetahuan yang dimilikinya, khususnya pengetahuan yang sangat khusus atau spesialis.

2. **Ketrampilan hubungan antar manusia.** Kemampuan untuk bekerja sama, memahami, dan memotivasi orang lain merupakan ketrampilan hubungan antar manusia yang harus dimiliki oleh seorang manajer.

3. **Ketrampilan konseptual.** Seorang manajer harus mempunyai kesiapan dan kemampuan mental untuk menganalisis dan mendiagnosis masalah-masalah yang bersifat kompleks.

I. Sistem Pengendalian Formal

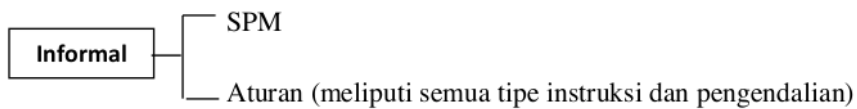
Aturan-aturan sebagai perangkat tulisan yg memuat semua jenis instruksi dan pengendalian : instruksi, pembagian kerja, prosedur standar operasi, manual, dan tuntunan etis. Ada beberapa tipe aturan dalam pengendalian ini, yakni : Pengendalian fisik, manualmanual, pengamanan sistem, dan sistem pengendalian tugas. Baik sistem formal maupun proses informal pada dasarnya mampu memberkani pengaruhnya pada perilaku manusia dalam organisasi. Sehingga sangat penting untuk diperhatikan oleh para perancang sistem pengendalian formal, perihal aspek yg berkaitan dgn proses informal seperti etos kerja, gaya manajemen, dan budaya yg melingkupi. Sedangkan untuk dapat menjalankan strategi organisasi secara efektif, maka mekanisme formal harus berjalan seiring dengan mekanisme informasi.

J. Struktur Organisasi

Goal Congruence

→ adalah keselarasan tindakan-tindakan yang menganjurkan setiap orang/anggota untuk menyelaraskan tujuan dan pribadinya masing-masing dan sesuai dengan kepentingan.

→ adanya keselarasan tujuan antara kepentingan (tujuan) individu/orang yang ada di perusahaan dengan tujuan perusahaan.



BAB IV

36

PUSAT PERTANGGUNG JAWABAN

A. Pusat Pertanggung jawaban

Pusat pertanggung jawaban adalah suatu unit organisasi yang dipimpin seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap semua aktivitas yang ada di unit tersebut. Agar manajer dapat mengendalikan unit kerja dan dapat memberi perintah, maka pemberian wewenang akan memberikan hak ini kepadanya. Tetapi wewenang berjalan seiring dengan tanggung jawab. Jika wewenang ini digunakan maka timbullah tanggung jawab.

Pengendalian manajemen dapat dilihat dari segi proses dan strukturnya. Struktur pengendalian manajemen adalah bagian dari sistem pengendalian manajemen, yaitu pengendalian manajemen yang dilakukan perusahaan dengan jalan mendesain struktur organisasi perusahaan yang memadai sesuai dengan strategi perusahaan. Di dalam struktur organisasi terdapat pusat-pusat pertanggung jawaban. Lingkungan pengendalian manajemen tidak sama dengan pengertian lingkungan bisnis, sedangkan lingkungan pengendalian manajemen adalah hal-hal yang terdapat dalam sistem pengendalian manajemen namun diluar proses pengendalian manajemen.

Pengendalian manajemen fokus pada perilaku para manajer dalam pusat pertanggung jawaban. Keberadaan pusat pertanggung jawaban adalah untuk mencapai satu atau lebih tujuan atau sasaran. Sedangkan sasaran dari pusat-pusat pertanggung jawaban adalah untuk membantu mengimplementasikan strategi.

Definisi pusat pertanggungjawaban dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Pusat pertanggungjawaban adalah organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab akibat aktivitas yang dilakukan .
2. Fungsi pusat pertanggungjawaban adalah sebagai mengimplementasikan strategi tertentu untuk mencapai tujuan perusahaan.
3. Pusat pertanggungjawaban memperoleh input yang akan digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan (aktivitas)-nya dan menghasilkan output.
4. Output suatu pusat pertanggungjawaban juga bisa menjadi input untuk pusat pertanggungjawaban yang lain

5. Manajer pusat pertanggungjawaban bertanggungjawab untuk memastikan hubungan optimal antara input dengan output
6. Hubungan antar input dan output ada yang bersifat timbal balik dan langsung, tetapi ada juga yang bersifat tidak langsung.
7. Mengukur input biasanya lebih mudah karena terdapat ukuran-ukuran fisik yang jelas (nilai moneter, jumlah tertentu, dan lain-lain)
8. Mengukur output lebih sulit dilakukan, karena terkadang tidak terdapat ukuran fisik dan hubungan dengan input yang jelas sehingga dibutuhkan angka-angka pengganti

Kinerja pusat pertanggungjawaban diukur dengan dua kriteria yaitu efisiensi dan efektivitas.

1. Efisiensi merupakan rasio (perbandingan) antara input dengan output
2. Efektivitas merupakan rasio (perbandingan) antara output yang dihasilkan dengan tujuannya

B. Sifat Pusat Pertanggung jawaban

Pusat pertanggung jawaban muncul guna mewujudkan satu atau lebih maksud yang harus dicapai. Fungsi dari berbagai pusat tanggung jawab dalam perusahaan adalah untuk mengimplementasikan strategi sesuai dengan tingkat kewenangan yang diberikan. Setiap pusat pertanggung jawaban memiliki unsur input, proses (kerja) dan output.

1. Mewujudkan satu atau lebih maksud (cita-cita organisasi)
2. Pusat tanggungjawab bertugas untuk mengimplementasikan strategi yang telah disusun oleh manajer senior dalam rangka mencapai cita-cita organisasi.



Gambar 4.1
Pusat Pertanggung jawaban

C. Pengukuran dan hubungan antara *Input* dan *Output*

Yang dimaksud dengan input adalah seluruh sumber daya yang digunakan dalam menopang kerja atau proses kegiatan yang terdapat dalam pusat tanggung jawab tersebut. Misalnya institusi pendidikan inputnya adalah sumber daya yang digunakan di institusi tersebut dalam kerja dalam rangka mencapai tujuan. Sumber daya itu misalnya bahan, pengajar, dll. Output adalah sesuatu yang dihasilkan oleh pusat tanggung jawab tersebut. Output dari sebuah pusat tanggung jawab dapat berupa barang atau jasa. Departemen produksi outputnya bisa berupa barang yang berwujud. Sedangkan departemen personalia outputnya berupa jasa, tak terlihat namun dapat dirasakan keberadaannya.

Manajemen bertanggung jawab untuk memastikan bentuk hubungan yang optimal antara input dan output. Disejumlah pusat tanggung jawab hubungan itu bersifat timbal balik dan langsung, misalnya di departemen produksi, input bahan baku menjadi bagian fisik dari barang jadi. Sementara itu dalam departemen penelitian dan pengembangan hubungan antara input dan output bahkan lebih kabur lagi, sulit dibangun hubungannya. Hasil (output) dari litbang yang dilakukan pada masa sekarang barangkali tidak dapat diketahui selama beberapa tahun. Jumlah optimal yang harus dibelanjakan oleh suatu perusahaan untuk departemen ini tidak bisa ditentukan.

Pusat pertanggungjawaban melakukan kegiatan untuk mencapai satu atau lebih tujuan yang disebut objective. Organisasi secara keseluruhan mempunyai goal, manajer senior menetapkan strategi untuk mencapai goal. Objective berbagai pusat pertanggungjawaban oleh suatu organisasi membantu implementasi strategi. Karena organisasi merupakan sekumpulan pusat pertanggungjawaban mencapai objectivenya, maka goal organisasi akan tercapai.

Pusat pertanggungjawaban menerima input, dalam bentuk bahan baku, tenaga kerja dan jasa. Dengan menggunakan modal kerja (persediaan, piutang) perlengkapan pabrik dan asset lainnya, pusat pertanggungjawaban melakukan kegiatan untuk mengubah input menjadi output baik dalam bentuk barang atau jasa. Pada pabrik bentuk outputnya adalah produk. Pada unit staff, seperti sumber daya manusia, transportasi, teknisi, akuntansi dan administrasi, outputnya adalah jasa.

Manajemen bertanggungjawab untuk mengoptimisasi hubungan antara input dan output. Sumber daya yang digunakan (bahan baku, tenaga kerja, jasa-jasa) diukur dari biayanya. Sebagai contoh misalnya departemen produksi, inputnya dalam bentuk bahan baku masih dapat dilihat pada produk jadi. Pengendalian, difokuskan pada bagaimana memanfaatkan input minimal untuk menghasilkan output yang diinginkan yaitu sesuai dengan ketentuan dan standar kualitas yang ditetapkan pada waktu dan kuantitas seperti yang diinginkan. Proses dalam mengerjakannya menggunakan modal kerja kapital (persediaan, piutang), peralatan, dan aktiva lainnya. Dapat dibedakan menjadi tiga yaitu :

1. Langsung:

Departemen produksi, input berupa bahan baku akan menjadi bagian fisik dari barang jadi yang merupakan output.

2. Tidak Langsung.

Departemen pemasaran, input berupa biaya periklanan ditujukan untuk meningkatkan hasil penjualan. Namun penjualan tidak hanya dipengaruhi oleh iklan.

3. Kabur.

Departemen penelitian dan pengembangan, hasil penelitian dan pengembangan yang dilakukan pada masa sekarang barangkali tidak dapat diketahui selama beberapa tahun.

Pada beberapa kondisi, input tidak berkaitan langsung dengan output. Misalnya biaya promosi yang dikeluarkan untuk meningkatkan pendapatan, akan tetapi peningkatan penjualan dipengaruhi beberapa factor selain promosi, hubungan antara peningkatan biaya promosi dengan peningkatan pendapatan sulit dijelaskan. Pada kegiatan penelitian dan pengembangan, hubungan antara input dan output lebih sulit lagi dijelaskan, hasil dari kegiatan penelitian mungkin tidak nampak pada beberapa tahun dan jumlah biaya optimum untuk kegiatan penelitian sulit ditetapkan.

D. Efektif, Efisien, dan Ekonomis

Pengendalian difokuskan pada pencapaian sasaran setiap pusat tanggung jawab. Sasaran tersebut tercapai jika manajer pusat tanggung jawab telah efektif,

efisien, dan ekonomis. Efektifitas, efisiensi, dan ekonomis suatu pusat tanggung jawab harus dipantau, diukur, dilaporkan dan dievaluasi. Efektifitas menunjukkan bahwa hasil (*output*) sesuai dengan dengan yang diharapkan (*goal*) atau mengerjakan sesuatu yang seharusnya dilakukan. Efektifitas diartikan tepat guna, mengukur tingkat efektifitas sebuah perusahaan atau unit kerja adalah dengan membandingkan hasil dengan standar atau tujuannya. Efektifitas ²⁹ ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang dikontribusikan terhadap tujuan, maka semakin efektiflah unit tersebut.

Efisiensi menyangkut hubungan input dengan output, dengan input tertentu dapat dihasilkan output yang lebih banyak atau dengan output yang digunakan ⁴⁸ sumber daya yang digunakan lebih sedikit. Melakukan sesuatu dengan cara yang seharusnya. Efisiensi diukur dengan rasio output terhadap input. Misalnya, pusat tanggung jawab A lebih efisien dari pada pusat tanggung jawab B, jika pusat tanggung jawab A menggunakan jumlah sumber daya yang lebih sedikit dari pada pusat tanggung jawab B, namun memproduksi jumlah output yang sama.

Dalam banyak pusat tanggung jawab, efisiensi diukur dengan cara membandingkan biaya aktual dengan biaya standar, dimana biaya-biaya tersebut harus dinyatakan dalam output yang diukur. Metode ini mempunyai dua kelemahan, yaitu biaya yang tercatat bukanlah tolak ukur atas sumber daya yang sebenarnya digunakan dan standar pada hakikatnya hanya merupakan perkiraan tentang apa yang idealnya harus tercapai dalam kondisi yang ada.

²⁹ Efisiensi dan efektifitas berkaitan satu sama lain, setiap pusat tanggung jawab harus efektif dan efisien. Dimana organisasi harus mencapai tujuannya dengan cara yang optimal.

Ekonomis berbeda dengan efisien dan efektif. Ekonomis adalah hubungan input (dalam satuan uang) dan output (dalam satuan fisik). Kondisi ekonomis adalah apabila perusahaan dapat memperoleh sumber daya dengan harga yang lebih murah.

Konsep input dan output dapat digunakan untuk menjelaskan arti efisiensi dan efektifitas. Istilah ini umumnya dinyatakan sebagai perbandingan, misalnya Pusat pertanggungjawaban A lebih efisien dibandingkan dengan pesaingnya atau

dibanding periode sebelumnya. Efisiensi adalah ratio antara input dengan output, atau jumlah output yang dihasilkan dari setiap unit input yang digunakan. Pusat pertanggung jawaban A dikatakan lebih efisien dibanding Pusat Pertanggungjawaban B apabila:

1. Pusat tanggung jawab A menggunakan jumlah sumber daya yang lebih sedikit daripada pusat tanggung jawab B, namun memproduksi jumlah output yang sama. Hal ini berarti bahwa kedua pusat tanggung jawab tersebut menjalankan pekerjaan mereka dengan memuaskan dan besarnya masing-masing pekerjaan tersebut bisa dibandingkan, maka unit dengan input yang lebih rendah (biaya yang lebih rendah) adalah yang lebih efisien.
2. Pusat tanggung jawab A menggunakan sumberdaya yang sama jumlahnya dengan pusat tanggung jawab B, namun memproduksi output dengan jumlah yang lebih besar. Hal ini berarti bahwa input yang digunakan adalah sama, namun outputnya berbeda, maka dibutuhkan beberapa tolak ukur kuantitatif untuk menentukan tingkat efisiensinya sehingga hal ini merupakan perhitungan yang lebih sulit.

Pada beberapa pusat pertanggungjawaban, efisiensi diukur dengan membandingkan antara biaya sesungguhnya dengan biaya standar, yaitu berapa biaya yang seharusnya terjadi untuk menghasilkan output yang ditetapkan. Efektifitas ditentukan dari hubungan antara hasil yang dicapai ²⁹ pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya. Semakin besar kontribusi hasil terhadap tujuan yang ditetapkan, berarti semakin efektif. Kelemahan utama, biaya yang tercatat bukanlah tolak ukur atas sumber daya yang sebenarnya digunakan dan Standar pada hakikatnya merupakan perkiraan tentang apa yang idealnya harus tercapai dalam kondisi yang ada.

E. Peranan Laba

Tujuan utama dari setiap perusahaan yang berorientasi pada laba yaitu perusahaan ingin memperoleh laba yang memuaskan. Oleh karena itu, laba merupakan tolak ukur yang penting atas efektifitas, efisiensi, dan ekonomis, karena laba merupakan selisih antara pendapatan (ukuran output) dan biaya (ukuran input). Dengan demikian, laba merupakan ukuran efektifitas, efisiensi dan ekonomis sebuah pusat tanggung jawab.

F. Jenis-jenis Pusat Tanggung jawab

Untuk mempermudah proses pengendalian maka pusat tanggung jawab harus dikelompokkan sesuai dengan karakteristiknya. Dasar yang digunakan dalam pengelompokan pusat tanggung jawab tersebut adalah : pengukuran input, pengukuran output, hubungan antara input dan output, dan penilaian kinerja keuangan perusahaan. Berdasarkan kriteria tersebut maka terdapat lima jenis pusat tanggung jawab, yaitu : pusat pendapatan, pusat beban terstruktur, pusat beban kebijakan, pusat laba, pusat investasi.

Karakteristik Pusat-pusat tanggung jawab

No		Pengukuran Input	Pengukuran Output	Hubungan Input dengan Output	Pengukuran Kinerja Keuangan
1	Pusat beban terstruktur	Dapat diukur dalam satuan moneter	Secara meneter tidak terukur namun secara fisik bisa diukur	Dapat dibangun hubungan antara input moneter dan output fisik	Efisiensi biaya (biaya standar)
2	Pusat beban kebijakan	Dapat diukur dalam satuan moneter	Output fisik maupun moneter sulit diukur	Tidak dapat dibangun hubungan antara input dengan output	Sulit diukur kinerja keuangan, namun tetap dikendalikan melalui anggaran
3	Pusat pendapatan	Dapat diukur dalam satuan moneter	Output dapat diukur dalam satuan moneter	Tidak dapat dibangun hubungan antara input moneter dan output moneter	Tercapaian target penjualan
4	Pusat laba	Dapat diukur dalam satuan	Output dapat	Dapat dibangun hubungan	Laba kontribusi, laba langsung,

		moneter	diukur dalam satuan moneter	antara input dan output (revenue – expense)	laba terkendali, laba sebelum pajak dan laba setelah pajak
5	Pusat investasi	Dapat diukur dalam satuan moneter	Output dapat diukur dalam satuan moneter	Dapat dibangun hubungan antara input dan output (revenue – expense) dan dikaitkan dengan investasi	4 Return on investment (ROI), Residual Income (RI) dan Economic Value Added (EVA)

G. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Dipusat pendapatan, suatu output (pendapatan) diukur secara moneter, akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (beban/biaya) dengan output. Pada umumnya, pusat pendapatan merupakan unit pemasaran (penjualan) yang tidak memiliki wewenang menetapkan harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan, akan tetapi ukuran utamanya adalah tercapainya target pendapatan.

Pusat pendapatan, suatu output (yaitu, pendapatan) diukur secara moneter akan tetapi tidak ada upaya formal yang dilakukan untuk mengaitkan input (yaitu, beban atau biaya) dengan output. (Jika beban dikaitkan dengan pendapatan, maka unit tersebut akan menjadi pusat laba). Pusat pendapatan merupakan unit pemasaran/penjualan yang tak memiliki wewenang untuk menetapkan harga jual dan tidak bertanggung jawab atas harga pokok penjualan dari barang-barang yang mereka pasarkan. Penjualan atau pesanan aktual diukur terhadap anggaran dan kuota, dan manajer dianggap bertanggung jawab atas beban yang terjadi secara langsung di dalam unitnya, akan tetapi ukuran utamanya adalah pendapatan. Contoh: departemen pemasaran (penjualan). Departemen pemasaran tidak berwenang untuk menentukan harga pokok ataupun harga jual produk yang dihasilkan. Akan tetapi, ukuran utama kinerjanya adalah pendapatan yang diperoleh dari pemasaran produk tersebut.

H. Pusat Beban (Expense Center)

Unit kerja atau organisasi hanya menjadi pusat mengeluarkan biaya saja dan tidak bertanggung jawab pada pemasukan pendapatan disebut dengan pusat beban (*expense center*) atau sebagian buku menyebutnya pusat biaya (*cost center*). Unit kementerian dalam suatu negara, kecuali kantor Dirjen Pajak adalah sebagai pusat beban. Pusat beban adalah pusat tanggung jawab yang inputnya diukur secara moneter, namun outputnya tidak. Tanggung jawab manajer unit kerja ini adalah mengelola anggaran biaya. Ada dua jenis umum dari pusat beban, yaitu pusat beban teknik dan pusat beban kebijakan. Beban teknik adalah pengorbanan yang jumlahnya secara “tepat” dan “memadai” dapat diestimasi dengan keandalan yang wajar, contoh ; biaya pabrik untuk tenaga kerja langsung, bahan baku langsung, perlengkapan dll. Beban kebijakan adalah biaya yang tidak tersedia estimasi tekniknya, tidak dapat dihubungkan antara jumlah biaya dan output yang dihasilkan. Maka dalam menyusun anggaran beban kebijakan didasarkan pada persetujuan (kebijakan) manajemen. Misalnya anggaran biaya untuk departemen penelitian dan pengembangan.

1. Pusat beban teknik

Pusat beban teknik memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a) Input-inputnya dapat diukur secara moneter
- b) Output-outputnya dapat diukur secara fisik
- c) Jumlah dolar optimum dan input yang dibutuhkan untuk memproduksi satu unit outputnya dapat ditentukan.

Pusat beban teknik biasanya ditemukan dalam operasi manufaktur. Pergudangan distribusi, pengiriman dengan truk, dan unit-unit serupa dalam organisasi pemasaran bisa digolongkan ke dalam pusat beban teknik, sebagaimana juga dengan pusat tanggung jawab dalam departemen administratif dan pendukung.

Di suatu pusat beban teknik, output dikalikan dengan biaya standar dari setiap unit, mengukur biaya standar dari produk jadi. Selisih antara biaya teoritis dan biaya aktual mencerminkan efisiensi dari pusat beban yang sedang diukur. Disini ditekankan bahwa pusat beban teknik mempunyai beberapa tugas penting lainnya yang tidak diukur hanya dengan biaya saja (keuangan saja)

serta efisiensi, para pengawas bertanggung jawab pula atas mutu produk dan volume produksi. Lebih lanjut lagi, para manajer dari pusat beban teknik juga bertanggung jawab atas aktivitas-aktivitas lain seperti pelatihan dan pengembangan pegawai yang tidak berhubungan dengan produksi sekarang (non keuangan). Penilaian atas kinerja mereka secara keseluruhan juga harus meliputi penilaian mengenai seberapa baiknya mereka menjalankan keseluruhan tugasnya. pusat beban teknik mengacu pada pusat tanggungjawab di mana biaya-biaya teknik paling banyak ditemukan, walaupun hal itu tidak berarti bahwa estimasi biaya teknik yang valid dapat dibuat untuk masing-masing pos.

Contoh: Departemen pemanufakturan (produksi); Bagian penggajian. Dalam pusat beban teknik, efisiensi lebih ditekankan, sehingga output akan dibandingkan dengan beban standar. Disamping itu pusat beban teknik juga mempunyai tugas penting, yaitu menjaga mutu dan volume produksi, serta melakukan pelatihan, pengembangan dan penilaian untuk karyawan

2. Pusat beban kebijakan

Pusat beban kebijakan meliputi unit-unit administratif dan pendukung seperti akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia, operasi litbang, dan hampir semua aktifitas pemasaran. Di suatu pusat beban kebijakan, selisih antara anggaran dan biaya yang sesungguhnya bukanlah ukuran efisiensi. Pada hakikatnya hal tersebut hanya merupakan selisih antara input yang dianggarkan dan input yang sesungguhnya, serta tidak mencakup nilai output. Jika biaya yang sesungguhnya tidak melebihi jumlah anggaran maka, pihak manajer sudah “hidup sesuai anggaran” akan tetapi anggaran tidak dimaksudkan untuk meramalkan jumlah pengeluaran yang optimum, maka menjalankan usaha dalam batas-batas anggaran yang ada tidak selalu berarti menunjukkan kinerja yang efisien.

Pusat beban kebijakan adalah pusat beban yang sebagian besar biayanya adalah biaya kebijakan. Biaya kebijakan adalah biaya yang tak tersedia estimasi tekniknya. Pusat beban kebijakan meliputi unit-unit administratif dan

pendukung (seperti, akuntansi, hukum, hubungan industrial, hubungan masyarakat, sumber daya manusia), operasi litbang, dan hampir semua aktivitas pemasaran. Output dari pusat biyai ini tidak bisa diukur secara moneter.

Kebijakan tidak berarti bahwa penilaian manajemen mengenai biaya optimum bersifat mendadak dan sembarangan. Melainkan mencerminkan keputusan pihak manajemen berkaitan dengan kebijakan-kebijakan tertentu: apakah akan menyamai atau melampaui upaya-upaya pemasaran yang dilakukan oleh para pesaing; tingkat pelayanan yang harus diberikan perusahaan kepada para konsumen dan jumlah uang yang akan dikeluarkan dalam aktivitas litbang, perencanaan, keuangan, hubungan masyarakat, dan aktivitas-aktivitas lainnya.

Pusat beban kebijakan, selisih antara anggaran dan biaya yang sesungguhnya bukanlah ukuran efisiensi. Hal tersebut hanya merupakan selisih antara input yang dianggarkan dan input yang sesungguhnya, serta tidak mencakup nilai output. Jika biaya yang sesungguhnya tidak melebihi jumlah anggaran, maka pihak manajer sudah “hidup sesuai dengan anggaran”; akan tetapi karena, anggaran tidak dimaksudkan untuk meramalkan jumlah pengeluaran yang optimum, maka menjalankan usaha dalam batas-batas anggaran yang ada tidak selalu berarti menunjukkan kinerja yang efisien.

Ciri-ciri pengendalian pusat beban kebijakan:

1. Setiap kegiatan harus dilakukan penyusunan anggarannya. Pendekatan dalam penyusunan anggaran yang bisa digunakan adalah management by objective (suatu proses formal, dimana pembuat anggaran mengusulkan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan tertentu dan menyarankan ukuran untuk evaluasi kinerjanya), yang bisa dilakukan dengan incremental budget (bebansekarang dijadikan dasar) atau zero-base review (anggaran selalu ditinjau ulang).
2. Beban yang dikeluarkan jumlahnya bervariasi.
3. Keuangan dikendalikan dengan partisipasi para manajer dalam perencanaan dan pelaksanaannya.

4. Kinerja ditentukan dengan kemampuan manajer untuk menggunakan bebansesuai dengan jumlah yang dianggarkan. Setiap pusat beban kebijakan lebih banyak mengalami kesulitan dalam menghubungkan antara input dengan hasil yang akan diperoleh dan keinginan yang besar untuk menunjukkan kinerja terbaik (sehingga seolah-olah kurang selaras dengan tujuan)

Menurut R.A Supriyono dalam bukunya Sistem Pengendalian Manajemen, bahwa:

“Pusat beban kebijakan adalah pusat beban yang sebagian besar biayanya adalah biaya kebijakan. Biaya kebijakan adalah biaya yang terjadinya dan variabilitasnya ditentukan berdasar kebijakan manajemen. Biaya kebijakan tidak mempunyai hubungan fisik secara optimal (erat dan nyata) dengan keluarannya.”

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa ⁷ keluaran pusat biaya kebijakantidak dapat atau sulit diukur secara kuantitatif atau tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya. Pusat biaya kebijakan tidak dapat dinilai efisiensinya karena keluaran yang dihasilkan sulit diukur dan tidak dapat dibandingkan dengan masukannya. Efektivitas pusat biaya kebijakan dinilai berdasarkan kaitan antara keluaran yang dihasilkan dengan target yang telah ditetapkan.

I. Penyusunan anggaran

Manajemen membuat keputusan anggaran untuk pusat beban kebijakan yang terpisah dari pusat beban teknik. Pada hakikatnya pihak manajemen merumuskan anggaran pusat kebijakan dengan menentukan besarnya pekerjaan yang harus diselesaikan. Pekerjaan yang harus dilakukan oleh pusat beban kebijakan terbagi ke dalam dua kategori umum, berkesinambungan dan bersifat khusus. Berkesinambungan dilakukan secara konsisten dari tahun ke tahun, seperti pembuatan laporan keuangan oleh kontroler perusahaan. Sementara pekerjaan khusus adalah proyek “satu langkah” sebagai contoh, pengembangan penyusunan sistem pembuatan anggaran laba dalam sebuah divisi baru.

Teknik yang sering digunakan dalam membuat anggaran untuk pusat beban kebijakan disebut sebagai manajemen berdasarkan tujuan (*management by objective*) yaitu suatu proses formal dimana pembuat anggaran mengusulkan untuk menyelesaikan pekerjaan tertentu dan menyarankan ukuran yang akan dipakai untuk evaluasi kinerja. Fungsi perencanaan bagi pusat beban yang tidak direncanakan biasanya dijalankan satu diantara dua cara ini yaitu, penganggaran inkremental atau penilaian berbasis nol.

Anggaran inkremental

Dalam model ini, tingkat biaya sekarang dari pusat beban kebijakan dipakai sebagai titik awalnya. Jumlah ini disesuaikan dengan tingkat inflasi, perubahan-perubahan beban pekerjaan yang diantisipasi, pekerjaan khusus, dan jika datanya sudah tersedia, biaya dari berbagai pekerjaan yang dapat dibandingkan dalam unit-unit yang sama.

Pembuatan anggaran inkremental mempunyai 2 kekurangan :

- Tingkat pengeluaran yang ada dari pusat beban kebijakan diterima dan tidak dikaji ulang selama proses pembuatan anggaran.
- Para manajer pusat beban ini biasanya ingin meningkatkan tingkat pelayanan dan demikian cenderung meminta tambahan sumberdaya.

Tinjauan berdasarkan nol (*Zero-Base Review*)

Suatu pendekatan anggaran yang merupakan alternatif adalah membuat analisa menyeluruh dari setiap pusat beban kebijakan pada jadwal yang terus bergulir sehingga semuanya ditinjau setidaknya sekali dalam lima tahun.

Sebaliknya dengan pembuatan anggaran inkremental tinjauan intensif ini mencoba untuk memastikan dari nol, sumber-sumber yang sebenarnya dibutuhkan untuk melaksanakan setiap aktivitas dalam setiap pusat beban.

J. Pusat Pertanggungjawaban Pendapatan

Pusat Pendapatan dalam MCS adalah, konsentrasi SPM terhadap nilai pendapatan dan komponen-komponen pembentuk pendapatan tersebut. Nilai

dan komponen tersebut diawasi dan dikontrol dgn baik sehingga target penjualan dpt dicapai.

Secara umum, aktifitas pemasaran dan penjualan terbagi atas:

1. Aktifitas awal/dasar:
 - a. Kegiatan Promosi dan Iklan
 - b. Kegiatan mencari order dan melayani order
2. Aktifitas Lanjutan:
 - a. Kegiatan Pengepakan
 - b. Kegiatan Pengiriman
 - c. Administrasi Keuangan

Departemen yang terkait dengan Pusat Pendapatan

Semua departemen sebenarnya saling terkait dalam setiap pusat pertanggungjawaban, tetapi dalam SPM suatu departemen yang terdekat dengan pos pendapatan tersebut akan dibebani tanggung jawab tersebut. Penanggung jawab setiap departemen yang berhubungan erat dengan pendapatan biasanya akan ditunjuk sebagai penanggung jawab pusat pendapatan tersebut. Departemen yang terkait dengan pusat pertanggungjawaban tersebut jika diurutkan berdasarkan prioritasnya, antara lain:

1. Departemen Marketing, bertanggung jawab:
 - a. Melakukan Riset Pasar.
 - b. Melakukan target penjualan berdasarkan Riset Pasar.
 - c. Menyusun Strategi penjualan & Proker yang jelas.
 - d. Menjalin Hubungan yang baik dengan customer.
 - e. Mengembangkan potensi SDM bagian Marketing.
2. Departemen Produksi, bertanggung jawab:
 - a. Memproduksi barang jadi sesuai target penjualan.
 - b. Mempertahankan mutu produk sesuai standar.
 - c. Mengembangkan & mengubah desain sesuai kebutuhan pasar.
3. Departemen/Bagian Penagihan (Piutang), bertanggung jawab:
 - a. Mencatat semua piutang dari penjualan & membuat skedul penagihan atas piutang.
 - b. Menagih pembayaran piutang sesuai dengan jadwal pembayaran.

c. Sedapat mungkin menghindari penghapusan piutang dan berusaha terus melakukan penagihan.

d. Mempersiapkan laporan bulanan, baik laporan penjualan maupun laporan piutang yg out standing.

4. Departemen/Bagian Pembelian, bertanggung jwb:

a. Menyediakan kebutuhan bahan baku untuk mendukung proses produksi.

b. Mencari alternatif bahan baku bila dibutuhkan.

c. Mempertahankan kualitas bahan baku yang dibeli.

5. Departemen/Bagian umum, bertanggung jawab memperlancar birokrasi penjualan dan penagihan.

6. Departemen/Bagian Keuangan bertanggung jawab menyediakan budget untuk kebutuhan penjualan, produksi, pembelian bahan baku, dsb.

K. Pusat Pertanggungjawaban Biaya

Pusat Pertanggungjawaban Biaya adalah Konsentrasi sistem pengendalian manajemen terhadap tujuan efisiensi biaya dalam kegiatan produksi dan kegiatan operasional secara umum

Aktifitas Pembiayaan

Secara umum tindakan manajemen untuk mengendalikan (controll) biaya, adalah mengikuti prosedur sebagai berikut:

1. Penetapan anggaran biaya perdepartemen.

2. Menyusun anggaran cash flow untuk memenuhi kegiatan pembiayaan baik biaya produksi maupun operasi.

3. Melakukan analisis biaya (review) untuk menilai kelayakan pembiayaan sebelum pengalokasian anggaran biaya-biaya tersebut.

4. Melakukan evaluasi pada akhir periode, berapa perbandingan antara anggaran dengan realisasi biaya

BAB V

PUSAT LABA

A. Pertimbangan Umum Pusat Laba

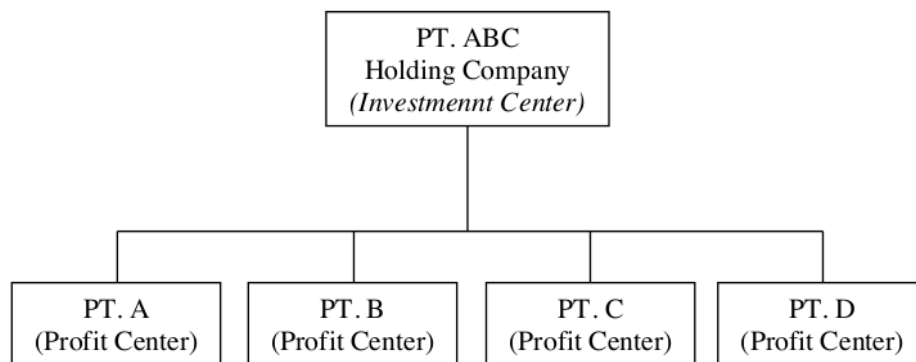
Profit centre merupakan Pusat Pertanggungjawaban dimana prestasinya itu diukur atas dasar laba yang diperoleh. Komponen laba terdiri dari Laba kotor, laba operasi/usaha, laba setelah pendapatan/beban lain, laba setelah pos luar biasa, laba setelah pajak, dan laba per lembar saham. Cara untuk mengukur kinerja pusat laba, adalah sbb:

1. Dengan mengukur kinerja manajemen, seberapa baikkah seorang manajemen memimpin unit atau pusat pertanggungjawabannya, yang meliputi perencanaan, koordinasi, dan pengawasan aktifitas harian.
2. Mengukur kinerja ekonomi pusat laba, yaitu sejauh manakah pusat laba dapat mencapai anggaran labanya.

Dalam proses pengukuran pusat laba dibutuhkan elemen2 sbb;

1. Tersedianya anggaran atau rencana.
2. Pembagian tugas dan tanggung jwb yang dibebankan ke setiap divisi.
3. Adanya konsistensi standar pengukuran diantara divisi-divisi dalam perusahaan.

Pusat laba ialah ukuran tanggung jawab manajer divisi yang memiliki wewenang untuk menciptakan laba. Tugas utama manajer adalah meningkatkan pendapatan dan mengurangi beban sehingga dapat menghasilkan laba kotor, laba operasi, dan laba bersih yang tinggi. Pusat laba ini pada umumnya digunakan untuk mengukur kinerja manajer cabang (misalnya cabang jakarta, surabaya, dst) atau manajer divisi produk (misalnya divisi produk A, B, dst).



Gambar 5.1
Struktur Organisasi Pusat Laba

Ketika kinerja finansial suatu ³³ pusat pertanggung jawaban diukur dari selisih pendapatan dan beban, maka pusat ini disebut sebagai pusat laba (*Profit Center*). Bukankah tujuan didirikannya perusahaan adalah untuk mencari uang dengan menciptakan keuntungan (laba)? Pusat laba merupakan kelanjutan dari pusat-pusat pertanggung jawaban. Masih dalam lingkup lingkungan pengendalian manajemen. Rancangan struktur organisasi bisnis unit atau divisionalisasi seperti gambar diatas umumnya menciptakan unit kerja atau divisi yang berkarakteristik pusat laba. ³⁶ Laba merupakan ukuran kinerja keuangan yang berguna karena laba memungkinkan manajemen senior untuk dapat menggunakan satu indikator yang komprehensif.

Divisionalisasi dilakukan ketika organisasi fungsional dirubah menjadi organisasi dimana setiap unit utama bertanggung jawab baik atas produk maupun pemasaran atau penciptaan divisi-divisi yang bertanggung jawab menghasilkan laba. Perusahaan membuat unit-unit bisnis karena mereka telah memutuskan untuk melimpahkan wewenang lebih luas kepada manajer-manajer unit bisnis itu. Sedangkan pusat laba sendiri mempunyai arti sebagai suatu organisasi yang di dalamnya pendapatan dan beban yang dapat diukur secara moneter. Manajer pusat laba diberikan kewenangan dalam menangani dua hal sekaligus yaitu kewenangan yang terkait aspek pemasaran dalam rangka menghasilkan pendapatan dan kewenangan dalam pengendalian atas aspek produksi dan beban operasional lainnya.

B. Tujuan Pengukuran Kinerja Pusat Laba

1. Sebagai petunjuk pengambilan keputusan bagi divisi tersebut dan manajemen yang lain.
2. Sebagai evaluasi oleh Top management terhadap prestasi manajemen divisi.
3. Sebagai evaluasi oleh Top management prestasi divisi sebagai sebuah kesatuan ekonomi secara keseluruhan.

Ada lima konsep laba yang biasa digunakan sebagai dasar untuk menilai prestasi pusat laba, yakni :

1. Margin kontribusi. Dihitung dengan melihat selisih pendapatan dikurangi harga pokok dan variable cost.
2. Laba langsung divisi. Mempertimbangkan semua biaya yang dapat dikendalikan atau tidak (VC dan FC).
3. Laba terkendali divisi. Mempertimbangkan biaya-biaya yang dapat dikendalikan dari pusat.
4. Laba sebelum pajak.
5. Laba bersih. Mempertimbangkan pajak yang harus dibayar.

C. Kondisi-kondisi dalam mendelegasikan tanggung jawab laba

Keputusan manajemen melibatkan usulan untuk meningkatkan beban dengan harapan bahwa hal itu akan menghasilkan peningkatan yang lebih besar dalam pendapatan penjualan. Keputusan semacam ini disebut sebagai pertimbangan **biaya/pendapatan (*expense/revenue trade off*)**

Untuk dapat mendelegasikan keputusan trade off semacam ini dengan aman ke tingkat manajer yang lebih rendah, maka ada dua kondisi yang harus dipenuhi :

- a) Manajer harus memiliki akses ke informasi yang relevan yang dibutuhkan dalam membuat keputusan serupa.
- b) Harus ada semacam cara untuk mengukur efektivitasnya suatu trade off yang dibuat oleh manajer.

Langkah utama dalam membuat pusat laba adalah menentukan titik terendah dalam organisasi dimana kondisi diatas terpenuhi. Seluruh pusat tanggung jawab diibaratkan sebagai suatu kesatuan rangkaian yang mulai dari pusat pertanggung jawab yang sangat jelas merupak pusat laba sampai pusat tanggung jawab yang bukan merupakan pusat laba. Manajer harus memutuskan apakah keuntungan dari delegasi tanggung jawab laba akan dapat menutupi kerugian.

D. Kelaziman suatu pusat laba

Perusahaan besar di AS melakukan divisionalisasi dan desentralisasi atas tanggung jawab laba pada tingkat unit bisnis. Sistem-sistem pengendalian finansial juga mendapatkan kritik selama lebih dari 20 tahun. Perusahaan-perusahaan tidak

mengabaikan sistem-sistem tersebut melainkan tetap menggunakannya sebagai alat untuk mengimplementasikan strategi. Pada saat yang sama, perusahaan-perusahaan tersebut menyadari kelemahan-kelemahan yang ada, dan banyak diantaranya mulai menggunakan suatu scorecard dengan kombinasi ukuran finansial dan nonfinansial.

E. Manfaat Pusat Laba

- a) Kualitas keputusan dapat meningkat karena keputusan tersebut dibuat oleh para manajer yang paling dekat dengan titik keputusan.
- b) Kecepatan dan pengambilan keputusan operasional dapat meningkat karena tidak perlu mendapat persetujuan terlebih dahulu dari kantor pusat.
- c) Manajemen kantor pusat bebas dari pengambilan keputusan harian sehingga dapat berkonsentrasi pada hal-hal yang lebih luas.
- d) Karena hanya tunduk pada sedikit batasan dari korporat, maka manajer lebih bebas untuk menggunakan imajinasi dan inisiatifnya.
- e) Karena pusat laba serupa dengan perusahaan yang independen, maka pusat laba memberikan tempat pelatihan yang sempurna bagi manajemen umum. Para manajer mendapatkan pengalaman dalam mengelola seluruh area fungsional, dan manajemen yang lebih tinggi mendapatkan kesempatan untuk mengevaluasi potensi pekerjaan yang tingkatnya lebih tinggi.
- f) Kesadaran laba (*profit consciousness*) dapat ditingkatkan karena para manajer yang bertanggung jawab atas laba akan selalu mencari cara untuk meningkatkan labanya.
- g) Pusat laba memberikan informasi yang siap pakai bagi manajemen puncak (*top management*) mengenai profitabilitas dan komponen-komponen individual perusahaan.
- h) Karena keluaran (output) yang dihasilkan telah siap pakai, maka pusat laba sangat responsif terhadap tekanan untuk meningkatkan kinerja kompetitifnya.

F. Kesulitan Pusat Laba

Pusat laba dapat menimbulkan beberapa kesulitan :

- a) Pengambilan keputusan yang terdesentralisasi akan memaksa manajemen puncak untuk lebih mengandalkan laporan pengendalian manajemen dan bukan

wawasan pribadinya atas suatu operasi, sehingga mengakibatkan kualitas pengendalian belum tentu sesuai dengan yang diharapkan.

- b) Jika manajemen kantor pusat lebih mampu dan memiliki informasi yang lebih baik dari pada manajer pusat laba pada umumnya, maka kualitas keputusan yang diambil pada tingkat unit akan berkurang.
- c) Perselisihan dapat meningkat karena adanya argumen-argumen mengenai harga transfer yang sesuai, pengalokasian biaya (*common cost*) yang tepat, dan kredit untuk pendapatan yang sebelumnya dihasilkan secara bersama-sama oleh dua atau lebih unit bisnis.
- d) Unit-unit organisasi yang pernah bekerja sama sebagai unit fungsional akan saling berkompetisi satu sama lain.
- e) Divisionalisasi dapat mengakibatkan biaya tambahan karena adanya tambahan manajemen, pegawai, dan pembukuan yang dibutuhkan, dan mungkin mengakibatkan duplikasi tugas setiap laba.
- f) Para manajer umum yang kompeten mungkin saja tidak ada dalam organisasi fungsional karena tidak adanya kesempatan yang cukup untuk mengembangkan kompetensi manajemen umum.
- g) Mungkin terlalu banyak tekanan atas profitabilitas jangka panjang karena cenderung lebih mengutamakan keuntungan jangka pendek.
- h) Tidak ada sistem yang memuaskan untuk memastikan bahwa optimalisasi laba dari masing-masing pusat laba akan mengoptimalkan laba perusahaan secara keseluruhan,

Hampir semua unit bisnis diciptakan sebagai pusat laba karena manajer yang bertanggungjawab atas unit tersebut memiliki kendali atas pengembangan produk, proses produksi, dan pemasaran. Para manajer tersebut berperan mempengaruhi pendapatan dan beban sedemikian rupa sehingga dapat dianggap bertanggungjawab atas laba bersih. Wewenang seorang manajer dapat dibatasi dengan berbagai cara, yang sebaiknya dicerminkan dalam desain dan operasi pusat laba,

G. Unit Bisnis Sebagai Pusat Laba

Semua unit bisnis diciptakan sebagai pusat laba karena manajer yang bertanggung jawab atas unit tersebut memiliki kendali atas pengembangan produk,

proses produksi, dan pemasaran. Para manajer tersebut berperan untuk mempengaruhi pendapatan dan beban sedemikian rupa sehingga dapat dianggap bertanggung jawab atas laba bersih.

Untuk memahami sepenuhnya manfaat dari konsep pusat laba, manajer unit bisnis akan memiliki otonomi seperti president dari suatu perusahaan independen. Jika suatu perusahaan dibagi menjadi unit-unit yang sepenuhnya independen, maka perusahaan akan kehilangan manfaat dari sinergi dan ukuran yang ada. Lebih lanjut lagi, jika semua wewenang yang diberikan oleh dewan direksi kepada CEO didelegasikan ke manajer unit bisnis, maka berarti bahwa manajer senior melepaskan tanggung jawabnya sendiri. Akibatnya, struktur unit bisnis mencerminkan trade-off antara otonomi unit bisnis dan batasan perusahaan. Efektifitasnya suatu organisasi unit bisnis sangat tergantung pada hal tersebut.

H. Batasan Dari Unit Bisnis Lain

Salah satu masalah utama terjadi ketika suatu unit bisnis harus berurusan dengan unit bisnis lain. Sangatlah berguna untuk memikirkan pengelolaan suatu pusat laba dalam hal pengendalian atas tiga jenis keputusan.

- a) Keputusan produk (barang atau jasa apa saja yang harus dibuat dan dijual).
- b) Keputusan pemasaran (bagaimana, dimana, dan berapa jumlah barang atau jasa yang akan dijual).
- c) Keputusan perolehan (*procurement*) atau *sourcing* (bagaimana mendapatkan atau memproduksi barang atau jasa).

Jika seorang manajer unit bisnis mengendalikan ketiga aktivitas tersebut, biasanya tidak akan ada kesulitan dalam melaksanakan tanggung jawab laba atau mengukur kinerja, semakin sulit melaksanakan tanggung jawab pusat laba tunggal untuk kegiatan aktivitas tersebut dalam lini produk yang lain; yaitu, akan lebih sulit jika keputusan produksi, *sourcing*, dan pemasaran untuk lini produk tunggal dipecah ke dalam dua unit bisnis atau lebih, sehingga memisahkan kontribusi tiap-tiap unit bisnis demi kesuksesan lini produk secara keseluruhan

I. Batasan Dari Manajemen Korporat

Batasan-batasan yang dikenakan oleh manajemen korporat adalah sebagai berikut :

- a) Batasan yang timbul dari pertimbangan-pertimbangan strategis.
- b) Batasan yang timbul karena keseragaman yang diperlukan.
- c) Batasan yang timbul dari nilai ekonomis sentralisasi.

Perusahaan-perusahaan mengenakan batasan pada unit-unit bisnis karena kebutuhan akan keseragaman. Satu batasan adalah bahwa unit bisnis harus menyesuaikan diri terhadap sistem pengendalian manajemen dan akuntansi perusahaan. Batasan tersebut dapat menjadi masalah besar bagi unit-unit yang baru diakuisisi dan perusahaan lain yang telah dirancang dengan menggunakan sistem yang berbeda.

Manajemen korporat juga menggunakan batasan lain. Setiap unit bisnis memiliki 'perjanjian' yang menyatakan aktivitas-aktivitas pemasaran dan / atau produksi yang boleh dilaksanakan, dan unit produksi tersebut harus menjaga untuk tidak beroperasi diluar perjanjian tersebut, meskipun unit produksi tersebut melihat kesempatan laba, selain itu pemeliharaan citra korporat juga memerlukan batasan atas kualitas produk atau atas aktivitas-aktivitas hubungan masyarakat.

J. Pusat Laba Lainnya

1. Unit-unit fungsional

Perusahaan multibisnis (konglomerasi) biasanya terbagi dalam beberapa unit-unit bisnis. Setiap unit diperlakukan sebagai unit penghasil laba yang independen. Tetapi sub unit yang ada dalam unit bisnis tersebut dapat terorganisir secara fungsional.

Terkadang lebih mudah untuk membuat satu atau lebih unit fungsional. Misalnya aktivitas operasi pemasaran, manufaktur, dan jasa sebagai pusat laba. Tidak ada prinsip-prinsip tertentu yang menyatakan bahwa jenis unit tertentu yang merupakan pusat laba sementara yang lainnya bukan. Keputusan pihak manajemen untuk pusat labanya haruslah berdasarkan besarnya pengaruh (bahkan jika bukan pengendalian total) yang dilaksanakan oleh manajer unit terhadap aktivitas yang mempengaruhi laba bersih.

- a) Pemasaran

Seiring tumbuh dan berkembangnya organisasi, aktivitas pemasaran yang tadinya hanya sebagai pusat pendapatan dapat dijadikan sebagai pusat laba. Kinerja keuangan unit pemasaran tersebut diukur atas laba yaitu total penjualan dikurangi beban-beban (biaya produk dan beban operasi lainnya). Jika departemen pemasaran dikembangkan menjadi pusat laba maka perusahaan tersebut menerapkan konsep harga transfer. Harga transfer ini memberikan informasi yang relevan bagi manajer pemasaran dalam membuat *trade off* pendapatan/pengeluaran yang optimal.

Aktivitas pemasaran dapat dijadikan sebagai pusat laba dengan membebankan biaya dari produk yang terjual. ³² Harga transfer ini memberikan informasi yang relevan bagi manajer pemasaran dalam membuat trade-off pendapatan / pengeluaran yang optimal, dan praktik standar untuk mengukur manajer pusat laba berdasarkan profitabilitasnya akan memberikan evaluasi terhadap trade-off yang dibuat.

Kapan seharusnya kegiatan pemasaran dapat diberi tanggung jawab laba? Kapan manajer pemasaran berada pada posisi yang tepat untuk membuat trade-off pendapatan/ pengeluaran yang mendasar. Hal ini sering terjadi pada saat ada kondisi yang berbeda di wilayah geografis yang berbeda pula misalnya aktivitas pemasaran luar negeri. Dalam aktivitas seperti ini, sangat sulit untuk mengendalikan secara terpusat keputusan-keputusan seperti bagaimana memasarkan suatu produk, bagaimana menentukan harga, kapan dan berapa besar pengeluaran yang akan dihabiskan untuk promosi penjualan, dan pada media apa saja, bagaimana melatih orang-orang bagian penjualan ataupun dealer, dimana dan kapan dapat menciptakan dealer yang baru.

b) Manufaktur

Aktivitas manufaktur biasanya merupakan pusat beban, dimana manajemen dinilai berdasarkan kinerja versus biaya standar dan anggaran overhead. Tetapi ukuran ini dapat menimbulkan masalah, karena ukuran tersebut tidak mengindikasikan sejauh mana kinerja manajemen atas seluruh aspek dan pekerjaannya. Salah satu cara untuk mengukur aktivitas organisasi manufaktur secara keseluruhan adalah dengan menjadikannya pusat laba dan memberikan nilai berdasarkan untuk harga jual produk dikurangi dengan estimasi biaya pemasaran.

Beberapa ahli berpendapat bahwa unit manufaktur sebaiknya tidak dijadikan pusat laba kecuali jika unit tersebut menjual sejumlah besar hasil produksinya ke konsumen luar ; mereka menganggap bahwa unit yang prioritasnya adalah menjual ke unit bisnis lain sebagai pusat laba semua atas dasar bahwa pendapatan yang dihasilkan dari penjualan ke unit lain dalam perusahaan merupakan fakta yang palsu. Walaupun begitu, beberapa perusahaan membuat pusat laba untuk unit semacam ini, jika dirancang dengan baik sistem tersebut dapat menciptakan insentif yang sama dengan yang didapat dari penjualan ke konsumen luar.

c) Unit pendukung lainnya

Unit-unit pemeliharaan, teknologi informasi, transportasi, teknik, konsultan, layanan konsumen, dan aktivitas pendukung sejenis dapat dijadikan sebagai pusat laba. Hal ini dapat dioperasikan kantor pusat dan divisi pelayanan perusahaan atau dapat dipenuhi di dalam unit bisnis itu sendiri. Unit bisnis tersebut membebaskan biaya pelayanan yang diberikan dengan tujuan finansial untuk menghasilkan bisnis yang mencukupi hingga pendapatan setara dengan pengeluaran. Ketika unit jasa dikelola sebagai pusat laba, para manajernya termotivasi untuk mengendalikan biaya supaya para konsumen tidak lari, sementara manajer unit penerima termotivasi untuk membuat keputusan mengenai apakah jasa yang diterima sesuai dengan Harganya.

2. Organisasi lainnya

Setiap perusahaan dengan operasi cabang yang bertanggung jawab atas pemasaran produk perusahaan di wilayah geografis tertentu sering kali menjadi pusat laba secara alamiah. Meskipun para manajer cabang tidak memiliki tanggung jawab manufaktur atau pembelian, profitabilitasnya sering kali merupakan satu-satunya ukuran kinerja yang paling baik. pengukuran laba merupakan suatu alat motivasi yang sempurna. Karena itu, toko-toko dalam rantai ritel, restoran-restoran pada rantai makanan cepat saji, dan hotel-hotel pada rantai hotel merupakan pusat-pusat laba.

K. Pengukuran Profitabilitas

Ada dua jenis pengukuran profitabilitas yang digunakan dalam mengevaluasi suatu pusat laba, yaitu :

1. Pengukuran kinerja manajemen, yaitu memiliki fokus pada bagaimana hasil kerja para manajer. Pengukuran ini digunakan untuk perencanaan (*planning*), koordinasi (*coordinating*) dan pengendalian (*controlling*) kegiatan sehari-hari dari pusat laba dan sebagai alat untuk memberikan motivasi yang tepat bagi manajer.
2. Pengukuran kinerja ekonomis yang memiliki fokus pada bagaimana kinerja pusat laba sebagai suatu entitas ekonomi.

Maksud dari kedua ukuran diatas berbeda satu sama lainnya. Contohnya laporan kinerja manajemen suatu toko cabang dapat memperlihatkan bahwa manajer toko tersebut kehilangan posisinya di pasar dan harus ditutup karena kondisi persaingan dan ekonomi yang tidak menguntungkan diwilayah tersebut.

Jenis-jenis ukuran kinerja

Kinerja ekonomis suatu pusat laba selalu diukur dari laba bersih, yaitu pendapatan yang tersisa setelah seluruh biaya, termasuk porsi yang pantas untuk overhead korporat dialokasikan ke laba.

Kinerja manajer pusat dapat dievaluasi berdasarkan lima ukuran profitabilitas, yaitu :

1. Margin kontribusi (*contribution margin*)

Yaitu menunjukkan rentang antara pendapatan dengan beban variabel. Margin Kontribusi merupakan selisih antara total pendapatan/penjualan dengan total biaya variabel, baik biaya variabel yang terkendali maupun biaya variabel yang tidak terkendali oleh manajer pusat laba yang bersangkutan. Konsep laba ini bermanfaat untuk perencanaan dan pembuatan keputusan laba pusat laba dalam jangka pendek, misalnya analisis biayavolumen- laba.

Konsep laba ini tidak dapat digunakan untuk penilaian prestasi manajer maupun prestasi ekonomi suatu pusat laba.

- a. Tidak dapat digunakan untuk menilai prestasi manajer pusat laba, karena:

- 1) Tidak semua biaya variabel dapat dikendalikan oleh pusat laba.

Misalnya biaya kebijakan yang ditentukan oleh manajer kantor pusat tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba.

2) Sebagian biaya tetap dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba, namun dalam konsep ini tidak memasukkan unsur biaya tetap sekalipun itu dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba yang bersangkutan.

b. Tidak dapat digunakan untuk menilai prestasi ekonomi suatu divisi, karena konsep laba ini tidak memasukkan semua biaya divisi sebagai suatu kesatuan ekonomi yang independen. Beberapa alasan kontribusi margin digunakan sebagai penilaian prestasi suatu divisi atau suatu pusat laba antara lain:

- 1) Biaya tetap dianggapnya sebagai suatu biaya yang tidak dapat dikendalikan oleh manajer suatu divisi atau suatu pusat laba.
- 2) Manajer pusat laba atau divisi harus berusaha memaksimalkan selisih pendapatan dan biaya variabel.

2. Laba langsung (*direct profit*), menggambarkan kontribusi pusat laba umum dan laba perusahaan.

Laba langsung divisi dihitung dengan cara mengurangi pendapatan divisi dengan semua biaya yang langsung terjadi dalam divisi yang bersangkutan, tanpa memperhatikan terkendali atau tidak, variabel maupun tetap. Dalam konsep laba ini tidak memperhatikan alokasi biaya oleh kantor pusat. Konsep ini cocok untuk menilai profitabilitas suatu divisi dalam jangka panjang. Dalam jangka panjang divisi dapat menghasilkan laba langsung sebagai bentuk kontribusi suatu divisi kepada perusahaan secara keseluruhan. Laba yang diukur dengan konsep ini tidak mencerminkan prestasi manajer divisi dan prestasi ekonomi divisi.

3. Laba yang dapat dikendalikan.

Laba terkendali divisi dihitung dengan cara mengurangi pendapatan divisi dengan biaya-biaya yang terkendalikan oleh manajer divisi yang bersangkutan. Biaya terkendali divisi ini meliputi biaya variabel terkendali dan juga biaya tetap terkendali oleh divisi. Dalam konsep ini termasuk biaya yang dialokasikan, selama biaya tersebut memang dapat dikendalikan oleh divisi atau pusat laba yang bersangkutan. Misalnya biaya pelatihan, biasanya dialokasikan ke divisi atau pusat laba. Biaya pelatihan tersebut dapat merupakan biaya terkendali apabila divisi atau pusat laba memiliki wewenang untuk menentukan jumlah karyawan yang dikirim untuk mengikuti pelatihan.

Dengan demikian konsep laba terkendali ini menunjukkan pada laba yang benar-benar dapat dikendalikan oleh pusat laba dengan mempertimbangkan baik biaya langsung maupun tidak langsung (yang dialokasikan oleh kantor pusat).

Laba terkendali divisi ini bermanfaat untuk menilai prestasi manajer divisi, karena laba terkendali menggambarkan kemampuan manajer divisi untuk menggunakan sumber-sumber yang berada di bawah wewenangnya untuk memperoleh pendapatan. Konsep laba ini tidak dapat digunakan untuk menilai prestasi ekonomi suatu divisi, karena tidak semua biaya divisi yang independen dimasukkan ke dalam perhitungan laba. Laba terkendali belum mencerminkan laba langsung divisi, karena biaya langsung yang sifatnya tidak terkendali baik tetap maupun variabel belum diperhitungkan ke dalam laporan rugi-laba.

4. Laba sebelum pajak

Dalam ukuran ini seluruh overhead korporat dialokasikan ke pusat laba berdasarkan jumlah relatif dari beban yang dikeluarkan oleh pusat laba. Laba bersih divisi sebelum pajak dihitung dengan cara pendapatan divisi dikurangi dengan biaya langsung divisi dan dikurangi lagi dengan biaya dari kantor pusat. Konsep laba ini mencerminkan prestasi ekonomi divisi. Sebagai suatu kesatuan ekonomi, divisi menikmati jasa yang diberikan oleh kantor pusat, oleh karena itu biaya jasa dari kantor pusat tersebut perlu dialokasikan ke divisi. Konsep pengukuran ini dapat diperbandingkan dengan perusahaan lain yang sejenis dan sebagai dasar analisis ekonomi tentang profitabilitas divisi atau pusat laba. Beberapa alasan lain atas penggunaan konsep laba ini sebagai penilaian prestasi ekonomi antara lain:

- a. Jika biaya kantor pusat tidak dialokasikan maka laba divisi tidak dapat menggambarkan kemampuan divisi sebagai suatu kesatuan ekonomi.
- b. Pengukuran laba bersih setelah pajak tidak bertujuan menilai prestasi manajer divisi tetapi untuk mengukur prestasi ekonomi.
- c. Pengukuran biaya kantor pusat dialokasikan kepada setiap divisi, manajer divisi semakin dapat menyadari pengaruh biaya tersebut sehingga akan berusaha menekan biaya kantor pusat.

Beberapa alasan keberatan terhadap penggunaan konsep laba bersih sebelum pajak sebagai dasar penilaian prestasi ekonomi divisi, karena:

- a. Biaya kantor pusat merupakan biaya tidak terkendalikan oleh manajer divisi, sehingga menjadi tanggungjawab kantor pusat sepenuhnya.
 - b. Sulit ditentukan dasar alokasi yang adil dan teliti untuk setiap divisi, sehingga lebih sering ditentukan secara sembarangan
5. Laba bersih, yaitu jumlah laba bersih setelah dikurangi pajak. Konsep ini digunakan untuk menilai prestasi ekonomi divisi. Divisi dapat dikenai pajak apabila merupakan kesatuan ekonomi yang berdiri sendiri. Namun demikian konsep laba ini jarang digunakan, karena:
- a. Jika persentase pajak setiap divisi besarnya sama, maka laba divisi sesudah pajak merupakan persentase tetap dari laba divisi sebelum pajak.
 - b. Keputusan yang berhubungan dengan pajak biasanya dilakukan oleh kantor pusat.
- Informasi yang diperoleh dari konsep laba bersih sesudah pajak antara lain:
- a. Persentase pajak setiap divisi besarnya berbeda, karena penetapan besarnya pajak didasarkan pada strata tertentu sebagaimana yang berlaku di Indonesia.
 - b. Divisi yang beroperasi di negara yang berbeda biasanya menghadapi peraturan pajak yang berbeda pula.

L. Keuntungan dan Kelemahan dari Pembentukan Unit Organisasi sebagai Pusat Laba

Pembentukan unit organisasi sebagai Profit Centre memberikan keuntungan, sbb:

1. Memperbaiki kualitas keputusan manajer karena keputusan dibuat oleh manajer yang paling dekat ke titik perusahaan.
2. Mempercepat pelaksanaan keputusan karena keputusan tdk hrs mengacu kpada kantor pusat perusahaan.
3. Manajer bebas menggunakan imajinasi dan prakarsanya.
4. Manajer mendapatkan pengalaman dalam mengelola seluruh bidang fungsional, karena profit centre sama halnya dengan perusahaan yang independen.
5. Manajer tingkat atas mendapatkan kesempatan untuk mengevaluasi potensinya terhadap tingkat yang lebih tinggi.
6. Menambah atau memperbesar kesadaran dan motivasi manajer untuk meningkatkan laba.

7. Memberikan manajemen puncak informasi yang dapat dengan segera tersedia mengenai tingkat keuntungan yang dihasilkan dari setiap komponen perusahaan secara individual.
 1. Kelemahan dari Pembentukan unit organisasi sebagai Profit Centre, sbb:
 1. Pengambilan keputusan yang terdesentralisasi akan memaksa manajemen puncak lebih mengandalkan laporan pengendalian manajemen, daripada pengetahuan pribadi tentang operasi, yang pada akhirnya dapat menimbulkan beberapa kerugian pengendalian.
 2. Jika manajemen kantor pusat lebih cakap informasi daripada rata-rata manajer pusat laba, maka kualitas keputusan yang dibuat pada tingkat unit akan menjd berkurang.
 3. Dapat meningkatkan terjadinya perselisihan antara dua atau lebih unit bisnis yang saling bekerja sama.
 4. Unit organisasi yang pada awalnya bekerja sama sebagai unit fungsional, bisa berada dalam kondisi persaingan.
 5. Divisionalisasi akan menimbulkan tambahan biaya karena memerlukan tambahan manajemen dan tambahan pegawai.
 6. Terlalu menekankan pada keuntungan jangka pendek sehingga akan membuat manajer membatasi aktivitas riset dan pengembangan serta mengabaikan program pelatihan.

BAB VI

HARGA TRANSFER

Jika dua atau lebih pusat laba bertanggung jawab bersama atas pengembangan pembuatan dan pemasaran suatu produk, maka masing-masing harus membagi pendapatan yang dihasilkan ketika produk tersebut terjual.

A. Definisi harga Transfer

Dalam arti sempit adalah harga perpindahan barang atau jasa antara dua pusat laba atau lebih.

Dalam arti luas adalah harga perpindahan barang atau jasa yang diperlukan antar unit-unit atau antar pusat pertanggung jawaban dalam suatu organisasi.

Penentuan harga transfer antar pusat laba sangat penting jika :

- Transaksi transfer barang atau jasa antar pusat laba cukup signifikan.
- Biaya barang atau jasa yang ditransfer merupakan komponen penting produk akhir.
- Profitabilitas merupakan pertimbangan penting di dalam penilaian prestasi divisi.

Harga transfer merupakan mekanisme untuk mendistribusikan pendapatan. Harga transfer harus dirancang sedemikian rupa sehingga dapat mencapai tujuan berikut :

1. Untuk memberikan informasi relevan pada setiap pusat laba dalam menentukan harga transfer.
2. Untuk memotivasi manajer pusat laba pengirim, pusat laba penerima, dan kantor pusat dalam membuat keputusan yang tepat.
3. Untuk menyajikan laporan laba setiap divisi yang secara layak mengukur prestasi divisi.

Harga transfer harus dirancang sedemikian rupa supaya dapat mencapai beberapa sasaran sebagai berikut :

- Memberikan informasi relevan kepada masing-masing unit usaha untuk menentukan penyesuaian yang optimum antara biaya dan pendapatan perusahaan.
- Menghasilkan keputusan yang bertujuan sama maksudnya. Sistem harus dirancang agar keputusan yang meningkatkan laba unit usaha juga akan meningkatkan laba perusahaan.
- Membantu pengukuran kinerja ekonomi dari setiap unit usaha.

- Sistem harus mudah dimengerti dan dikelola.

B. Mekanisme Harga Transfer

Jika dua atau lebih pusat laba secara bersama sama bertanggung jawab dalam pengembangan produk, produksi, dan pemasaran, maka masing-masing dari pusat laba tersebut seharusnya saling berbagi pendapatan ketika produk tersebut akhirnya dijual. Penetapan harga transfer merupakan suatu mekanisme pendistribusian pendapatan. Pada hakekatnya harga transfer adalah harga barang atau jasa yang ditransfer antar pusat laba atau setidaknya-tidaknya salah satu dari pusat pertanggungjawaban yang terlibat, merupakan pusat laba. Tujuan dari penetapan hrg transfer:

1. Evaluasi prestasi divisi secara akurat, artinya tidak satupun manajer divisi yang memperoleh keuntungan dengan mengorbankan kepentingan divisi lain.
2. Keselarasan tujuan, artinya para manajer mengambil keputusan yang memaksimalkan laba perusahaan dengan memaksimalkan laba divisinya.
3. Tetap terjaga otonomi divisi, artinya tidak ada campur tangan manajemen puncak terhadap kebebasan manajemen divisi dalam mengambil keuntungan. Masalah khusus akan timbul dalam menetapkan pendekatan tingkat pengembalian atau pendekatan hasil sisa untuk mengevaluasi prestasi pelaksanaan bilamana satu segmen/divisi perusahaan memasok barang atau jasa ke segmen/divisi lain yang ada dalam satu perusahaan yang sama. Dimisalkan, bahwa suatu perusahaan yang terintegrasi secara vertikal memiliki tiga divisi, yaitu: Divisi penambangan, divisi pengolahan, dan divisi manufaktur.

Divisi penambangan menambang bahan baku yang ditransfer ke divisi pengolahan. Setelah diproses, divisi pengolahan mentransfer bahan baku yang sudah diproses tersebut ke divisi manufaktur. Divisi manufaktur selanjutnya memasukkan bahan baku yang sudah diproses ini sbagai bagian dari produk jadinya. Dari contoh ini, kita memiliki dua kali pentransferan barang antara divisi dalam satu perusahaan yang sama, yang menjadi pertanyaan adalah berapa harga yang seharusnya dalam mengendalikan transfer ini.

C. Metode Penentuan Harga Transfer

Istilah “Harga Transfer” yang digunakan disini adalah nilai yang diberikan kepada suatu transfer barang dan jasa dalam suatu transaksi dimana setidaknya ada satu pusat laba yang terlibat didalamnya.

Harga semacam ini biasanya melibatkan suatu elemen laba karena sebuah perusahaan yang independen tidak akan mentransfer barang dan jasa ke perusahaan independen yang lain sebesar biaya produksi atau lebih rendah dari itu.

1. Prinsip dasar

Prinsip dasarnya adalah bahwa harga transfer harus sama dengan harga yang dipatok seandainya produk tersebut terjual kepada konsumen luar atau dibeli dari pemasok luar.

Ketika suatu pusat laba pada sebuah perusahaan membeli produk dan menjualnya kepada satu sama lain, maka dua keputusan yang harus diambil untuk setiap produk adalah :

- ✓ Apakah perusahaan harus memproduksi sendiri produk tersebut atau membelinya dari pemasok luar? Hal ini merupakan *sourcing decision*.
- ✓ Jika diproduksi sendiri, pada tingkat harga berapakah produk tersebut ditransfer diantara pusat-pusat laba? Hal ini merupakan *transfer pricing decision*.

Idealnya, harga transfer harus mengestimasi harga normal pasar diluar, dengan penyesuaian untuk biaya yang tidak terjadi di dalam perusahaan. Bahkan ketika *sourcing decision* mengalami hambatan, harga pasar merupakan harga transfer yang paling baik.

2. Situasi ideal

Harga transfer yang berdasarkan harga pasar akan menghasilkan kesamaan tujuan dan tidak membutuhkan administrasi pusat jika kondisi-kondisi dibawah ini terpenuhi.

- ✓ Orang-orang kompeten

Idealnya para manajer harus memperhatikan kinerja jangka panjang dari pusat-pusat tanggung jawab mereka, sama seperti dalam jangka pendeknya. Staf yang terlibat dalam negosiasi dan arbitrase suatu harga transfer juga harus kompeten.

- ✓ Atmosfer yang baik

Para manajer harus menjadikan profitabilitas yang diukur dari laporan laba rugi sebagai tujuan yang penting dan suatu pertimbangan yang signifikan dalam penilaian kinerja mereka. Mereka juga harus dapat menerima bahwa harga transfer tersebut lebih akurat.

- ✓ Suatu harga pasar
 Harga transfer yang ideal harus berdasarkan harga pasar normal dan wajar dari produk yang sama yang ditransfer. Harga pasar mencerminkan kondisi yang sama kuantitas, waktu pengiriman, dan kualitas) dengan produk yang diberi harga transfer. Harga transfer tersebut dapat diturunkan untuk mencerminkan penghematan dari penjualan di dalam perusahaan.
- ✓ Kebebasan memperoleh sumber daya
 Alternatif dalam memperoleh sumber daya haruslah ada, dan para manajer harus diberi wewenang untuk memilih mana yang paling baik untuk mereka.
- ✓ Informasi penuh
 Para manajer harus mengetahui semua alternatif yang ada biaya dan pendapatan yang relevan dari masing-masing alternatif tersebut.
- ✓ Negosiasi
 Harus ada mekanisme kerja yang berjalan lancar dalam melakukan negosiasi atas kontrak diantara unit-unit usaha.

3. Hambatan-hambatan dalam memperoleh sumber daya

Seorang manajer pembelian bebas untuk mengambil keputusan mengenai perolehan sumber daya. Begitu pula dengan manajer-manajer lain. Tapi keyataannya lain, kebebasan dalam perolehan sumber daya tidak selalu mungkin dilakukan atau jika hal itu mungkin, maka dibatasi oleh kebijakan-kebijakan korporat.

a) Pasar yang terbatas

Alasan terbatasnya pasar bagi pusat laba penjual atau pembeli adalah :

- Keberadaan kapasitas internal mungkin membatasi pengembangan penjualan eksternal.
- Jika suatu perusahaan merupakan produsen tunggal dari produk yang terdeferensi, tidak ada sumber daya dari luar.
- Jika suatu perusahaan telah melakukan investasi yang besar, maka perusahaan cenderung tidak akan menggunakan sumber daya dari luar kecuali harga jual mendekati biaya variabel perusahaan, dimana hal ini jarang sekali terjadi.

Cara suatu perusahaan dapat mengetahui tingkat harga kompetitif meskipun perusahaan tersebut tidak membeli atau menjual produknya ke pasar bebas :

- Jika harga pasar yang diterbitkan, maka harga tersebut dapat digunakan untuk menentukan harga transfer. Meskipun demikian, terbitan tersebut harus merupakan harga yang benar-benar dibayarkan di pasar bebas dan kondisi yang ada di pasar bebas harus konsisten dengan yang ada dalam perusahaan.
- Harga pasar mungkin ditentukan berdasarkan penawaran. Hal ini biasanya dilakukan hanya jika penawar terendah masih memiliki peluang untuk terjun ke pasar.
- Jika pusat laba produksi menjual produk yang mirip di pasar bebas, maka ia mungkin akan mengadakan harga kompetitif berdasarkan harga luar.
- Jika pusat laba pembelian membeli produk yang sejenis dari pasar bebas, maka ia dapat menggandakan harga kompetitif untuk produk eksklusifnya.

b) Kelebihan dan kekurangan kapasitas industri

Seandainya pusat laba penjualan tidak dapat menjual seluruh produk ke pasar bebas, dengan kata lain ia memiliki kapasitas yang berlebih. Perusahaan mungkin tidak akan mengoptimalkan labanya jika pusat laba pembelian membeli produk dari pemasok luar sementara kapasitas produksi di dalam masih memadai.

Sebaliknya, jika pusat laba pembelian tidak dapat memperoleh produk yang diperlukan dari luar sementara pusat laba penjualan menjual produknya kepada pihak luar. Situasi tersebut terjadi ketika terdapat kekurangan kapasitas produksi dalam industri. Dalam kasus ini output dari pusat laba pembelian terhalang dan perusahaan tidak dapat optimal.

Meskipun ada hambatan dalam perolehan sumber daya, harga pasar tetap merupakan harga transfer yang baik. Jika harga pasar tersedia atau dapat diperkirakan maka sebaiknya menggunakan harga pasar. Meskipun demikian, jika tidak ada cara untuk memperkirakan harga kompetitif, pilihan lain adalah mengembangkan harga transfer berdasarkan biaya.

4. Harga transfer berdasarkan biaya

Jika harga kompetitif tidak tersedia, maka suatu harga transfer dapat ditentukan berdasarkan biaya ditambah laba. Meskipun harga transfer semacam ini

sangat sulit dihitung dan hasilnya kurang memuaskan dibanding dengan harga yang berbasis pasar (*market-based price*).

Dua keputusan yang harus dibuat dalam sistem harga transfer berdasarkan biaya :

a) Bagaimana menentukan besarnya biaya.

Dasar yang umum adalah biaya standar. Biaya aktual tidak boleh digunakan karena faktor inefisiensi produksi di pusat laba produsen akan dibebankan ke pusat laba konsumen, hal ini akan menimbulkan ketidakadilan.

b) Bagaimana menghitung *mark-up* laba.

Terdapat 2 keputusan ddalam menghitung *mark-up* laba :

- Dasar mark-up laba

Dasar yang paling mudah digunakan adalah persentase dari biaya. Jika ini digunakan maka tidak ada pertimbangan atas modal yang diperlukan. Dasar yang secara konsep lebih baik adalah persentase dari investasi. Tetapi untuk menghitung investasi yang akan dikenakan ke setiap produk yang dihasilkan dapat menimbulkan permasalahan teknis.

- Tingkat laba yang diperbolehkan

Persepsi manajemen senior atas kinerja keuangan dari suatu pusat laba akan dipengaruhi oleh laba yang ditunjukkan oleh pusat laba tersebut. Solusi konseptual adalah membuat penyisihan laba berdasarkan investasi yang dibutuhkan untuk memenuhi volume yang diminta oleh pusat laba pembelian.

5. Biaya tetap dan biaya laba hulu

Penetapan harga transfer dapat menimbulkan permasalahan yang cukup serius dalam perusahaan yang terintegrasi. Yaitu perusahaan yang memiliki bisnis dari hulu ke hilir. Misalnya sebuah perusahaan konglomerasi memiliki perusahaan kayu (hak pengelolaan hutan), sekaligus mempunyai perusahaan yang memproduksi bubur kertas, lantas juga memiliki perusahaan yang memproduksi kertas. Maka perusahaan itu terintegrasi satu dengan yang lain. Jika masing-masing perusahaan adalah perusahaan yang relatif otonom dan prestasi manajernya diukur atas tercapainya laba di masing-masing sektor, maka penetapan harga transfer harus hati-hati, yaitu harus memenuhi rasa keadilan semua pihak yang terkait, jangan sampai merugikan terjadi yaitu menyangkul si A tapi panen si B.

Berikut mbeberapa metode yang digunakan untuk mengatasi masalah tersebut :

✓ Persetujuan diantara unit-unit usaha

Beberapa perusahaan membuat mekanisme formal dimana wakil-wakil dari unit-unit pembelian dan penjualan bertemu secara berkala untuk memutuskan harga penjualan kepada pihak luar dan pembagian laba untuk produk-produk dengan biaya tetap dan laba yang signifikan.

✓ Dua langkah penentuan harga

Cara lain adalah dengan membuat suatu harga transfer yang meliputi dua jenis biaya.

- Untuk setiap unit yang terjual, pembebanan biaya dibuat sama dengan biaya variabel standar dari produksi.
- Pembebanan biaya yang berkala (biasanya setiap bulan) dibuat sama dengan biaya tetap yang berhubungan dengan fasilitas yang disediakan untuk unit pembeli.

Beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam menerapkan metode penentuan harga dua langkah :

- Pembebanan biaya perbulan untuk biaya tetap harus dinegosiasikan secara berkala dan akan tergantung dari kapasitas yang digunakan oleh unit pembeli.
- Pertanyaan ungkin akan timbul mengenai keakuratan alokasi investasi dan biaya.
- Dengan sistem penentuan harga ini, kinerja laba dari unit produksi tidak dipengaruhi volume penjualan dari unit yang terakhir. Hal ini memecahkan masalah yang muncul ketika usaha pemasaran oleh unit usaha yang lain mempengaruhi kinerja laba dari unit produksi murni.
- Mungkin terdapat konflik antara kepentingan dari unit produksi dengan kepentingan perusahaan. (kelemahan ini dapat diatasi dengan menentukan bahwa unit pemasaran memiliki prioritas utama dalam menggunakan kapasitas yang terbatas).

6. Dua kelompok Harga

Ada beberapa kelemahan dari sistem yang menggunakan dua kelompok harga

1. Jumlah laba unit usaha akan lebih besar dari laba perusahaan secara keseluruhan. Pihak manajemen senior harus menyadari situasi ini ketika mereka

menyetujui anggaran untuk unit – unit usaha dan harus mengadakan evaluasi secara berkala atas kinerja tersebut.

2. Sistem ini menciptakan suatu ilusi bahwa unit usaha menghasilkan uang, sementara pada kenyataannya perusahaan secara keseluruhan mengalami kerugian karena debit ke kantor pusat.

3. Sistem ini tidak dapat memicu unit usaha untuk hanya berkonsentrasi pada transfer internal karena terpaku pada marup yang bagus dengan mengorbankan penjualan keluar.

4. Ada tambahan pembukuan yang terlibat dalam pendebitan akun kantor pusat setiap kali ada transfer dan kemudian eliminasi atas akun ini ketika laporan keuangan unit usaha konsolidasi.

5. Fakta bahwa konflik diantara unit bisnis akan berkurang dalam sistem tersebut dapat terlihat sebagai kelemahan

D. Penentuan Harga Jasa Korporat

Beberapa masalah yang berhubungan dengan pembebanan unit usaha dengan jasa-jasa yang diberikan oleh staf perusahaan akan digambarkan dalam bagian ini.

1. Pengendalian atas jumlah jasa

Manajer unit usaha mungkin diharuskan untuk menggunakan staf perusahaan yang tidak dapat dikendalikan efisiensi kinerjanya (teknologi informasi dan riset & pengembangan) tetapi dia tetap dapat mengendalikan jumlah jasa yang diterimanya.

Ada tiga teori pemikiran mengenai jasa-jasa seperti ini :

- Suatu unit usaha harus membayar biaya variabel standar dari jasa yang diberikan.
- Harga yang sama dengan biaya variabel standar ditambah bagian yang wajar dan biaya tetap standar, yaitu biaya penuh (*full cost*).
- Harga yang sama dengan harga pasar atau biaya penuh standar ditambah dengan margin labanya.

2. Pilihan penggunaan jasa

Dalam beberapa kasus pihak manajemen memutuskan unit-unit usaha dapat memiliki apakah akan menggunakan unit jasa sentral atau tidak. Unit-unit bisnis dapat memperoleh jasa tersebut dari pihak luar, mengembangkan kemampuan mereka atau memilih untuk tidak menggunakan jasa ini sama sekali.

3. Kesederhanaan dari mekanisme harga

Harga yang dibebankan untuk jasa korporat tidak akan mencapai tujuan yang dimaksudkan, kecuali jika metode untuk menghitungnya dapat dimengerti dan dipahami dengan cukup mudah oleh para manajer unit usaha.

4. Administrasi harga transfer

a) Negosiasi

Pada sebagian besar perusahaan, unit-unit usaha menegosiasikan harga transfer satu sama lain. Maksudnya adalah bahwa harga transfer tidak hanya ditentukan oleh kelompok staf sentral.

Alasan yang paling penting untuk hal ini adalah kepercayaan bahwa dengan membuat suatu harga jual dan menentukan harga pembelian yang paling cocok merupakan salah satu fungsi utama dari manajemen lini.

Alasan lain bagi unit usaha untuk menegosiasikan harga mereka adalah bahwa mereka biasanya memiliki informasi yang paling tepat mengenai pasar-pasar dan untuk memberikan harga yang pantas.

b) Arbitrase dan penyelesaian konflik

Bagaimanapun rincinya peraturan penentuan harga (*pricing rule*) mungkin tidak ada kasus dimana unit-unit usaha tidak setuju pada harga tertentu. Untuk alasan tersebut, suatu prosedur harus dibuat untuk menengahi pertikaian harga transfer. Terdapat tingkat formalitas yang luas dalam arbitrase harga transfer. Kemungkinan ekstremnya akan dibentuk suatu komite yang memiliki tiga tanggung jawab, yaitu :

7. Menyelesaikan pertikaian harga transfer.
8. Meninjau informasi alternatif yang mungkin ada.
9. Mengubah peraturan harga transfer bila perlu.

c) Klasifikasi produk

Luas dan formalitas dari sourcing dan peraturan penentuan harga transfer tergantung pada banyaknya jumlah transfer dalam perusahaan dan ketersediaan pasar dan harga pasar. Makin besar jumlah transfer dan ketersediaan harga pasar, makin formal dan spesifik peraturan yang ada.

Beberapa perusahaan membagi produknya ke dalam dua kelas :

10. Sourcing untuk produk kelas I dapat diubah dengan izin dari manajemen pusat.
11. Sourcing untuk produk kelas II ditentukan oleh unit-unit usaha yang terlibat. Dengan perjanjian semacam ini, pihak manajemen dapat berkonsentrasi pada sourcing dan pricing atas sejumlah kecil produk-produk bervolume besar.

Contoh Kasus

Medoc Company Divisi penggilingan

Medoc Company menggiling gandum dan memproduksi variasi produk konsumen dari divisi tersebut. Hasilnya didistribusikan sebagai berikut :

1. kurang lebih 70% (satuan berat) ditransferkan ke Divisi Produk Konsumen dan dipasarkan oleh divisi melalui toko ritel. Divisi produk konsumen bertanggung jawab pada barang ini dari mulai pengepakan barang tersebut: kemudian ditangani bagian undang, pengiriman, penggilingan, dan pengumpulan sebaiknya sebaik periklanan dan promosi penjualan yang terkait.
2. kurang lebih 20% telah dijual oleh Divisi penggilingan seperti tepung untuk digunakan pada industri besar.
3. kurang lebih 10% tepung telah ditransfer ke divisi produk konsumen dan dijual oleh divisi tersebut pemakai industri yang terkait, tetapi dalam industri yang berbeda kemudian dilayani langsung oleh divisi penggilingan

Perhitungan ukuran dan pengepakan satu unit, ada beberapa ratus produk dalam satu macam dipasarkan oleh divisi produk konsumen. Persentasr laba kotor pada produk ini sangat tinggi dari tepung yang dijual pada pemakaian industri . Terigu dijual oleh Grain Departement, yang telah dipisahkan dari divisi penggilingan. Harga terigu mengalami fluktuasi yang besar dan sering sekali terjadi. Bahanbahan lain dan peralatan telah dibeli oleh divisi penggilingan. Produk telah ditransfer dari divisi penggilingan ke divisi produk konsumen pada harga unit yang sesuai dengan biaya sesungguhnya. Ada variasi diantara produk, tetapi rata-rata, biaya ini dijadikan dasar dalam pembagian dengan proporsi kurang lebih sebagai berikut.

Tepung	30%
Bahan-bahan lain dan pengepakan	25
Tenaga kerja dan biaya overhead	20
Biaya non variable	25
Total	100%

Hanya 75% investasi divisi penggilingan telah dibebankan pada divisi produk konsumen dalam perhitungan terakhir tingkat pengembalian atas investasi (ROI). Investasi ini terdiri dari properti, gedung, perlengkapan, dan persediaan, semua yang telah “ dimiliki dan dioperasikan “ oleh divisi penggilingan. Harga transfer

berpengaruh dalam perubahan antara divisi penggilingan dan divisi produk konsumen, tiga alasan mendasar adalah:

1. Seperti dalam beberapa proses industri, biaya unit kurang berarti ketika gedung-gedung dioperasikan pada kapasitas. Tertentu saja, alasan mendasarnya untuk menerima margin rendah pada bisnis yang terkait industri dengan batas kapasitas operasi yang diperkenankan. Ada perjanjian umum yang menerima seperti bisnis dengan margin rendah, atau peristiwa sesuatu kurang dari biaya penuh, lebih baik untuk operasi dengan kapasitas rendah, atau peristiwa sesuatu kurang dari biaya penuh, lebih baik untuk operasi dengan kapasitas rendah, atau peristiwa sesuatu kurang dari biaya penuh, lebih baik untuk operasi dengan kapasitas rendah. Dalam tahun yang sama, divisi penggilingan telah dioperasikan tidak kurang dari kapasitas 98%.

Divisi penggilingan menyatakan bahwa divisi produk konsumen tidak bisa memenuhi volume kapasitas pengisian. Divisi penggilingan percaya bahwa divisi produk konsumen dapat meningkatkan penjualan dengan meningkatkan jumlah penjualan konsumen, dengan kenaikan keadaan pemasaran tersebut dan dengan bantuan transaksi khusus yang lebih menarik, hal itu dapat dilakukan secara lebih untuk mendapatkan bisnis yang terkait dengan industri pada harga yang ditetapkan; walaupun tidak menguntungkan namun dapat berakibat memperkecil kerugian atas apa yang divisi penggilingan dapatkan dari penjualan yang dilakukan pada industri yang dilayani. Tambahan volume ini akan menguntungkan perusahaan, meskipun hal tersebut mengurangi rata-rata profit margin divisi produk konsumen. Divisi produk konsumen mengakui bahwa ada beberapa kebenaran dalam pendapatan ini, tetapi menunjukkan bahwa hal itu mempunyai arti kecil untuk mencari bisnis seperti itu ketika semua itu dipotong dengan biaya penuh untuk tiap unit penjualan.

2. Divisi produk konsumen mengeluh karena meskipun dikenai potongan untuk 75% investasi dalam divisi penggilingan, hal itu tidak mengikut sertakan dalam beberapa keputusan mengenai perlengkapan baru, tingkat persediaan, dan seterusnya. Hal ini diakui, bagaimana orang dalam divisi penggilingan mempunyai kemampuan teknik lebih untuk membuat keputusan ini.
3. Divisi produk konsumen mengeluh bahwa ketika produk dikenai biaya sesungguhnya, hal itu otomatis mengeluarkan biaya untuk ketidakefisienan produksi yang menjadi tanggung jawab divisi penggilingan Suatu studi

penelitian telah membuat kemungkinan hubungan harga transfer dengan harga pasar atau potongan harga oleh divisi penggilingan pada konsumen industri tersebut. Karena perbedaan dalam komposisi produk, bagaimanapun, kemungkinan ini mendefinisikan diluar aturan. Divisi produk konsumen langsung menghasilkan 20% tingkat pengembalian atas investasi sebelum pajak dan penghasilan divisi penggilingan 6%.

Manajemen puncak Medoc Company meyakinkan bahwa, beberapa jalan atau cara lain, keuntungan kinerja pada divisi penggilingan dan divisi produk konsumen dapat diukur secara terpisah; diantaranya mengesampingkan cara mudah mengkombinasikan dua divisi untuk satu tujuan pelaporan keuntungan. Salah satu cara untuk memecahkan masalah bahwa harga transfer terkait dengan dua elemen:

- a. standar potongan bulanan yang menggambarkan divisi produk konsumen diharapkan mampu mencukupi biaya nonvariabel overhead, ditambah
- b. potongan ekuivalen perunit untuk bahan yang dipakai, tenaga kerja, dan biaya overhead variabel yang digunakan untuk sebagai unit yang digiling. Investasi tidak akan lama dialokasikan pada divisi produk konsumen. Justru, standar keuntungan akan dimasukkan dalam perhitungan potongan tiap bulan. Biaya overhead nonvariabel bulanan dipotong secara tahunan. Hal tersebut terkait akan dua hal :
 1. pembagian anggaran biaya overhead nonvariabel divisi penggilingan, menggambarkan pembagian produk yang diestimasi untuk ditransfer ke divisi produk konsumen (sekitar 80%). Jumlah ini berkisar akan berubah hanya jika perubahan dalam tingkat upah atau bagian signifikan lain yang tidak terkendali selama setahun.
 2. pengembalian 10% dalam pembagian yang sama pada investasi divisi penggilingan. Ini lebih tinggi dari pengembalian yang diperoleh divisi penggilingan dalam penjualan pada penggunaan barang dan industri. Seleksi 10% berubah-ubah karena tidak ada cara membandingkan pengembalian yang tepat dalam produk yang dijual oleh divisi produk konsumen.

Pertanyaan

1. Saran apa yang akan anda berikan pada kendala struktur organisasi dalam kasus?
2. Apa yang Anda sarankan seandainya tidak ada batasan struktur organisasi dalam pilihan Anda?

BAB VII

PENGUKURAN DAN PENGENDALIAN ASET

Dalam bab ini pertama kali yang akan dibahas adalah mengenai masing-masing jenis aktiva yang digunakan oleh suatu pusat investasi. Kemudian dilanjutkan membahas dua metode yang menghubungkan antara laba dengan dasar investasi.

1. Persentase tingkat pengembalian atas investasi (*Return on Investment – ROI*)
2. Nilai tambah ekonomi (*Economic Value Added – EVA*)

Akan dijelaskan keuntungan dan persyaratan-persyaratan dari penggunaan masing-masing metode untuk mengukur kinerja. Yang terakhir akan dibahas masalah perbedaan dalam mengukur nilai ekonomi suatu pusat investasi sebagaimana dibandingkan dengan manajer yang bertanggung jawab atas suatu pusat investasi.

A. Struktur Analisis

Dalam analisis mengenai perlakuan alternatif atas aktiva dan perbandingan ROI dengan EVA – dua cara dalam mengaitkan laba dengan aktiva yang digunakan – yang paling menarik adalah seberapa baiknya alternatif-alternatif tersebut melayani kedua tujuan di atas untuk menyediakan informasi guna pengambilan keputusan yang baik dan pengukuran kinerja ekonomi suatu unit usaha.

Tujuan pengukuran penggunaan aktiva merupakan tujuan pusat laba, yaitu :

- Untuk memberikan informasi yang berguna dalam membuat keputusan yang baik mengenai aktiva yang digunakan dan untuk memacu para manajer agar membuat keputusan yang merupakan kepentingan perusahaan.
- Untuk mengukur kinerja unit usaha sebagai suatu entitas ekonomi.

Memfokuskan diri pada laba tanpa mempertimbangkan aset yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut tidaklah mencukupi untuk proses pengendalian. Kecuali untuk beberapa jenis organisasi jasa tertentu yang jumlah modalnya tidak signifikan, tujuan penting dari sebuah perusahaan yang berorientasi pada laba adalah untuk menghasilkan tingkat pengembalian (return) yang memuaskan atas modal yang digunakan.

Pihak manajemen senior akan sulit untuk membandingkan kinerja laba dari suatu unit usaha dengan unit usaha yang lain, atau dengan unit yang sama di perusahaan lain kecuali jumlah aktiva yang digunakan ikut diperhitungkan. Membandingkan perbedaan laba yang mencolok tidak akan berarti jika unit usaha yang menggunakan sumber daya yang berbeda; dengan kata lain, semakin banyak

sumber daya yang digunakan, seharusnya semakin besar laba yang di peroleh. Perbandingan semacam ini digunakan untuk menilai kinerja manajer unit usaha dan untuk memutuskan cara pengalokasian sumber daya.

Umumnya, para manajer unit usaha memiliki dua sasaran kinerja. Pertama mereka harus menghasilkan laba yang mencukupi dari sumber daya yang digunakan. Kedua, mereka dapat menggunakan sumber daya tambahan hanya jika penggunaan tersebut menghasilkan tingkat pengembalian yang memadai.

Para manajer unit usaha mempunyai dua sasaran kinerja yaitu:

1. Mereka harus menghasilkan laba yang mencukupi dari sumber daya yang digunakan.
2. Mereka dapat menggunakan sumber daya tambahan hanya jika pengguna tersebut menghasilkan tingkat pengembalian yang memadai.

Tujuan dari menghubungkan laba dengan investasi adalah untuk memotivasi para manajer unit usaha guna mencapai sasaran-sasaran tersebut diatas.

Tingkat pengembalian atas investasi (ROI) adalah suatu rasio perbandingan. Pembilangnya (numerator) adalah pendapatan yang dilaporkan pada laporan keuangan. Penyebutnya (denominator) adalah aset yang digunakan.

Nilai tambahan ekonomi (EVA) adalah jumlah uang, bukan rasio. EVA dapat diperoleh dengan mengurangi beban moral (capital charge) dari laba operasi bersih (net operating profit). Beban moral diperoleh dari perkalian antara jumlah aset yang digunakan dengan suatu tingkat tarif (rate).

Untuk alasan-alasan yang akan dijelaskan nanti, EVA lebih unggul dibandingkan dengan ROI dari sisi konsep, dan oleh karenanya, EVA akan digunakan dalam contoh-contoh yang ada. Tetapi, sangat jelas dari survei-survei yang ada bahwa ROI lebih luas digunakan dalam bisnis dibandingkan dengan EVA.

B. Pengukuran Aset

Dalam memutuskan dasar investasi apa yang akan digunakan untuk mengevaluasi pusat investasi, kantor pusat menanyakan dua hal: Pertama, praktik-praktik apa saja yang akan membuat para manajer unit usaha menggunakan aktiva mereka dengan efisien dan untuk mendapatkan jumlah dan jenis yang tepat dari aktiva baru? Mungkin, ketika laba mereka berkaitan dengan aktiva yang digunakan, para manajer unit usaha akan mencoba untuk meningkatkan kinerja mereka yang diukur dengan cara ini.

1. Kas

Jika pengendalian kas dilakukan secara terpusat cenderung menginginkan saldo kas yang lebih kecil dari pada yang ingin dipegang oleh manajer unit usaha. Sehingga kas yang ada di unit usaha lebih kecil dari pada sebenarnya, jika unit usaha tersebut berdiri secara independen.

Beberapa perusahaan mengabaikan unsur kas dalam investasi dengan alasan bahwa jumlah kas mendekati kewajiban lancar (*current liabilities*) atau jumlah kas dikeluarkan dari nilai investasi.

2. Piutang

Manajer unit usaha dapat mempengaruhi tingkat piutang secara tidak langsung melalui kemampuan mereka untuk menghasilkan penjualan dan secara langsung melalui penetapan persyaratan kredit dan persetujuan atas kredit individual dan batas kredit serta melalui wewenang mereka dalam menagih kredit yang jatuh tempo.

Piutang diukur dengan ⁵⁶ nilai bersih yang dapat direalisasikan, yaitu nominal piutang dikurangi dengan penyisihan kerugian piutang yang tidak tertagih. Unsur piutang sering dimasukkan pada saldo aktual akhir periode, meskipun rata-rata antar periode secara konsep merupakan ukuran yang lebih baik atas jumlah yang seharusnya dikaitkan dengan laba.

Memasukan unsur piutang pada harga ajual atau harga pokok penjualan merupakan hal yang masih diperdebatkan. Suatu pihak berargumen bahwa investasi riil dari suatu unit dalam piutang hanya sebesar harga pokok penjualan dan bahwa tingkat pengembalian yang memuaskan atas investasi ini mungkin sudah mencukupi. Dilain pihak, unit usaha dapat menginvestasikan kembali uang yang diperoleh dari piutang, sehingga piutang harus dimasukkan pada harga jualnya. Alternatif yang lebih sederhana yaitu, memasukan piutang pada nilai buku, yang merupakan harga jual dikurangi penyisihan atas piutang tak teragih. Jika unit usaha tersebut tidak mengendalikan kredit maupun penagihannya, maka piutang dapat dihitung berdasarkan suatu rumus yang konsisten dengan periode pembayaran normal.

3. Persediaan

Persediaan biasanya diperlakukan sama seperti piutang, yaitu dicatat pada jumlah akhir periode meskipun rata-rata antar periode lebih baik secara konsep. Metode yang dapat digunakan adalah FIFO, Average. Jika perusahaan menggunakan untuk tujuan akuntansi keuangan, maka metode penilaian lain biasanya digunakan untuk pelaporan laba unit usaha, karena saldo persediaan LIFO cenderung sangat rendah pada periode terjadinya inflasi.

Jika persediaan barang dalam proses didanai melalui pembayaran di muka atau pembayaran cicilan dari konsumen, seperti yang biasa terjadi jika barang tersebut membutuhkan waktu produksi yang lama. Pembayaran tersebut akan dikurangi dari jumlah persediaan kotor atau dilaporkan sebagai kewajiban.

Beberapa perusahaan mengurangi utang usaha dari persediaan dengan dasar bahwa utang mencerminkan pendanaan atas sebagian persediaan oleh pemasok, tanpa biaya untuk unit usaha. Modal perusahaan yang dibutuhkan untuk persediaan adalah hanya sebesar selisih antara jumlah persediaan kotor dan utang

4. Modal kerja secara umum

Setiap perusahaan membutuhkan modal kerja (*working capital*) untuk membiayai operasi sehari-hari. Pengelolaan modal kerja merupakan salah satu aspek penting bagi perusahaan. Perusahaan secara umum harus mempertahankan jumlah modal kerja yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan. Setiap elemen dari aktiva lancar tersebut harus dikelola secara efisien agar meningkatkan tingkat likuiditas perusahaan pada tingkat yang aman.

Perlakuaannya sangat bervariasi, tetapi yang diperlukan bahwa modal kerja adalah untuk memenuhi kewajiban lancar, sehingga manajer unit usaha bertanggung jawab untuk mengawasi hutang tersebut. Modal kerja dapat dicari dengan aktiva lancar dikurangi dengan kewajiban lancar.

Perlakuan atas modal kerja sangatlah bervariasi. Pada satu sisi, perusahaan memasukan seluruh aset lancar ke dalam dasar investasi dengan tidak mengeliminasi kewajiban lancar.

Alasannya dari sudut pandang motivasional jika unit-unit usaha tidak dapat mempengaruhi utang atau kewajiban lancar lainnya. Tetapi metode tersebut menyatakan terlalu tinggi jumlah modal korporat yang diperlakukan untuk mendanai unit usaha, karena kewajiban lancar merupakan sumber modal, sering kali

dengan biaya bunga sama dengan nol. Di lain pihak, seluruh kewajiban lancar dapat dikurangkan dari aset lancar. Metode ini menyediakan ukuran yang baik atas modal yang disediakan oleh perusahaan, dimana perusahaan mengharapkan agar unit usaha memperoleh pengembalian. Tetapi, hal tersebut mengimplikasi bahwa para manajer unit usaha bertanggung jawab atas beberapa kewajiban lancar dimana para manajer tersebut tidak memiliki kendali.

5. Aktiva Tetap

Aktiva tetap dicatat dengan harga perolehan dan didepresiasi sepanjang umur ekonomisnya. Pendekatan ini digunakan untuk mengukur profitabilitas unit usaha yang menggunakan aktiva ini. Pendekatan pengukuran profitabilitas ini menimbulkan masalah dalam penggunaan sistem dalam mencapai tujuan. Permasalahan tersebut dianalisis dengan cara :

Permasalahan tersebut akan dianalisis pada bagian-bagian berikut:

1. Akuisisi Peralatan Baru

Dengan perhitungan EVA, pembelian mesin akan menaikkan pendapatan sebelum pajak, tetapi kenaikan ini lebih dibandingkan dengan kenaikan beban modal (capital charge). Perhitungan EVA menandakan bahwa profitabilitas telah menurun walaupun fakta ekonomi menunjukkan bahwa laba mengalami kenaikan. Jumlah EVA dalam tahun-tahun selanjutnya akan meningkat seiring dengan penurunan nilai buku dari mesin tersebut. Kenaikan EVA setiap tahunnya tidak mencerminkan perubahan ekonomi yang sebenarnya. Meskipun tampaknya terjadi kenaikan profitabilitas secara konstan, namun sebenarnya tidak ada perubahan profitabilitas pada tahun setelah mesin tersebut dibeli. Unit usaha yang memiliki aset yang sudah tua, atau yang sudah sepenuhnya disusutkan, akan cenderung melaporkan EVA yang lebih besar daripada unit usaha yang memiliki aset yang lebih baru.

Jika profitabilitas diukur dengan ROI, maka akan terjadi ketidak konsistenan yang sama. Terbukti bahwa jika aset yang telah disusutkan dimasukkan ke dalam dasar investasi pada nilai buku bersih, maka profitabilitas unit usaha tersebut akan dinyatakan secara salah (misstated) pada nilai buku bersih, dan para manajer unit usaha tidak akan termotivasi untuk mengambil keputusan akuisisi yang tepat.

2. *Nilai Buku Kotor*

Fluktuasi dalam EVA dan ROI dari tahun ke tahun dapat dihindari dengan memasukan unsur aset yang dapat disusutkan (*depreciable asset*) dalam dasar investasi pada nilai buku kotornya (*gross book value*), dan bukan nilai buku bersih (*net book value*). ROI yang dihitung berdasarkan nilai buku kotor akan selalu menyatakan terlalu rendah tingkat pengembalian sebenarnya.

3. *Disposisi Aktiva (Aset)*

Jika satu mesin baru dianggap akan menggantikan mesin yang telah ada dan yang masih memiliki nilai buku yang belum disusutkan, diketahui bahwa nilai buku tersebut tidak relevan dalam analisis ekonomi atas usulan pembelian (kecuali bahwa secara tidak langsung hal tersebut mempengaruhi pajak penghasilan). Tetapi, menghilangkan nilai buku dari aset lama dapat mempengaruhi perhitungan profitabilitas unit usaha secara substansial. Nilai buku kotor akan meningkat hanya sebesar selisih antara nilai buku bersih setelah tahun pertama dari mesin yang baru dengan nilai buku bersih dari mesin yang lama.

Secara total, jika aset dimasukkan ke dalam dasar investasi pada biaya awalnya, maka manajer unit usaha akan termotivasi untuk menghilangkan aset tersebut-meskipun karena itu memiliki suatu kegunaan-karena dasar investasi unit usaha akan berkurang sejumlah biaya penuh dari aset tersebut.

4. *Penyusutan Anuitas*

Jika penyusutan ditentukan oleh metode anuitas, dan bukan oleh metode garis lurus, maka perhitungan profitabilitas unit usaha akan menunjukkan EVA dan ROI yang tepat, karena metode penyusutan anuitas sesungguhnya mengaitkan pengembalian investasi yang implisit dalam perhitungan nilai sekarang. Penyusutan anuitas merupakan kebalikan dari penyusutan yang dipercepat, di mana jumlah penyusutan tahunan adalah rendah pada tahun-tahun pertama ketika nilai investasinya masih tinggi dan meningkat setiap tahunnya seiring dengan menurunnya nilai investasi; tetapi pengembalian hasil tetap konstan.

5. *Metode Penilaian yang Lain*

Beberapa perusahaan menggunakan nilai buku bersih tetapi menetapkan batas bawah, biasanya 50 persen, sebagai biaya awal yang dapat dihapus. Hal ini mengurangi distorsi yang terjadi dalam unit usaha yang memiliki aset yang tua. Kesulitan dalam metode ini adalah bahwa suatu unit usaha dengan aset tetap yang

memiliki nilai buku bersih diatas 50 persen nilai buku kotornya dapat mengurangi dasar investasi dengan sepenuhnya membuang aset-aset yang masih bagus. Perusahaan-perusahaan lain sama sekali tidak menggunakan catatan akuntansi dan menggunakan estimasi nilai sekarang dari aset.

Permasalahan utama dalam menggunakan nilai-nilai nonakuntansi adalah bahwa nilai tersebut cenderung subjektif, dibandingkan dengan nilai-nilai akuntansi, yang tampak lebih objektif dan umumnya tidak menimbulkan pertentangan. Akibatnya, data akuntansi memiliki aura realitas bagi manajemen operasi.

Masalah yang berkaitan dengan penggunaan jumlah nonakuntansi dalam sistem internal adalah bahwa profitabilitas unit usaha tidak akan konsisten dengan profitabilitas perusahaan yang dilaporkan kepada para pemegang saham. Persoalan lain dalam menggunakan nilai pasar sekarang adalah memutuskan bagaimana menentukan nilai ekonomis.

Masalah yang berkaitan dengan penggunaan jumlah non akuntansi dalam sistem internal adalah bahwa profitabilitas unit usaha tidak akan konsisten dengan profitabilitas perusahaan yang dilaporkan kepada para pemegang saham.

6. Aset-aset yang disewagunakan

Para manajer unit usaha lebih terdorong untuk menyewa dari pada memiliki aktiva ketika beban bunga yang terkandung dalam biaya sewa lebih kecil dari pada beban modal yang dikenakan pada dasar investasi dari unit usaha. Banyak perjanjian sewa guna usaha merupakan perjanjian pendanaan, yaitu perjanjian tersebut memberikan cara alternatif untuk menggunakan aktiva yang seharusnya didapatkan dari pendanaan dengan hutang dan modal. Sewa guna usaha finansial (yaitu sewa guna usaha jangka panjang yang setara dengan nilai sekarang dari arus beban sewa) adalah sama dengan utang dan dilaporkan juga dalam neraca. Keputusan pendanaan biasanya dilakukan oleh kantor pusat. Karena alasan tersebut, pembatasan biasanya diberlakukan pada kebebasan manajer unit usaha untuk melakukan sewa guna usaha atas aktiva.

7. Aset yang menganggur

Jika suatu unit usaha memiliki aktiva yang menganggur yang dapat digunakan oleh unit lain, maka unit tersebut diperbolehkan mengeluarkan aktiva tersebut dari dasar investasinya. Tujuannya adalah untuk mendorong manajer unit usaha guna melepas aktiva yang menganggur ke unit lain yang memerlukannya.

8. Aktiva tidak berwujud

Biasanya perusahaan melakukan penelitian dan pengembangan dan pemasaran dengan biaya yang cukup besar kemudian mengkapitalisasikan biaya LITBANG ini sebagai investasi jangka panjang yang dinamakan aktiva tidak berwujud yang kemudian di amortisasi setiap tahunnya. Hal ini merubah cara pandang manajer usaha karena akan berpengaruh terhadap biaya bertambah dan aktiva berkurang.

9. Kewajiban lancar

Kadang-kadang suatu unit usaha menerima modal permanennya dari kumpulan dana korporat. Korporat memperoleh dana tersebut dari pemberian pinjaman, investor modal, dan laba ditahan. Bagi unit usaha jumlah total dari dana tersebut adalah relevan tetapi tidak dengan sumber daya dari mana dana tersebut berasal.

10. Beban modal

Dalam menghidupi jalannya perusahaan, dibutuhkan modal. Sumebr modal dapat berasal dari setoran modal para pemegang saham atau dapat juga dari utang bank. biaya modal atas utang disebut bunga dan biaya modal yang berasal dari pemegang saham adalah deviden. Jika perusahaan menggunakan sumber dana yang merupakan gabungan dari keduanya, maka biaya modal adalah biaya modal rata-rata (*weighted everage cost of capital*).

C. Pengukuran Kinerja Berdasarkan ROI dan EVA

Hampir semua perusahaan yang mempunyai pusat investasi mengevaluasi unit-unit usahanya berdasarkan ROI, dibandingkan yang menggunakan EVA. Ada tiga keuntungan ROI. Pertama, ROI merupakan pengukuran yang komprehensif dimana semua mempengaruhi laporan keuangan tercermin dari rasio ini. Kedua, ROI mudah dihitung, mudah dipahami, dan sangat berarti dalam pengertian absolut. Ketiga, ROI merupakan denominator yang dapat diterapkan ke setiap unit organisasi yang bertanggung jawab terhadap profitabilitas, tanpa mempedulikan ukuran dan jenis usahanya. Kinerja dari unit yang berbeda dapat saling dibandingkan. Selain itu, data ROI pesaing bersedia sehingga dapat dijadikan sebagai dasar perbandingan.

Pendekatan EVA memiliki empat keunggulan dibanding ROI. Pertama, dengan EVA seluruh unit usaha memiliki sasaran laba yang sama untuk perbandingan investasi. Di lain pihak, pendekatan ROI memberi insentif yang berbeda untuk

investasi diantara unit-unit usaha. Kedua, keputusan-keputusan yang meningkatkan ROI suatu pusat investasi dapat menurunkan laba keseluruhan. Ketiga, tingkat suku bunga yang berbeda dapat digunakan untuk jenis aset yang berbeda pula. Keempat, EVA berlawanan dengan ROI, memiliki korelasi positif yang lebih kuat terhadap perubahan-perubahan dalam nilai pasar perusahaan. Para pemegang saham merupakan pemilik kepentingan yang penting dalam perusahaan.

16

1. Return on Investment (ROI)

Return on Investment (ROI) atau tingkat pengembalian atas investasi, yaitu suatu rasio perbandingan antara laba (pendapatan – biaya) dengan aktiva yang digunakan.

Kelebihan ROI :

- Mendorong manajer untuk memberikan perhatian yang lebih luas terhadap hubungan antara penjualan, biaya, dan investasi yang seharusnya menjadi fokus bagi manajer investasi.
- Mendorong efisiensi biaya.
- Bisa mengurangi investasi yang berlebihan.

Kekurangan ROI

- Manajer pusat investasi cenderung menolak investasi yang bisa menurunkan ROI pusat pertanggung jawabannya, walaupun akan meningkatkan profitabilitas perusahaan secara keseluruhan. Karena ROI adalah ukuran kinerjanya.
- Mendorong manajer pusat investasi berperilaku mementingkan jangka pendek tanpa memerhatikan kepentingan jangka panjang.

2. Economic Value Added (EVA)

17

Economic value added (EVA) atau nilai tambah ekonomi adalah jumlah uang, bukan rasio. EVA dapat diperoleh dengan mengurangi beban modal (capital charge) dari laba operasi bersih (net operating profit). Beban modal diperoleh dari perkalian antara jumlah aktiva yang digunakan dengan suatu tingkat tarif (rate).

Kelebihan EVA

- Manajer pusat investasi cenderung menerima investasi yang menurut ROI tidak menguntungkan ROI sehingga tidak diterima walaupun secara perusahaan keseluruhannya menguntungkan.

- Memungkinkan penggunaan cost of capital yang berbeda-beda pada jenis aktiva.

Kelemahan EVA

EVA kurang informatif karena tidak dinyatakan dalam rasio sehingga sulit digunakan sebagai pembandingan. Jadi, jika sebuah perusahaan di mana pendapatan dalam satu periode hanya mampu menutupi beban operasional dan beban bunga serta membayar deviden pemegang saham, maka periode itu perusahaan gagal menciptakan nilai tambah.

Mengapa perusahaan lebih memilih ROI

- ROI merupakan pengukuran yang komprehensif dimana semua mempengaruhi laporan keuangan tercermin dari rasio ini.
- ROI mudah dihitung dan mudah dipahami, sangat berarti dalam pengertian absolute.
- ROI merupakan denominator yang dapat diterapkan ke setiap unit organisasi yang bertanggung jawab terhadap profitabilitas tanpa memperdulikan ukuran dan jenis usahanya.

Meskipun banyak perusahaan yang menggunakan ROI untuk mengevaluasi unit-unit usahanya dibandingkan dengan EVA, tetapi EVA tetap mempunyai keunggulan terhadap ROI :

- Seluruh unit usaha memiliki sasaran laba yang sama untuk perbandingan investasi, sedangkan ROI memberikan insentif berbeda untuk setiap unit usaha.
- Tingkat suku bunga yang berbeda digunakan untuk jenis aktiva yang berbeda pula.
- Bahwa EVA berlawanan dengan ROI, memiliki korelasi positif yang kuat terhadap perubahan-perubahan dalam nilai pasar perusahaan.

Para pemegang saham merupakan pemilik kepentingan (stakeholder) yang penting dalam perusahaan. Ada beberapa alasan mengapa penciptaan nilai pemegang saham menjadi sangat penting bagi perusahaan :

- a) Mengurangi resiko pengambilan (take over).
- b) Menciptakan nilai tukar untuk agresifitas dalam merger dan akuisisi.
- c) Mengurangi biaya modal, sehingga memungkinkan investasi yang lebih cepat untuk pertumbuhan masa depan.

Ketika digunakan sebagai ukuran kinerja, EVA mendorong para manajer untuk peningkatan EVA dengan cara mengambil tindakan-tindakan yang konsisten dengan peningkatan nilai pemegang saham. Hal ini dapat dipahami dengan melihat pada cara bagaimana EVA diperhitungkan.

$$\text{EVA} = \text{Laba Bersih} - \text{Beban Modal}$$

$$\text{Beban Modal} = \text{Biaya Modal} \times \text{Modal yang digunakan}$$

D. Pertimbangan Tambahan dalam Mengevaluasi Manajer

Dengan melihat kelemahan ROI, sepertinya mengejutkan bahwa ROI digunakan secara luas. Kesalahan konseptual ROI untuk evaluasi kinerja adalah nyata dan menyebabkan timbulnya perilaku disfungsional dari para manajer unit usaha. Sedangkan dengan penggunaan EVA sebagai perangkat pengukuran kinerja sangat disarankan. Tetapi EVA tidak menyelesaikan seluruh masalah yang berkaitan dengan penghitungan aktiva tetap.

Lebih lanjut lagi, beberapa aktiva mungkin akan dinyatakan terlalu rendah nilainya ketika dikapitalisasi, sementara aktiva lain ketika dibebankan. Meskipun biaya pembelian aktiva tetap biasanya dikapitaliasi, sejumlah besar investasi dalam biaya awal, pengembangan produk baru, organisasi dealer, dan sebagainya, mungkin dapat dihapuskan sebagai beban, dan dengan demikian tidak akan terlihat dalam dasar investasi.

Dengan mempertimbangkan hal ini, beberapa perusahaan memutuskan untuk mengeluarkan unsur aktiva tetap dari dasar investasi. Perusahaan-perusahaan tersebut membebankan beban bunga hanya untuk aktiva yang dapat dikendalikan, dan mengendalikan aktiva tetap dengan perangkat terpisah. Aktiva yang dapat dikendalikan pada dasarnya merupakan modal kerja.

Investasi dalam aktiva tetap dikendalikan oleh proses anggaran modal sebelum terjadinya dan oleh audit setelah penyelesaian untuk menentukan apakah ada arus kas yang diantisipasi terwujud. Hal tersebut jauh lebih dari memuaskan karena penghematan atau pendapatan aktual dari akuisisi aktiva tetap tidak dapat diidentifikasi.

E. Evaluasi Kinerja Perusahaan

Pembahasan sampai pada saat ini terfokus pada pengukuran kinerja dari para manajer unit usaha. Laporan-laporan manajemen dibuat bulanan atau kuartalan sementara laporan kinerja ekonomi biasanya dibuat dengan selang waktu yang tidak tetap, biasanya sekali dalam selang beberapa tahun.

Secara konsep nilai suatu usaha adalah nilai sekarang dari pendapatan di masa depan. Hal ini dihitung dengan mengestimasi arus kas untuk setiap tahun di masa depan dan mendiskontokan setiap arus kas tersebut pada tarif laba yang telah ditentukan. Analisis tersebut dilakukan untuk lima ,atau mungkin sepuluh tahun yang akan datang.

Laporan-laporan ekonomi merupakan instrumen yang diagnostik. Laporan tersebut memberikan indikasi apakah strategi unit usaha yang sekarang sudah memuaskan dan jika tidak, keputusan apa yang harus diambil untuk unit usaha ekonomi atas suatu unit usaha dapat memperlihatkan bahwa rencana yang sekarang atas produk-produk, pabrik dan peralatan baru, atau strategi baru yang lain.

Laporan-laporan ekonomi dapat dijadikan dasar untuk memperoleh nilai perusahaan secara keseluruhan. Nilai semacam ini disebut breakup value – yaitu, estimasi jumlah yang akan diterima oleh para pemegang saham jika masing-masing unit usaha dijual. Laporan tersebut menunjukkan unit usaha yang menarik dan dapat mengindikasikan bahwa manajemen senior salah mengalokasikan waktu mereka yang terbatas – yaitu, menghabiskan waktu yang terlalu banyak untuk unit usaha yang cenderung tidak banyak memberikan kontribusi kepada profitabilitas total perusahaan.

Perbedaan yang paling nyata antara kedua jenis laporan tersebut adalah bahwa laporan ekonomi lebih terfokus pada profitabilitas di masa depan daripada profitabilitas yang sekarang atau yang lalu.

Secara konsep, nilai suatu unit usaha adalah nilai sekarang dari pendapatan di masa depan. Hal ini dihitung dengan mengestimasi arus kas untuk setiap tahun di masa depan dan mendiskusikan setiap arus kas tersebut pada tarif laba yang telah ditentukan. Analisis tersebut dilakukan untuk lima, atau mungkin sepuluh tahun yang akan datang. Meskipun estimasi-estimasi tersebut pada umumnya berupa estimasi yang kasar, namun tetap memberikan cara yang berbeda dalam melihat unit usaha, dibandingkan dengan apa yang ada pada laporan-laporan kinerja.

Pusat investasi memiliki semua masalah pengukuran yang terlibat dalam menentukan beban dan pendapatan. Pusat investasi menimbulkan permasalahan baru

mengenai bagaimana cara mengukur aktiva yang digunakan, khususnya aktiva mana yang akan dimasukkan, bagaimana menilai aktiva tetap dan aktiva lancar, metode penyusutan apa yang akan digunakan untuk aktiva tetap, aktiva perusahaan mana yang harus dialokasikan, dan kewajiban mana yang harus dikurangi.

Suatu tujuan penting dari suatu organisasi bisnis adalah untuk mengoptimalkan tingkat pengembalian atas ekuitas pemegang saham (yaitu, nilai sekarang bersih dari arus kas di masa depan). Sangat tidak praktis untuk menggunakan pengukuran semacam ini guna mengevaluasi kinerja para manajer unit usaha per bulanan atau kuartal. Menghitung tingkat pengembalian adalah pengukuran yang paling baik atas kinerja para manajer unit usaha. Nilai tambah ekonomis (economic value added-EVA) secara konsep lebih unggul daripada tingkat pengembalian investasi (return on investment-ROI) dalam mengevaluasi kinerja dari para manajer unit usaha.

Selain pos-pos laporan laba rugi, ketika menentukan tujuan laba tahunan harus ada tarif bunga yang akan eksplisit terhadap saldo yang akan diproyeksikan atas pos modal kerja yang dapat dikendalikan khususnya piutang dan persediaan. Ada perdebatan yang cukup alot mengenai pendekatan yang tepat bagi manajemen dalam mengendalikan aktiva tetap. Melaporkan kinerja ekonomi dari suatu pusat investasi berbeda dengan melaporkan kinerja manajer yang berwenang dalam pusat investasi tersebut.

Secara konsep nilai suatu usaha adalah nilai sekarang dari pendapatan di masa depan. Hal ini dihitung dengan mengestimasi arus kas untuk setiap tahun di masa depan dan mendiskontokan setiap arus kas tersebut pada tarif laba yang telah ditentukan. Analisis tersebut dilakukan untuk lima atau sepuluh tahun yang akan datang.

Pusat investasi memiliki semua masalah pengukuran yang terlibat dalam menentukan beban dan pendapatan. Pusat investasi menimbulkan permasalahan baru mengenai bagaimana cara mengukur aktiva yang digunakan khususnya aktiva mana yang akan dimasukkan, bagaimana menilai aktiva tetap dan aktiva lancar, metode penyusutan apa yang akan digunakan untuk aktiva tetap, aktiva perusahaan mana yang harus dialokasikan, dan kewajiban mana yang harus dikurangi.

Suatu tujuan penting dari suatu organisasi bisnis adalah untuk mengoptimalkan tingkat pengembalian atas ekuitas pemegang saham (yaitu nilai sekarang bersih dari arus kas di masa depan). Sangat tidak praktis untuk menggunakan pengukuran semacam ini guna mengevaluasi kinerja para manajer unit usaha per bulanan atau

kuartalan. Menghitung tingkat pengembalian adalah pengukuran yang paling baik atas kinerja para manajer unit usaha. Nilai tambah ekonomis (EVA) secara konsep lebih unggul dari pada tingkat pengembalian atas investasi (ROI) dalam mengevaluasi kinerja para manajer unit usaha.

Selain pos-pos laba rugi, ketika menentukan tujuan laba tahunan harus ada tarif bunga yang eksplisit terhadap saldo yang akan diproyeksikan atas pos modal kerja yang dapat dikendaikan khususnya piutang dan persediaan.

Contoh : Industri Distribusi Metal di US

Industri metal merupakan industri yang sudah mapan, berkompetensi tinggi dan terpisah-pisah. Demikian pula dengan persentase industri produk baja yang dikirim melalui pusat servis.

✚ Penghematan pada pertambangan baja

Dalam usaha mereka untuk menjadi lebih kompetitif melalui peningkatan produksi kebanyakan dari produsen metal domestiklah merancang kembali produk mereka dengan menurunkan produk khusus bervolume rendah.

✚ Manajemen persediaan Just-in-time

Dengan adanya biaya yang tinggi untuk kepemilikan dan perawatan persediaan, kebanyakan pengguna metal berusaha mengurangi biaya dengan mengurangi biaya persediaan bahan mentah (“Just-in-time” inventory management). Hal ini menyebabkan turunnya jumlah pesanan dan jumlah penerimaan yang lebih sering.

✚ Peningkatan produktivitas dan kualitas

Kualitas dan produktivitas menjadi hal yang sangat penting bagi para pengguna metal. Mereka menerapkan program-program kualitas prima dan pengembangan produktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan reputasi produk mereka dan profitabilitas kegiatan operasi secara keseluruhan.

✚ Strategi quality metal

Quality metal telah berdiri sejak satu abad yang lalu sebagai distributor metal lokal. Sejak saat itu perusahaan tumbuh menjadi perusahaan dengan distributor nasional dan penjualannya pada tahun 1991 telah melebihi \$750 juta. Strategi bisnis quality memberikan kerangka kerja untuk pengembangan tujuan dan sasaran yang spesifik. Menurut Brown ada 3 tujuan fundamental yang menjadi pedoman quality, yaitu :

- Untuk memusatkan diri pada pangsa pasar dari pengguna metal khusus.

- Untuk mengetahui pasar industri dan geografis dimana metal jenis ini dikonsumsi.
- Untuk mengembangkan teknik-teknik dan program-program pemasaran yang dapat meningkatkan pangsa pasar.

BAB VIII

RENCANA STRATEGIS

Semakin berkembangnya dunia permasalahan manusia semakin kompleks, manusia pada dasarnya tidak dapat sendiri dalam memenuhi kebutuhan hidupnya akan membentuk suatu kelompok yang kemudian disebut organisasi, apapun bentuk kelompok itu. Manusia ⁴⁹ adalah pendukung utama setiap organisasi, perilaku manusia yang berada dalam suatu kelompok atau organisasi adalah awal dari perilaku organisasi.

Ciri perbedaan manusia dalam masyarakat ditandai dengan ketrlibatannya dalam suatu organisasi tertentu. Dalam seetiap membicarakan organisasi perlu pemahaman adanya teori organisasi yang selalu membahas tiga dimensi pokok, yaitu dimensi teknis, dimensi konsep, dan dimensi manusia. Dimensi teknis menekankan pada kecakapan yang dibutuhkan untuk menggerakkan organisasi, berisi keahlian-keahlian manajer. Dimensi konsep merupakan motor penggerak dimensi teknis dan sangat erat hubungannya dengan dimensi manusia. Dimensi manusia mempertaruhkan bahwa manusia dalam organisasi adalah suatu unsur yang kompleks, dan oleh karenanya perlu adanya suatu kebutuhan pemahaman teori yang didukung oleh riset yang empiris sangat diperlukan sebelum diterapkan dalam mengelola manusia itu secara efektif. Sebelum melaksanakan aktivitas organisasi, terlebih dahulu manajer memutuskan tentang apa yang harus dilaksanakan, bagaimana melakukannya, kapan dilakukan dan siapa yang melakukannya. Dari pertanyaan-pertanyaan tersebut maka perencanaan itu merupakan penentuan sasaran yang ingin dicapai, metode, waktu yang tepat dan orang yang bertanggung jawab.

¹⁸ Dengan demikian perencanaan adalah suatu kegiatan dalam mengambil suatu keputusan (decision making) dalam menentukan sasaran, metode, waktu dan orang yang tepat yang dilakukan manajer dalam suatu organisasi. Perencanaan tidak berhenti hanya pada hanya satu periode kegiatan tertentu saja, tetapi berlanjut setelah selesai suatu periode. Perencanaan merupakan suatu siklus (panning is cycle), apabila suatu kegiatan manajemen telah selesai dilaksanakan pada periode berikutnya. Demikian juga kegiatan perencanaan tidak bersifat statis melainkan dinamis, bahwa kegiatan perencanaan dapat dirubah atau modifikasi sesuai dengan perkembangan dan kebutuhannya.

A. Sifat Perencanaan Strategis

Proses pengendalian manajemen adalah langkah-langkah yang ditempuh dalam mewujudkan tujuan. Proses pengendalian adalah inti dari sistem pengendalian manajemen. Pertanyaannya adalah dari mana mulainya proses pengendalian manajemen tersebut?

Ada dua pandangan. Pertama, yang mengatakan proses pengendalian manajemen itu dimulai dari proses penetapan tujuan dan strategi, dan seterusnya dilanjutkan dengan perencanaan strategis, penetapan anggaran, pelaksanaan, pengukuran, analisis pelaporan kinerja, kinerja keuangan, pengendalian manajemen atas operasi, dan sistem kompensasi manajemen. Sementara itu, pandangan kedua mengatakan bahwa proses pengendalian manajemen dimulai dari proses perencanaan strategis sampai dengan sistem kompensasi manajemen. Jadi penetapan tujuan dan strategi bukan bagian dari proses pengendalian manajemen namun tujuan dan strategi dijadikan payung dan acuan bagi langkah-langkah proses pengendalian manajemen.

1. Manajemen Strategis

Istilah manajemen berasal dari kata management (bahasa Inggris), turunan dari kata “*to manage*” yang artinya mengurus atau tata laksana atau ketatalaksanaan. Sehingga manajemen dapat diartikan bagaimana cara manajer (orangnya) mengatur, membimbing, dan memimpin semua orang yang menjadi pembantunya agar usaha yang sedang digarap dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Mengenai definisi manajemen, sebenarnya ada banyak versi namun demikian pengertian manajemen itu sendiri secara umum yang bisa kita jadikan pegangan adalah bahwa “Manajemen adalah suatu proses yang terdiri dari rangkaian kegiatan, seperti perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian atau pengawasan, yang dilakukan untuk menentukan dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan melalui pemanfaatan sumberdaya manusia dan sumberdaya lainnya yang terbatas.”

Manajemen strategis ialah proses pengambilan keputusan mengenai apakah suatu perusahaan unggul, dapat melangsungkan hidup, atau mengalami kebangkrutan. Proses pengambilan keputusan itu ditangani oleh manajer strategis yang mempunyai tugas menggunakan sumber-sumber daya perusahaan dalam lingkungan yang berubah-ubah. Manajemen strategis adalah tugas dari manajemen puncak.

a) Kebijakan bisnis dan manajemen strategis

Kebijakan (policy) ialah pedoman untuk bertindak dan bisnis ialah usaha untuk menjadi laba, jadi kebijakan bisnis (business policy) ialah pedoman yang dibuat oleh organisasi bisnis untuk mencari laba. Kebijakan bisnis konvensional ialah pedoman bertindak mencari laba untuk masa kini. Sedangkan kebijakan bisnis modern atau kebijakan bisnis strategi ialah pedoman bertindak untuk mencari laba masa mendatang berbasis lingkungan yang selalu berubah.

Manajer strategis harus melihat masa depan, perubahan apa yang akan terjadi dan berusaha untuk menghadapinya. Mereka harus :

- Menyiapkan kebijakan untuk menghadapi perubahan masa depan.
- Menyiapkan anggaran (budget) atau menciptakan sistem perencanaan dan pengendalian.

Manajemen strategis harus dibedakan dengan perencanaan strategis. Perencanaan strategis (strategic planning) ialah perencanaan jangka panjang berbasis perubahan lingkungan masa depan. Sedangkan manajemen strategis ialah menganalisis dan menyiapkan kebijakan bisnis masa mendatang dalam lingkungan yang selalu berubah.

b) Strategi

Strategi ialah cara dan alat yang digunakan untuk mencapai tujuan akhir (sasaran/objective). Strategi harus mampu membuat semua bagian dari suatu organisasi luas menjadi satu, terpadu untuk mencapai tujuan akhir. Ini adalah masalah kegiatan operasi organisasi. Strategi sama dengan rencana pertandingan (game plan). Misalnya sepak bola, di lapangan musuhnya hanya satu kesebelasan. Tujuannya memenangkan pertandingan. Strategi perusahaan ialah rencana pertandingan jangka panjang untuk mengalahkan beberapa pesaing, menghadapi pemilik, karyawan, pemasok, kreditur, pemerintah, dll. Beda manajemen operasi dengan perencanaan strategis disajikan dalam tabel berikut :

Perbedaan Manajemen Operasi dan Perencanaan Strategis

Manajemen Operasi	Perencanaan Strategis
Mencapai sasaran berbasis tujuan	Mencapai sasaran berdasarkan strategi

	berdasarkan yang dipilih (tujuan dan strategi baru)
Mencapai sasaran berdasarkan pengalaman masa lalu.	Mencapai sasaran berdasarkan hasil perdebatan mengenai tujuan dan strategi baru.
Sasaran dirinci perseksi, bagian, dan divisi.	Tujuan untuk kepentingan perusahaan.
Manajer berperan untuk menyelesaikan berbagai masalah untuk mencapai sasaran.	Manajer berfikir (berteori) tentang perubahan lingkungan eksternal dan internal.
Manajer menemukan praktik baru untuk mempercepat mencapai sasaran.	Manajer menyajikan tujuan dan strategi baru diperoleh dari hasil diskusi panjang tentang perubahan lingkungan
Pengalaman masa lalu berperan menentukan pencapaian sasaran.	Pengalaman masa lalu dianggap usang karena perubahan lingkungan.
Hasil secara konkrit.	Hasil masih dalam perencanaan.
Berfikir konkrit atas hal-hal yang konkrit (kondisi riil kegiatan operasi)	Berfikir abstrak atas hal-hal yang abstrak (prediksi perubahan lingkungan)
Selalu terbuka untuk menerima informasi (kritik) dari pelaksana dan mampu kritik diri (kelemahan dan kekuatan)	Selalu terbuka untuk menerima prediksi perubahan lingkungan sebagai dasar berfikir rasional dan intuitif.
Dalam konteks kurun waktu, manajemen operasi 1 tahun merupakan periode yang relevan.	Dalam konteks kurun waktu, perencanaan strategis cenderung untuk melihat kedepan beberapa tahun atau bahkan decade.

2. Karakteristik dari Perencanaan Strategis

Perencanaan strategis adalah proses memutuskan program-program yang akan dilaksanakan oleh organisasi dan perkiraan jumlah sumber daya yang akan dialokasikan kesetiap program selama beberapa tahun²³ kedepan. Ciri utama dalam proses perencanaan strategis ialah kegiatan ini⁶⁰ merupakan sebuah proses pengambilan keputusan. Oleh karena itu, proses pengambilan keputusan perlu dijelaskan. Pengambilan keputusan adalah proses memilih satu diantara keputusan alternatif yang ada. Faktor-faktor yang mempengaruhi orang mengambil keputusan adalah nilai-nilai (values) dan fakta-fakta (facts). Oleh karena itu, proses pengambilan keputusan atas pemilihan program-program dipengaruhi pula oleh

nilai-nilai yang dimiliki oleh manajer yang bersangkutan di samping mendasarkan keputusan itu pada analisis fakta (NPV, IRR, BEP, Analisis Path).

Proses perencanaan strategis merupakan suatu langkah pertama dalam proses pengendalian manajemen. Keluaran dari proses ini disebut rencana strategis (strategic plan) atau program merupakan hasil pemikiran seorang manajer yang berupa pernyataan formal yang berisi rencana spesifik mengenai bagaimana cara mencapai tujuan masa depan. Manajer banyak menghabiskan waktu dalam memikirkan dan merumuskan rencana perusahaan.

Proses perencanaan strategis adalah proses ³⁷ memutuskan program-program yang akan dilaksanakan oleh organisasi dan perkiraan jumlah sumber daya yang akan dialokasikan ke setiap program selama beberapa tahun kedepan. Perencanaan strategis ada pula yang menyebutnya sebagai perencanaan dan pemrograman jangka panjang. Kegiatan ini adalah proses pengambilan keputusan, oleh karena itu berlaku pula kaidah-kaidah proses pengambilan keputusan. Karena proses perencanaan strategis juga mengestimasi penggunaan sumber daya untuk setiap program maka kemampuan memprediksi dan memperkirakan aktivitas masa depan sangat dibutuhkan.

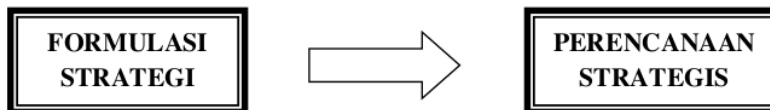
Perencanaan strategis memiliki hubungan dengan formulasi strategi, namun itu merupakan dua hal yang berbeda. Perbedaan antara dua jenis manajemen, yaitu formulasi strategi dan perencanaan strategis. Perbedaan adalah bahwa formulasi strategi merupakan proses untuk memutuskan strategi baru, sementara perencanaan strategis untuk memutuskan bagaimana mengimplementasikan strategi tersebut. Dalam proses formulasi strategi, manajemen menentukan cita-cita organisasi dan menciptakan strategi-strategi utama untuk mencapai cita-cita tersebut. Proses perencanaan strategis kemudian mengambil cita-cita tersebut secara efisien dan efektif. Keputusan oleh produsen barang-barang industrial untuk melakukan diversifikasi kebarang-barang konsumen merupakan formulasi strategi, suatu keputusan strategis, setelah mana sejumlah masalah implementasi harus diselesaikan.

Dalam praktiknya, ada sejumlah besar tumpang tindih antara formulasi strategis dengan perencanaan strategis. Studi-studi yang dibuat selama proses perencanaan strategis mungkin mengindikasikan bahwa perlu mengubah cita-cita atau strategi. Sebaliknya formulasi strategi biasanya memasukan pertimbangan

awal mengenai program-program yang akan diadopsi sebagai alat untuk mencapai cita-cita tersebut.

Perencanaan strategis adalah sistematis, ada proses perencanaan strategis tahunan, dengan prosedur dan jadwal yang sudah ditentukan. Formulasi strategi adalah tidak sistematis. Strategi diperiksa kembali sebagai respon terhadap kesempatan atau ancaman yang dirasakan dengan demikian, idealnya, inisiatif strategis yang mungkin dapat muncul kapanpun dari siapapun didalam organisasi. Jika dinilai patut dikejar, maka inisiatif tersebut dianalisis segera, tanpa menunggu jadwal yang telah ditentukan. Sekali suatu strategi diterima, perencanaan untuk strategi tersebut menyusul secara sistematis.

Perbedaannya adalah bahwa formulasi strategi merupakan proses untuk menentukan strategi baru, sementara perencanaan strategis merupakan proses untuk memutuskan bagaimana mengimplementasikan strategi baru tersebut melalui pilihan program-program.



Gambar 8.1
Hubungan Formulasi Strategi dan Perencanaan Strategi

Perbedaan antara formulasi strategi dan perencanaan strategis disajikan dalam tabel berikut :

Formulasi Strategi	Perencanaan Strategis
Tidak sistematis	Sistematis
Memasukkan pertimbangan awal mengenai program-program yang akan diadopsi sebagai alat untuk mencapai tujuan. ⁴⁷	Perencanaan strategis tahunan dengan prosedur dan jadwal yang sudah ditentukan.
Manajemen menentukan tujuan organisasi dan menciptakan strategi-strategi utama untuk mencapai tujuan tersebut.	Mengambil tujuan dan strategi yang telah ditentukan tersebut dan mengembangkan program-program yang akan melaksanakan strategi dan mencapai tujuan tersebut secara efisien

	dan efektif.
Keputusan oleh produsen barang-barang industrial untuk melakukan diversifikasi ke barang-barang konsumen.	Melakukan diversifikasi akuisisi atau melalui pertumbuhan organik, lini produk mana yang akan ditekankan, apakah akan membuat sendiri atau membeli dari luar dan jalur pemasaran mana yang akan digunakan.

Dalam proses pelaksanaan, penting untuk menjaga perbedaan pengertian antara pengertian antara formulasi strategi dan perencanaan strategis. Salah satu alasannya adalah bahwa proses perencan cenderung untuk menjadi terinstitusionalisasi, formal, sehingga mengurangi aktivitas-aktivitas yang murni kreatif. Formulasi strategi merupakan aktivitas yang menganjurkan pemikiran yang kreatif dan inovatif (spontan, tidak terstruktur) inisiatif dalam formulasi stategis mungkin dapat muncul kapanpun dan dimanapun dalam organisasi.

Proses perencanaan strategis yang formal, langkah awal yang penting untuk dilakukan adalah menuliskan penjelasan dari tujuan dan strategi perusahaan. Langkah awal ini diperlukan untuk membuat keputusan program yang baik, berdasarkan hal inilah program ditetapkan. Ole karena itu, perencanaan harus menginterpretasikan pemikiran manajemen.

Dalam praktiknya, ada sejumlah tumpang tindih antara formulasi strategi dengan perencanaan strategis. Studi yang dibuat selama proses perencanaan strategis dalam situasi tertentu mungkin memerlukan perubahan di sisi tujuan yang hendak dicapai. Namun fokus dari keduanya berbeda. Perencanaan strategis bersifat sistematis, sedangkan formulasi strategi bersifat tidak sistematis. Strategi diperiksa kembali atas respon terhadap kesempatan dan ancaman yang dirasakan. Dengan demikian, idealnya inisiatif formulasi strategis yang mungkin dapat muncul kapanpun dari siapapun di dalam organisasi. Jika dinilai strategi itu patut dikejar maka inisiatif tersebut dianalisis segera, tanpa menunggu jadwal yang telah ditentukan. Sekali suatu strategi diterima, perencanaan untuk strategi tersebut menyusul secara sistematis.

Sayangnya di banyak perusahaan tidak mencantumkan tidak mengkomunikasikan dengan jelas tujuan perusahaan ke para manajernya, yang sesungguhnya perlu untuk kegunaan penyusunan program kerja. Dengan demikian

dalam proses perencanaan strategis yang formal, langkah pertama yang penting sering kali adalah menulis penjelasan dari tujuan dan strategi perusahaan. Ini mungkin saja menjadi tugas yang sulit, karena manajemen puncak memiliki perasaan intuitif mengenai apa yang menjadi tujuan dan strategi, mereka mungkin tidak mampu memverbalikan dengan spesifik seperti yang diperlukan untuk membuat keputusan program yang baik. Perencanaan mungkin harus menginterpretasikan atau memperoleh pemikiran manajemen sebagai langkah pertama.

3. Perkembangan konsep perencanaan strategis

Lima puluh tahun lalu proses perencanaan strategis di hampir semua organisasi adalah tidak sistematis. Perencanaan jangka panjang tidak dilakukan dengan cara terkoordinasi. Beberapa perusahaan memulai sistem perencanaan strategis formal di akhir tahun 1950an, tetapi hampir semua usaha-usaha awal tersebut merupakan kegagalan karena merupakan adaptasi kecil dari sistem pembuatan anggaran yang ada. Seiring dengan berjalannya waktu, manajemen mengambil pelajaran dari pengalaman mereka. Tujuannya adalah untuk mengambil pilihan yang sulit diantara program-program alternatif yang ada dan bukan untuk mengekstrakpolasi angka-angka serinci anggaran. Waktu dan usaha sebaiknya ditujukan lebih banyak pada analisis dan diskusi informal dan relatif lebih sedikit untuk pekerjaan-pekerjaan kertas. Fokus sebaiknya pada program itu sendiri bukannya pada pusat tanggung jawab yang melaksanakannya. Oleh sebab itu yang sulit dalam proses ini adalah memutuskan program itu sendiri. Apakah program tersebut sejalan dengan strategi, tujuan, kebijakan, bahkan visi dan misi perusahaan.

4. Proses perencanaan strategis

Dalam proses perencanaan strategis melibatkan langkah-langkah berikut :

- a) Meninjau dan memperbaharui rencana strategis.
- b) Memutuskan asumsi pedoman.

Rencana strategis yang telah diperbaharui memasukkan asumsi-asumsi luas seperti pertumbuhan dalam produk domestik bruto (PDB), pergerakan musiman, tarif upah tenaga kerja, harga-harga dari bahan baku, tingkat bunga, harga jual.

- c) Iterasi pertama dari rencana strategis baru
- d) Analisis

- e) Iterasi kedua dari rencana strategis baru
- f) Meninjau dan menyetujui

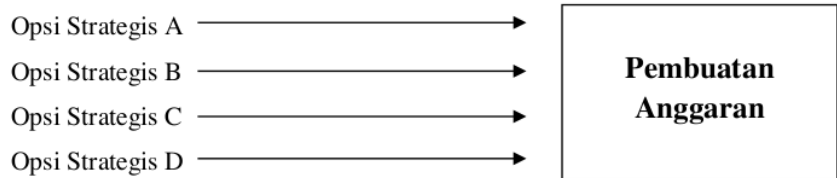
5. Manfaat dan keterbatasan dari perencanaan strategis

Proses perencanaan strategis formal dapat memberikan kepada organisasi :

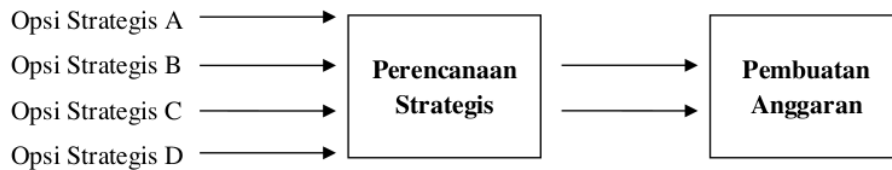
- a) Kerangka kerja untuk pengembangan anggaran
 Memfasilitasi formulasi dari anggaran operasi yang efektif dan keputusan alokasi sumber daya yang optimal yang mendukung opsi strategi kunci.
- b) Alat pengembangan manajemen
 Sebagai alat pendidikan dan pelatihan manajemen yang unggul dalam memperlengkapi para manajer dengan suatu pemikiran mengenai strategi dan implementasinya.
- c) Mekanisme untuk memaksa manajemen memikirkan jangka panjang
 Pada proses perencanaan strategis formal memaksa manajer untuk menyediakan waktu guna memikirkan masalah-masalah jangka panjang yang penting.

Bisa jadi dalam pelaksanaannya bahwa dalam proses perencanaan perusahaan tidak menempuh kegiatan proses perencanaan strategis. Oleh karena itu, strategi perusahaan yang telah ditetapkan langsung dijabarkan ke dalam anggaran perusahaan. Maka, dengan cara ini sangat mungkin angka-angka yang ada dalam anggaran kurang dapat diandalkan. Karena strategi belum ditafsirkan ke rencana-rencana aksi ke dalam program kerja, maka ketajaman dalam menyusun anggaran menjadi kurang.

Perusahaan tanpa proses perencanaan strategis :



Perusahaan dengan proses perencanaan strategis :



d) Alat untuk menyejajarkan manajemen dengan strategi jangka panjang perusahaan

Debat, diskusi, dan negosiasi yang terjadi selama proses perencanaan mengklarifikasi strategi korporat, menyatukan dan menyejajarkan manajer dengan strategi macam itu dan mengungkapkan implikasi dari strategi korporat bagi manajer individual.

6. Keterbatasan perencanaan strategis

Ada beberapa kekurangan atau keterbatasan potensial dari perencanaan strategis formal, yaitu :

- a) Adanya bahaya bahwa perencanaan berakhir menjadi “pengisian formulir”, latihan birokrasi, tanpa pemikiran strategis.
- b) Memungkinkan organisasi menciptakan departemen perencanaan strategis yang besar dan mendelegasikan pembuatan rencana strategis kepada para staf dari departemen tersebut, sehingga dengan demikian mengabaikan input dari manajemen lini maupun manfaat pendidikan dari proses tersebut.
- c) Perencanaan strategis adalah proses yang memakan waktu lama dan mahal. Beban yang paling signifikan adalah waktu yang diberikan untuk perencanaan strategis oleh manajemen senior dan para manajer pada tingkatan-tingkatan lain di organisasi tersebut.

Rencana strategis formal yang diinginkan dalam organisasi memiliki karakteristik-karakteristik berikut :

- Manajemen puncak yakin bahwa perencanaan strategis adalah penting.
- Organisasi tersebut relatif besar dan rumit.
- Ada ketidakpastian yang cukup besar mengenai masa depan, tetapi organisasi memiliki fleksibilitas untuk menyesuaikan dengan situasi yang berubah.

Proses perencanaan strategis yang formal tidak diperlukan dalam organisasi yang kecil dan relatif stabil dan tidak berguna di organisasi yang tidak dapat membuat estimasi yang andal mengenai masa depan atau dalam organisasi yang manajemen seniornya memilih untuk tidak menggunakan cara ini.

7. Struktur dan isi program

Hampir disemua organisasi industrial, program adalah produk atau keluarga produk, ditambah riset dan pengembangan, aktivitas-aktivitas umum dan administratif, akuisisi yang direncanakan, atau aktivitas-aktivitas penting lainnya yang tidak sesuai dengan lini produk yang ada saat ini.

Dalam organisasi jasa, program cenderung berkaitan dengan jenis jasa yang diberikan oleh entitas tersebut. Pemerintah federal membagi aktifitasnya menjadi 10 program utama. Dalam organisasi jasa multi unit, seperti rantai hotel, setiap unit atau setiap wilayah geografis mungkin merupakan suatu program. Rencana strategis biasanya mencakup periode lima tahun kedepan. Lima tahun adalah periode yang cukup panjang untuk mengestimasi konsekuensi dari keputusan program yang dibuat saat ini. Jumlah dolar dari setiap program menunjukkan besaran kira-kira dari pendapatan, beban, dan pengeluaran modal. Karena jangka waktunya relatif panjang, hanya estimasi kasar yang memungkinkan. Estimasi-estimasi semacam itu adalah memuaskan sebagai dasar untuk mengidkasikan arah umum organisasi. Jika rencana strategis batasan dalam mana unit bisnis diharapkan untuk beroperasi, juga dinyatakan.

Dalam organisasi manufaktur, program bisa dalam bentuk produk, ditambah riset dan pengembangan, aktivitas-aktivitas umum dan administratif, akuisisi yang direncanakan, atau aktivitas-aktivitas penting lainnya yang tidak sesuai dengan lini produk yang ada saat ini. Sedangkan dalam organisasi jasa, program cenderung berkaitan dengan jenis jasa yang diberikan. Untuk organisasi jasa multi unit, setiap unit atau wilayah geografis mungkin merupakan suatu program.

Rencana strategis adalah output dari proses perencanaan strategis biasanya mencakup periode lima tahun ke depan. Lima tahun adalah periode yang cukup panjang untuk mengestimasi konsekuensi dari keputusan program yang dibuat saat ini. Jumlah uang dari setiap program menunjukkan besaran kira-kira pendapatan, beban, dan pengeluaran modal.

8. Hubungan organisasional

Proses perencanaan strategis melibatkan manajemen senior dan manajer dari unit bisnis atau pusat tanggung jawab utama lainnya, dibantu oleh staf mereka. Tujuan utamanya adalah untuk memperbaiki komunikasi antara eksekutif korporat dengan eksekutif unit bisnis dengan cara menyediakan rangkaian aktivitas terjadwal, melalui mana mereka dapat mencapai sekelompok tujuan dan

rencana yang disetujui bersama. Manajer dari departemen-departemen individual biasanya tidak berpartisipasi dalam proses perencanaan strategis. Bahkan jika ada staf perencanaan tersendiri, organisasi kontroler biasanya melakukan pekerjaan untuk menyebarkan pedoman dan mengumpulkan angka yang diusulkan, seperti yang akan dijelaskan dalam bagian selanjutnya.

9. Gaya manajemen puncak

Perencanaan strategis adalah suatu proses manajemen dan dalam pelaksanaan proses tersebut dalam suatu perusahaan bergantung pada gaya dari CEO. Beberapa CEO memilih untuk mengambil keputusan tanpa memanfaatkan alat perencanaan formal. Maka perancang sistem harus mendiagnosis dengan benar gaya dari manajemen senior dan memastikan bahwa sistem tersebut sesuai dengan gaya itu, jangan sampai sistem mempersempit ruang gerak CEO untuk berkreasi. Tugas ini menjadi sulit karena perencanaan strategis formal telah menjadi suatu gaya dan beberapa manajer berfikir bahwa mereka akan dipandang kuno jika tidak menggunakannya. Hal inilah yang menimbulkan ketidaknyamanan dalam penggunaan perencanaan strategis.

B. Analisa Usulan Program Baru

Ide-ide untuk program baru dapat berasal dari manapun dalam organisasi, dari CEO, dari staf perencanaan kantor pusat, atau dari berbagai organisasi yang beroperasi. Contohnya organisasi riset dan pengembangan diharapkan menghasilkan ide-ide untuk produk atau proses baru, organisasi pemasaran diharapkan menghasilkan inovasi pemasaran, dan organisasi teknik produksi diharapkan menghasilkan peralatan dan metode produksi lebih baik.

Usulan-usulan untuk program pada intinya bersifat rektif atau proaktif, yaitu muncul sebagai reaksi terhadap ancaman yang dirasakan atau sebagai inisiatif untuk mengkapitalisasi suatu kesempatan. Keberhasilan suatu perusahaan bergantung pada kemampuan menemukan ide-ide baru. Oleh karena itu dibutuhkan atmosfer yang sedemikian rupa agar ide-ide yang muncul mendapatkan perhatian dari manajemen.

Sistem yang sangat terstruktur dan formal mungkin menciptakan atmosfer yang buruk untuk tujuan ini. Maka sistem tersebut sebaiknya cukup fleksibel dan reseptif sehingga ide-ide baru yang bagus tidak terbunuh sebelum diperhatikan oleh pembuat keputusan yang sesuai.

1. Analisis investasi modal

Teknik-teknik untuk menganalisis usulan investasi modal berusaha untuk menemukan :

- a) Net present value (NPV) dari proyek tersebut, yaitu kelebihan nilai sekarang dari estimasi arus kas masuk terhadap jumlah investasi yang diperlukan, atau
- b) Tingkat pengembalian internal yang implisit dalam hubungan antara arus kas masuk dan keluar.

Empat alasan untuk tidak menggunakan teknik nilai sekarang dalam menganalisis semua usulan adalah :

- a) Usulan tersebut mungkin jelas menarik sehingga perhitungan dari nilai sekarang bersihnya tidak diperlukan.
- b) Estimasi yang terlibat dalam usulan begitu tidak pasti sehingga membuat perhitungan NPV dipercaya tidak sesuai dengan usahanya.
- c) Alasan untuk usulan tersebut adalah selain peningkatan dalam profitabilitas.
- d) Tidak ada alternatif yang layak untuk diadopsi.

2. Pengaturan untuk analisis

Proses mengevaluasi usulan yang sangat besar dan penting mungkin memerlukan waktu satu tahun yang lebih. Proses dimulai dari diskusi antara pengusul dengan staf kantor pusat lalu diajukan ke eksekutif fungsional untuk ditandatangani dan diserahkan ke CEO. CEO mungkin mengembalikan usulan tersebut untuk dianalisis lebih lanjut beberapa kali sebelum membuat keputusan akhir untuk menjalankan atau menolak proyek tersebut.

Tidak ada jadwal tetap untuk menganalisis usulan investasi. Analisis dapat dimulai apabila orang-orang yang dibutuhkan telah tersedia. Perencana mengumpulkan proyek yang telah disetujui selama tahun tersebut untuk dimasukkan dalam anggaran modal. Anggaran modal berisi pengeluaran modal yang telah disetujui untuk tahun anggaran tersebut dan jika tambahan jumlah disetujui, rencana kas harus direvisi.

C. Analisa Program yang Sedang Berjalan

Selain pengembangan program-program baru, perusahaan juga memiliki cara yang sistematis untuk menganalisis program-program yang sedang berjalan. Teknik analitis yang membantu proses ini adalah :

1. Analisis rantai nilai

Rantai nilai adalah sekelompok aktivitas yang menciptakan nilai dan saling berhubungan yang menjadi bagiannya, mulai dari memperoleh bahan baku dasar

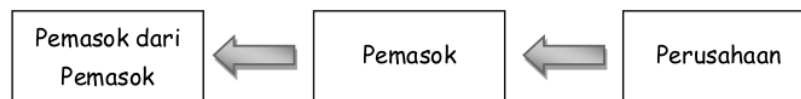
untuk pemasok komponen sampai membuat produk akhir dan mengantarkannya ke pelanggan akhir. Suatu perusahaan sebaiknya juga bekerja kearah peningkatan efisiensi dari setiap aktivitas didalam rantai tersebut melalui pemahaman yang lebih baik atas pemicu yang mengatur biaya dan nilai dari setiap aktivitas. Efisiensi dari bagian dalam (yaitu, bagian yang mendahului produksi) dapat ditingkatkan dengan mengurangi jumlah vendor; dengan menggunakan komputer untuk menempatkan pesenan secara otomatis; dengan membatasi pengantaran menjadi jumlah yang "just-intime" (yang mengurangi persediaan); dan dengan membuat pemasok bertanggung jawab atas kualitas, yang mengurangi atau menghilangkan biaya inspeksi.

Inisiatif-inisiatif yang berorientasi terhadap efisiensi ini biasanya melibatkan imbal balik. Misalnya, pesanan langsung dari komputer pelanggan dapat mempercepat pengantaran dan mengurangi pekerjaan dengan kertas, tetapi mengarah pada biaya pemenuhan pesanan yang meningkat karena kualitas pesanan yang lebih kecil. Dengan demikian, adalah penting bahwa semua bagian dari rantai nilai dianalisis bersamaan; jika tidak, peningkatan disatu mata rantai mungkin ditiadakan oleh tambahan biaya dimata rantai lain.

Dari perspektif perencanaan strategis, konsep rantai nilai menyoroti tiga bidang yang potensial berguna :

a) Hubungan dengan pemasok

Hubungan dengan pemasok sebaiknya dikelola sedemikian rupa sehingga baik perusahaan maupun pemasoknya sama-sama memperoleh manfaat. Mengambil keuntungan dari kesempatan semacam itu dapat dramatis mengurangi biaya, meningkatkan nilai, atau keduanya.



b) Hubungan dengan pelanggan

Hubungan dengan pelanggan juga dapat menjadi sama pentingnya seperti hubungan dengan pemasok. Contohnya perusahaan mendirikan fasilitas produksi dekat dengan pelanggan sehingga dapat mengurangi biaya dan percepatan transportasi.



c) Hubungan proses di dalam rantai nilai dari perusahaan

Analisis rantai nilai menunjukkan bahwa aktivitas nilai individual dalam suatu perusahaan tidak independen tetapi saling bergantung. Analisis hubungan proses di dalam rantai nilai adalah mencari cara untuk meningkatkan efisiensinya. Efisiensi dari bagian desain rantai nilai dapat ditingkatkan dengan mengurangi jumlah komponen terpisah dan meningkatkan kemudahan untuk memproduksinya.

Suatu perusahaan sebaiknya juga bekerja kearah peningkatan efisensi dari setiap aktivitas di dalam rantai nilai tersebut melalui pemahaman yang lebih baik atas pemicu yang mengatur biaya dan nilai dari setiap aktivitas.

2. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (Activity Based Costing - ABC)

Sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yaitu dengan membandingkan aktivitas dengan pusat biaya dan pemicu biaya dibandingkan dengan dasar alokasi. Dasar alokasi atau pemicu biaya untuk masing-masing pusat biaya mencerminkan penyebab dari terjadinya biaya, yaitu elemen yang menjelaskan mengapa jumlah biaya terjadi di pusat biaya bervariasi.

Penggunaan ABC memberikan informasi yang berarti dalam proses perencanaan strategis. Informasi ini dapat mengarahkan kebijakan yang berkaitan dengan penetapan harga, keputusan buat atau beli, keputusan bauran produk, penambahan atau penghapusan produk, penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah dan penekanan pada tata ruang pabrik yang lebih baik dan kesederhanaan dalam desain produk.

ABC, ketika digunakan sebagai bagian dari proses perencanaan strategis dapat memberikan wawasan yang berarti. Informasi mengenai besaran dari perbedaan ini dapat mengarah kepada perubahan dalam kebijakan berkaitan dengan lini penuh versus lini produk terfokus, penetapan harga, keputusan buat atau beli, keputusan bauran produk, penambahan atau penghapusan produk, penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah, dan penekanan pada tata ruang pabrik yang lebih baik dan kesederhanaan dalam desain produk.

Kasus 8-1

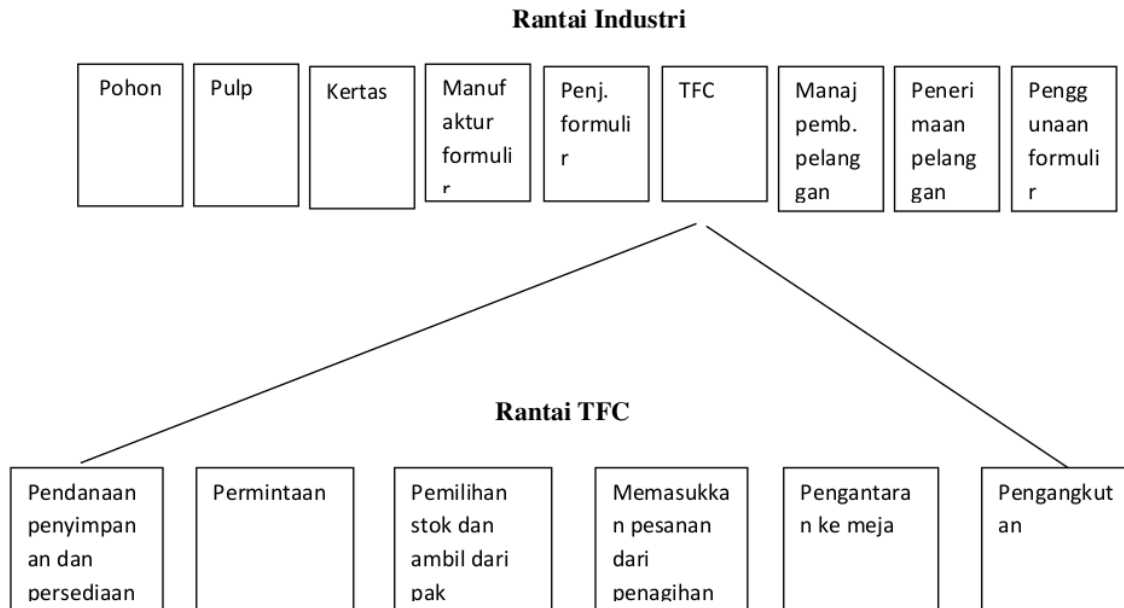
Allied Office Product

Bisnis TFC

Pada tahun 1992, Allied Office Product adalah perusahaan dengan penjualan tahunan sebesar \$900 juta dalam formulir bisnis dan produk kertas khusus, seperti kertas surat, amplop, kertas catatan, dan kartu ucapan. Pada tahun 1988 perusahaan telah melakukan ekspansi ke layanan manajemen persediaan formulir bisnis. Ini merupakan bidang dimana Allied yakin bahwa perusahaan dapat menawarkan layanan bernilai tambah untuk membedakannya dari produsen formulir bisnis lainnya. Bisnis produksi formulir telah mapan pada tahun 1988, dan semua pesaing mencari cara untuk menghasilkan pertumbuhan penjualan. Allied memulai suatu kampanye untuk memasukkan klien-klien korporatnya dalam suatu program yang disebutnya “pengendalian formulir total (total forms- TFC).” Pada tahun 1992, penjualan dari TFC adalah sekitar \$ 60 juta dan Allied telah mendirikan suatu perusahaan terpisah di dalam divisi formulir bisnis untuk menangani bisnis ini. Layanan yang disediakan oleh TFC meliputi pergudangan dan distribusi formulir (termasuk pendanaan persediaan) serta pengendalian persediaan dan pelaporan penggunaan formulir. Allied menggunakan jaringan sistem komputer yang canggih untuk memonitor persediaan formulir klien, penggunaan formulir dan aktivitas pemesanan. Perusahaan memberikan informasi ini kepada klien mereka melalui laporan manajemen yang komprehensif tetapi mudah dibaca. Sebagai bagian dari layanan distribusinya, Allied juga menawarkan layanan “ambil dari pak” dimana pekerja yang terlatih secara aktual membuka karton yang masih penuh untuk mengambil sejumlah tertentu formulir yang diminta oleh klien. Filosofi Allied adalah bahwa pergudangan dan jaringan distribusi yang dijalankan dengan baik adalah penting bagi program manajemen formulir manapun –“ kami mengetahui apa yang anda butuhkan...produk yang tepat dan pada waktu yang tepat. Untuk sejumlah kecil klien, Allied juga menawarkan “ pengantaran ke meja“ dimana karyawan Allied akan mendistribusikan formulir ke kantor-kantor individual (formullir biasanya diantarkan hanya ke dok pembongkaran). Sebagai penyedia layanan manajemen formulir yang komprehensif, lini produk Allied juga harus komprehensif. Lini produk perusahaan mencakup semuanya mulai dari standar kertas cetakan computer dan kertas faks, sampai formulir yang di desain khusus untuk memenuhi kebutuhan bisnis tertentu dari klien.

Sistem Akuntansi Biaya Saat Ini

Allied megoperasikan manufaktur formulir dan aktivitas TFC nya sebagai pusat laba yang terpisah. Transfer produk TFC adalah transaksi langsung dengan harga transfer ditetapkan pada harga pasar yang wajar.



Tampilan 1

Konsep rantai nilai TFC

Allied memproduksi formulir bisnis di 13 lokasi. Meskipun perusahaan mendorong pencarian sumber daya dari internal untuk pesanan pelanggan, bagian penjualan TFC memiliki opsi untuk mencari dari luar jika diperlukan. Rantai nilai industri untuk nilai TFC disajikan di tampilan 1.

Klien yang berpartisipasi dalam program manajemen formulir menyimpan persediaan formulir di salah satu dari 10 pusat distribusi Allied. Formulir-formulir tersebut didistribusikan ke klien sesuai dengan kebutuhan. Klien dikenakan biaya layanan untuk menutup biaya pergudangan dan didistribusi berdasarkan persentase biaya penjualan produk untuk bulan tersebut, tanpa mempedulikan tingkat layanan tertentu yang disediakan bagi klien tersebut.

Jika seorang TFC menggunakan layanan distribusi yang manapun, layanan tersebut seharusnya membebankan suatu harga untuk formulir yang cukup tinggi untuk

memungkinkan tambahan 32,2 persen dari biaya produk untuk menutup beban pergudangan dan distribusi, biaya modal yang terikat dalam bentuk persediaan, dan beban pengangkutan. Persentase ini ditentukan berdasarkan data keuangan aktual tahun 1990 sehingga secara agregat, secara total, semua beban tertutup (lihat tampilan 2). Bagian penjualan kemudian melakukan mark up biaya produk dan layanan terbesar 20%, secara rata-rata. Sebagaimana disajikan di Tampilan 3 dan 4, harga untuk masing-masing pelanggan dapat berbeda dari rumus satandar.

BAB IX

PENYUSUNAN ANGGARAN

A. Hakikat Anggaran

Proses penetapan anggaran (budgeting) merupakan rangkaian proses pengendalian manajemen. Program kerja yang merupakan keluaran dari proses perencanaan strategis akan dijabarkan ke dalam rencana jangka pendek yaitu anggaran. Anggaran adalah rencana untuk periode maksimal satu tahun yang telah dinyatakan dalam satuan kuantitatif dan bersifat keuangan. Anggaran tahunan dapat pula dibagi-bagi menjadi anggaran bulanan, kuartalan, atau semesteran. Luasnya kewenangan suatu unit kerja dapat pula dilihat dari seberapa besar anggaran yang telah disetujui dikelola dalam unit kerja tersebut.

Penyusunan anggaran operasi mempunyai tujuan sebagai berikut :

a) Menyelaraskan dengan rencana strategis

Penyusunan anggaran menyediakan kesempatan untuk membuat keputusan yang akan meningkatkan kinerja sebelum suatu komitmen dibuat untuk suatu cara operasi yang spesifik selama tahun tersebut.

b) Koordinasi

Setiap manajer pusat tanggung jawab dalam organisasi berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Apabila selama proses penyusunan anggaran terdapat inkonsistensi, maka tahap berikutnya adalah identifikasi dan ditemukan solusinya.

c) Penugasan tanggung jawab

Anggaran yang telah disetujui seharusnya menjelaskan mengenai tanggung jawab dari setiap manajer. Sehingga para manajer bertanggung jawab dalam menggunakan uang tanpa persetujuan dari manajemen yang lebih tinggi.

d) Dasar untuk evaluasi kerja

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuat dengan atasannya. Maka, anggaran digunakan sebagai tolok ukur terhadap kinerja aktual yang dapat dinilai.

e) Prinsip-prinsip anggaran

Transparansi dan akuntabilitas anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan.

- f) ¹² Disiplin anggaran
Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan. Sedangkan belanja yang dianggarkan merupakan batas tertinggi pengeluaran. Dapat disimpulkan bahwa ³⁴ pengguna setiap pos anggaran harus sesuai dengan kegiatan yang diusulkan.
- g) Efisiensi dan efektivitas anggaran
Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat ³⁴ menghasilkan peningkatan pendapatan perusahaan,
- h) ¹² Disusun dengan pendekatan kinerja
Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja dari perencanaan alokasi biaya atau input yang telah ditetapkan. Selain itu ¹² harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja di setiap organisasi kerja yang terkait.

1. ¹² Perbedaan anggaran, rencana strategis dan prediksi

- a) ¹² Anggaran
Anggaran merupakan alat untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasi direncanakan untuk anggaran dalam waktu satu tahun yang menyatakan pendapatan dan beban .
Karakteristik anggaran meliputi :
- Anggaran mengestimasi potensi laba dari unit bisnis.
 - Dinyatakan dalam istilah moneter
 - Biasanya dalam waktu satu tahun.
 - Merupakan komitmen manajemen.
 - Ditinjau dan disetujui oleh pejabat yang berwenang.
 - Anggaran dapat berubah ⁴ dalam kondisi tertentu.
 - Secara berkala, kinerja keuangan aktual dibandingkan dengan anggaran.
- b) ²³ Perencanaan strategis
Perencanaan strategis adalah proses untuk memutuskan program-program yang akan dilaksanakan oleh organisasi dan perkiraan sumber daya

yang dialokasikan ke setiap program selama beberapa tahun ke depan.

Karakteristik perencanaan strategis, diantaranya :

- Periode beberapa tahun.
- Mendahului penyusunan anggaran dan menyediakan kerangka kerja.
- Terstruktur berdasarkan lini produk atau program lain.

c) Prediksi

Prediksi merupakan suatu perkiraan akan apa yang mungkin terjadi, tetapi tidak mengandung implikasi bahwa pembuat prediksi akan berupaya untuk membentuk kejadian sehingga prediksinya akan terealisasi. Anggaran berbeda dari prediksi dalam beberapa hal. Suatu anggaran adalah suatu rencana manajemen, dengan asumsi implisit bahwa langkah-langkah positif akan diambil oleh pembuat anggaran-manajer yang menyusun anggaran-guna membuat kegiatan nyata sesuai dengan rencana; suatu prediksi hanyalah suatu perkiraan akan apa yang mungkin terjadi, tetapi tidak mengandung implikasi bahwa pembuat prediksi akan berupaya untuk membentuk kejadian sehingga prediksinya akan terealisasi. Karakteristik prediksi, yaitu :

- Bisa dinyatakan atau tidak dinyatakan dalam istilah moneter.
- Untuk periode kapanpun.
- Pembuat prediksi tidak menerima tanggung jawab untuk memenuhi hasil yang diprediksikan.
- Prediksi tidak disetujui oleh wewenang yang lebih tinggi.
- Suatu prediksi diperbaharui segera setelah informasi baru mengindikasikan adanya suatu perubahan.
- Prediksi tidak dianalisa secara formal maupun berkala.

2. Isi dari anggaran

a) Anggaran (*budget*) penerima

Anggaran penerima dibuat dari perencanaan unit yang akan dijual dikalikan dengan harga yang diharapkan semua elemen-elemen dalam anggaran laba. Anggaran penerima adalah sangat penting, tetapi juga mengandung unsur ketidakpastian dari setiap perusahaan berbeda-beda dan tingkat ketidakpastian pada perusahaan yang sama juga berbeda disetiap waktu.

b) Anggaran (*budget*) biaya produksi dan biaya pokok penjualan

Meskipun biaya material dan biaya tenaga kerja langsung dikembangkan dari volume produksi yang terdapat dalam anggaran penjualan, hal ini sering kali tidak dapat dijalankan dalam praktik karena rincian mengenai biaya-biaya tersebut tergantung pada produk campuran yang dihasilkan. Dalam hal ini, standar biaya material dan biaya tenaga kerja langsung dari perencanaan tingkat penjualan ditunjukkan di dalam anggaran. Namun demikian, biaya pokok penjualan dilaporkan dalam anggaran adalah biaya standar dari produk yang dianggarkan terjual.

c) Beban penjualan

Adalah beban yang terjadi untuk menghasilkan penjualan.

d) Beban umum dan administrasi

Merupakan beban staff yang ada di pusat dan cabang atau unit-unit bisnis. Beban ini tergolong *discretionary expenses*, meskipun ada beberapa bagian yang tergolong dalam *engineered expenses*.

e) Beban riset dan pengembangan

Salah satu pendekatan penetapan biaya riset dan pengembangan adalah jumlah total. Pendekatan lain adalah dengan menghasilkan jumlah total dengan menghitung keseluruhan rencana pengeluaran yang disetujui untuk setiap proyek yang disetujui, ditambah bantuan untuk kerja yang sepertinya dipikul walaupun tidak dapat diidentifikasi.

f) Pajak pendapatan

Beberapa perusahaan tidak memasukkan pajak pendapatan dalam persiapan anggaran unit-unit bisnis. Hal ini karena kebijakan pajak ditentukan oleh pusat.

3. Anggaran-anggaran lain

a) Anggaran modal (*Capital Budget*)

Anggaran modal menyatakan proyek-proyek modal yang telah disetujui ditambah jumlah untuk proyek-proyek kecil yang tidak memerlukan persetujuan dari tingkat yang lebih tinggi. Anggaran ini biasanya disusun secara terpisah dari anggaran operasi dan oleh orang yang berbeda. Anggaran neraca menunjukkan implikasi neraca dari keputusan-keputusan yang terdapat dalam anggaran operasi maupun anggaran modal. Manajer operasi yang dapat mempengaruhi tingkat persediaan, piutang usaha, atau utang usaha. Anggaran laporan arus kas menunjukkan uang yang dibutuhkan selama tahun tersebut yang

akan dipasok oleh laba ditahan, yang harus diperoleh dari pinjaman atau dari sumber luar lain.

b) Budgeted balance sheet

Menunjukkan kesimpulan dari keputusan-keputusan yang termasuk dalam operating budget dan capital budget.

c) Budgeted cash flow statement

Menunjukkan berapa besar kas yang dibutuhkan selama satu tahun yang dapat disediakan laba ditahan, dan berapa banyak yang harus diperoleh melalui pinjaman dari pihak luar.

d) Management by objective

Secara implisit dalam jumlah anggaran pasti memuat tujuan tertentu seperti membuka kantor baru, mengenalkan jenis produk baru, melatih para karyawan, memasang sistem komputer baru dan sebagainya. Beberapa perusahaan membuat tujuan ini secara eksplisit. Proses ini disebut management by objective (MBO) keputusan untuk mengadopsi suatu sistem MBO tergantung pada pemikiran para manajer yang ditempuh pusat pertanggungjawaban mencapai tujuan keuangannya tergantung pada manajernya.

B. Proses Penyusunan Anggaran

1. Departemen anggaran

Departemen anggaran memiliki fungsi :

- Mengumumkan prosedur dan bentuk untuk persiapan anggaran.
- Mengkoordinasikan dan mengumumkan setiap tahunnya mengenai asumsi-asumsi dasar yang dijadikan landasan untuk menyusun anggaran (seperti asumsi mengenai keadaan ekonomi).
- Memastikan bahwa informasi telah dikomunikasikan dengan baik diantara unit-unit yang berhubungan (seperti penjualan dan produksi)
- Memberikan bantuan kepada para penyusun anggaran dalam menyiapkan anggaran.
- Menganalisa anggaran yang diajukan dan membuat rekomendasi, pertama kepada penyusun anggaran kemudian kepada manajer senior.
- Mengkoordinasikan kerja departemen anggaran pada tingkat eselon yang lebih rendah (seperti departemen anggaran pada unit bisnis).
- Menganalisa kinerja yang dilaporkan dengan anggaran, menginterpretasikan hasilnya dan menyiapkan laporan kesimpulan bagi manajer senior.

2. Komite anggaran

Komite anggaran terdiri dari manajemen senior, *Chief Executive Officer* (CEO), *Chief Operating Officer (COO)*, dan *Chief Financial Officer (CFO)*. Komite ini meninjau dan menyetujui atau menyesuaikan masing-masing anggaran.

3. Penerbitan pedoman

Langkah pertama dalam proses penyusunan anggaran ialah mengembangkan pedoman yang mengatur penyusunan anggaran untuk semua manajer. Staf anggaran mengembangkan pedoman dan manajemen senior menyetujuinya. Pedoman ini adalah yang dinyatakan secara implisit dalam rencana strategis dan dimodifikasi sesuai dengan perkembangan yang telah terjadi semenjak disetujui.

4. Proposal anggaran awal

Berdasarkan pedoman, manajer pusat pertanggungjawaban dibantu staf mereka, menyusun permintaan anggaran. Karena kebanyakan pusat pertanggungjawaban akan memulai tahun anggaran dengan fasilitas, personel, dan sumber lain yang sama yang sudah terjadi, anggaran ini didasarkan pada tingkat yang ada yang dimodifikasi tergantung pedoman.

Perubahan kinerja tingkat sekarang dapat dikategorikan sebagai :

a) Perubahan kekuatan eksternal

- Perubahan tingkat umum aktivitas ekonomi seperti akibatnya terhadap volume penjualan (contoh : pertumbuhan yang diharapkan pada permintaan lini produk).
- Perubahan yang diharapkan pada harga beli barang dan jasa.
- Perubahan yang diharapkan pada tairf pekerja.
- Perubahan yang diharapkan pada kegiatan biaya tak terukur (seperti pemasaran, penelitian dan pengembangan, dan administrasi).
- Perubahan harga jual. Sering sama dengan jumlah biaya yang berhubungan, yang mengasumsikan bahwa perubahan biaya dapat ditutupi harga jual karena perubahan yang sama akan mempengaruhi pesaing.

b) Perubahan kebijakan dan praktik internal

- Perubahan biaya produksi, merefleksikan alat dan metode baru.

- Perubahan biaya tak terukur, didasarkan pada perubahan yang sudah diantisipasi pada kapasitas kerja.
- Perubahan pembagian pasar dan produk campuran.

5. **Negosiasi**

Penyusunan anggaran mendiskusikan anggaran yang diajukan dengan atasannya. Ini inti dari proses. Atasan menempatkan dirinya untuk menilai keabsahan setiap penyesuaian. Biasanya pertimbangan yang mengatur adalah kinerja pada tahun anggaran, merupakan perkembangan yang melampaui kinerja tahun berjalan.

6. **Tinjauan dan persetujuan**

Usulan anggaran diajukan melalui beberapa tingkatan yang berjenjang dalam organisasi. Ketika usulan tersebut mencapai puncak dari unit bisnis, kemudian dianalisis dan diperiksa. Persetujuan terakhir direkomendasikan oleh komite anggaran kepada CEO. CEO menyerahkan anggaran yang telah disetujui kepada dewan direksi untuk disahkan.

7. **Revisi anggaran**

Pertimbangan utama dalam penyusunan anggaran adalah prosedur untuk merevisi anggaran setelah disetujui. Ada dua jenis umum revisi anggaran :

- a) Prosedur menyediakan suatu update anggaran secara sistematis.
- b) Prosedur yang memperbolehkan revisi dibawah keadaan khusus.

Bila revisi anggaran hanya terbatas pada keadaan tak biasa, revisi perlu direviw kembali. Secara umum izin untuk merevisi sulit didapat dapat dikatakan revisi.

8. **Anggaran kontinjensi**

Anggaran kontinjensi atau anggaran darurat, yang mengidentifikasi tindakan-tindakan manajemen yang akan diambil jika penurunan yang signifikan dalam volume penjualan dari apa yang telah diantisipasi ketika mengembangkan anggaran, anggaran kontinjensi menyediakan suatu cara yang cepat untuk menyesuaikan dengan kondisi yang berubah jika situasinya telah tiba.

C. **Aspek Perilaku Anggaran**

Berikut pertimbangan motivasional dalam penyusunan anggaran operasi, sebagai berikut :

1. **Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran, pendekatan dalam penyusunan anggaran**, yaitu :

a) Top – Down

Manajemen senior menetapkan anggaran bagi tingkat yang lebih rendah. Manajer pada tingkatan organisasi yang lebih rendah tidak dilibatkan dalam penyusunan anggaran, tinggal melaksanakan. Proses penyusunan anggaran top down mendorong kurangnya komitmen para manajer di tingkat pelaksana karena tidak dilibatkan dalam proses penetapan angka-angka anggaran.

b) Bottom Up

Manajer di tingkat yang lebih rendah berpartisipasi dalam menentukan besarnya anggaran. Setiap unit kerja diberikan kesempatan untuk mengajukan usulan pembuatan anggaran. Pendekatan ini kemungkinan besar akan mendorong komitmen para manajer untuk mencapai tujuan anggaran. Keterlibatan dalam penyusunan anggaran secara psikologis dapat meningkatkan rasa memiliki yang tinggi terhadap tujuan perusahaan. Namun kalau tingkat partisipasi sangat tinggi dan manajer tingkat menengah dan bawah diberikan kewenangan sangat luas, juga beresiko sulitnya manajemen puncak untuk mengusulkan target-target yang diinginkan.

Proses penyusunan anggaran yang efektif menggabungkan kedua pendekatan. Pembuat anggaran mempersiapkan *draft* pertama anggaran untuk bidang tanggung jawab, yang merupakan pendekatan bottom up. Tetapi mereka melakukan hal tersebut berdasarkan pedoman yang ditetapkan di tingkat yang lebih tinggi, yang merupakan pendekatan top-down.

2. Tingkat kesulitan dari target anggaran

Anggaran yang ideal adalah anggaran yang menantang tetapi dapat dicapai. Terdapat beberapa alasan mengapa manajemen senior menyetujui anggaran yang dapat dicapai untuk unit bisnis.

- a) Jika target anggaran terlalu sulit, manajer mungkin mengambil tindakan yang tidak sesuai dengan tujuan perusahaan.
- b) Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk terlibat dalam manipulasi data.
- c) Anggaran laba yang sangat sulit dicapai mengimplikasikan target penjualan yang terlalu optimis.
- d) Ketika manajer unit bisnis mampu mencapai target, ada sikap positif dalam perusahaan.

- e) Jika anggaran laba unit bisnis mencerminkan target yang dapat dicapai, manajemen senior dapat mengungkapkan target laba kepada pihak eksternal.

3. Keterlibatan manajemen senior

Keterlibatan manajemen senior adalah penting agar sistem anggaran menjadi efektif dalam memotivasi pembuatan anggaran. Manajemen harus menindaklanjuti hasil anggaran. Jika tidak ada umpan balik dari manajemen dari hasil anggaran, sistem anggaran tersebut tidak akan efektif dalam memotivasi anggaran.

D. Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja ialah penetapan anggaran berdasarkan prestasi yang telah ditunjukkan oleh unit kerja. Pendekatan ini dirasa efektif mendorong manajer dalam meningkatkan kualitas kerjanya. Maka dari itu pengukuran kinerja yang logis menjadi tiang utama untuk menerapkan anggaran berdasarkan kinerja. Manajer beserta top manajemen harus berupaya keras untuk cepat merumuskan dasar yang digunakan untuk mengukur kinerja sebuah unit kerja, karena dalam praktiknya ukuran kinerja itu harus dimengerti dan dipahami oleh para manajer. Disamping itu ukuran kinerja itu logis dan masuk akal. Sebagai contoh departemen pendidikan nasional saat ini telah mencoba mengembangkan sistem anggaran berbasis kinerja. Perusahaan air minum (PAM). DKI juga telah menerapkan anggaran berbasis kinerja. Anggaran PAM DKI akan disetujui jika tingkat kebocoran distribusi air telah sesuai dengan target yang telah disepakati, sebaliknya anggaran biaya akan dikurangi jika syarat itu belum dicapai. Di departemen Diknas misalnya ada kebijakan anggaran berbasis kinerja yaitu jika satuan penyelenggara pendidikan setingkat SMA mampu mencapai peringkat sekolah bertaraf internasional maka ada anggaran khusus yang diperbantukan ke sekolah tersebut.

Sistem pengendalian manajemen adalah alat untuk mengimplementasikan strategi untuk menghasilkan kinerja, maka dengan kebijakan anggaran berbasis kinerja akan memotivasi manajer untuk mencapai target-target kerja.

E. Teknik Penyelesaian masalah dalam Penyusunan Anggaran

1. Simulasi

Simulasi adalah metode yang membangun model dari situasi riil dan kemudian memanipulasi sedemikian rupa untuk mengambil kesimpulan tentang situasi riil.

Penyusunan dan peninjauan anggaran adalah proses simulator.

2. Estimasi probabilitas

Setelah anggaran disetujui secara tentatif, adalah mungkin untuk mensubstitusi distribusi probabilitas untuk setiap estimasi titik penting. Anggaran pada awalnya disusun menggunakan distribusi probabilitas dan bukannya estimasi titik. Komite anggaran akan menyetujui sejumlah distribusi probabilitas, dan bukannya angka tertentu.

F. Kategori Anggaran Operasi

Dalam organisasi yang relatif kecil, terutama yang tidak mempunyai unit bisnis, keseluruhan anggaran mungkin hanya setebal satu halaman saja. Dalam organisasi yang lebih besar, ada halaman ringkasan dan halaman-halaman lainnya yang berisi rincian dari unit bisnis, ditambah penelitian dan pengembangan, serta beban umum dan administratif.

1. Anggaran Pendapatan

Anggaran Pendapatan berisi proyeksi penjualan unit dikalikan dengan harga jual yang diperkirakan. Dari semua elemen anggaran laba, anggaran pendapatan adalah yang paling penting, tetapi juga merupakan elemen yang dipengaruhi oleh ketidakpastian paling besar.

2. Anggaran Biaya Produksi dan Biaya Penjualan

Anggaran biaya yang dikembangkan oleh manajer produksi mungkin saja tidak untuk kuantitas produk yang sama seperti ditunjukkan dalam anggaran penjualan; perbedaan tersebut menunjukkan tambahan atas atau pengurangan dari persediaan barang jadi. Tetapi, harga pokok penjualan yang dilaporkan dalam anggaran ringkasan adalah biaya standar dari produk yang dianggarkan akan dijual.

3. Beban Pemasaran

Beban pemasaran adalah beban yang dikeluarkan untuk memperoleh penjualan. Sebagian besar dari jumlah yang tercantum dalam anggaran mungkin telah dikomitmenkan sebelum tahun tersebut dimulai.

4. Beban Logistik

Beban logistik biasanya dilaporkan secara terpisah dari beban untuk mendapatkan pesanan. Beban-beban tersebut mencakup entri pesanan, pergudangan dan pengambilan pesanan, transportasi ke konsumen, dan penagihan piutang.

5. Beban Umum dan Administratif

Ini merupakan beban dari unit-unit staf, baik di kantor pusat maupun di unit bisnis. Secara keseluruhan, beban-beban ini merupakan biaya diskresioner,

walaupun beberapa komponennya (seperti biaya pembukuan dalam departemen akuntansi) merupakan biaya teknik (engineered).

6. Beban Penelitian dan Pengembangan

Anggaran penelitian dan pengembangan (litbang) menggunakan salah satu dari dua pendekatan, atau kombinasi dari keduanya. Dalam pendekatan pertama, jumlah total merupakan fokusnya. Jumlah tersebut mungkin merupakan tingkat pengeluaran saat ini disesuaikan dengan inflasi; ataupun jumlah yang lebih besar, dengan keyakinan bahwa lebih banyak uang dapat dibelanjakan pada waktu yang baik, jika perusahaan memperkirakan suatu peningkatan dalam pendapatan penjualan atau jika terdapat peluang yang baik untuk mengembangkan suatu produk atau proses baru secara signifikan.

7. Pajak Penghasilan

Walaupun baris paling bawah adalah pendapatan setelah pajak penghasilan, beberapa perusahaan tidak mempertimbangkan pajak penghasilan dalam penyusunan anggaran untuk unit bisnis. Hal ini disebabkan karena kebijakan pajak penghasilan ditetapkan di kantor pusat.

G. Anggaran-anggaran Lain

1. Anggaran Modal

Anggaran Modal menyatakan proyek-proyek modal yang telah disetujui, ditambah jumlah sekaligus untuk proyek-proyek kecil yang tidak memerlukan persetujuan yang lebih tinggi. Anggaran ini biasanya disusun secara terpisah dari anggaran operasi dan oleh orang yang berbeda.

2. Anggaran Neraca

Anggaran neraca menunjukkan implikasi neraca dari keputusan yang tercakup dalam anggaran operasi maupun anggaran modal

3. Anggaran Laporan Arus Kas

Anggaran Laporan Arus Kas menunjukkan berapa banyak uang yang dibutuhkan selama tahun tersebut yang akan dipasok oleh laba ditahan dan berapa banyak, jika ada, yang harus diperoleh dari pinjaman atau dari sumber-sumber lainnya.

BAB X

ANALISIS LAPORAN KINERJA KEUANGAN

Hampir di semua perusahaan para manajer senior tidak berasumsi bahwa kinerja yang optimal adalah yang sesuai dengan anggaran. Mereka membuat analisis bulanan atas perbedaan antara beban aktual dengan yang dianggarkan untuk setiap unit bisnis dan organisasi secara keseluruhan.

Analisis yang seksama mengidentifikasi penyebab dari varians tersebut dan unit organisasi yang bertanggungjawab untuk itu. Walaupun perusahaan memfokuskan pada perbandingan antara kinerja aktual dengan anggaran. Manajer operasi yang kompeten juga mengadopsi mentalitas perbaikan yang kontinyu.

Sistem yang efektif mengidentifikasi varians yang terjadi ke tingkat manajemen terendah. Varians bersifat hirarkis. Varians dimulai dengan kinerja unit bisnis keseluruhan yang dibagi menjadi varians pendapatan dan varians beban. Varians pendapatan dibagi menjadi varians volume dan varians harga untuk unit bisnis keseluruhan dan untuk setiap pusat tanggung jawab pemasaran dalam unit tersebut. Varians tersebut dapat dibagi lebih lanjut berdasarkan area dan distrik penjualan. Varians beban dapat dibagi menjadi beban produksi dan beban lainnya. Beban produksi dapat dibagi lebih lanjut berdasarkan pabrik dan departemen dalam suatu pabrik. Oleh karena itu, perusahaan bisa mengidentifikasi setiap varians dengan manajer individual yang bertanggung jawab untuk itu. Analisis jenis ini adalah alat yang sangat ampuh. Tanpanya kemandirian anggaran laba akan sangat terbatas.

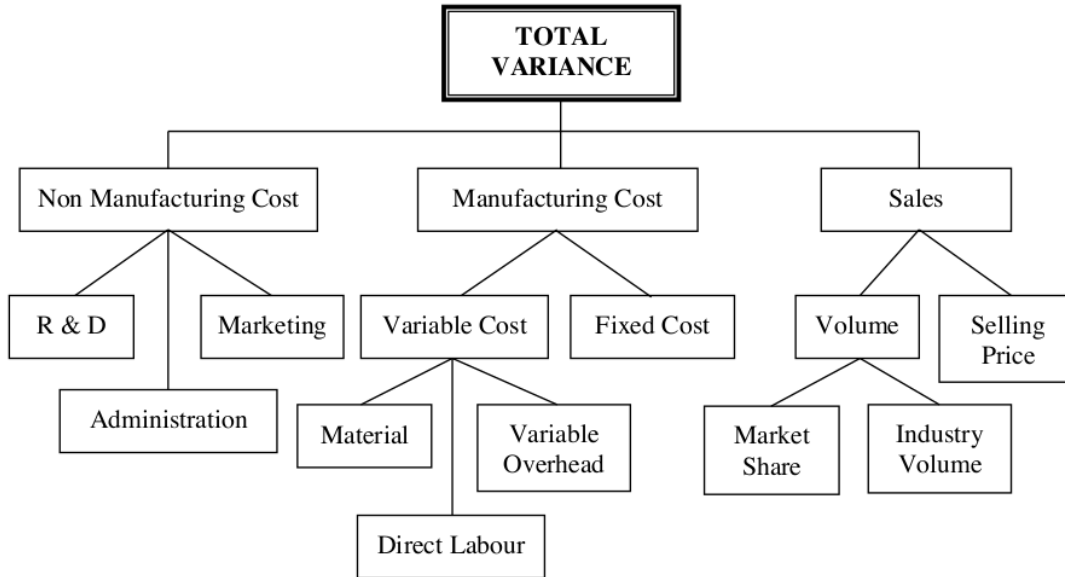
Anggaran laba sudah dicanangkan sesuai dengan yang diharapkan dari keseluruhan produksi dan peluang pasar, harga jual, dan struktur biayanya. Hasil yang diharapkan dari semua peluang lebih mudah dilaksanakan bila dalam pelaksanaan melakukan analisis terhadap semua peluang yang ada.

Kerangka analisis yang digunakan dalam analisis varians meliputi ide-ide berikut :

- ✓ Mengidentifikasi faktor-faktor penyebab kunci yang mempengaruhi laba.
- ✓ Merinci varians laba keseluruhan berdasarkan faktor-faktor penyebab kunci tersebut.
- ✓ Fokus pada keuntungan yang bisa didapat dari setiap faktor.
- ✓ Menggunakan satu faktor dalam setiap pemecahan masalah dengan mengasumsikan faktor lain konstan.
- ✓ Pecahkan masalah secara bertahap mulai dari yang paling mendasar.

- ✓ Menghentikan proses bila faktor yang ditambahkan tidak bisa dibenarkan sesuai dengan tujuan awal.

A. Pemilihan Analisis Varian



Selisih Anggaran dan Realisasi

POS	Variabel Penyebab
Penjualan	Varian harga Varian volume Varian komposisi Varian pangsa pasar Varian volume industri
Biaya-biaya Variabel	Varian harga bahan mentah Varian kuantitas bahan mentah Varian tingkat upah Varian jam tenaga kerja
Biaya-biaya Overhead Pabrik	Varian efisiensi Varian pengeluaran uang Varian kuantitas

1. Varian pendapatan

Dalam bagian ini dijelaskan bagaimana menghitung harga jual volume dan variasi campuran. Setiap perhitungan dibuat untuk setiap line product dan hasil dari perhitungan line product digunakan untuk menghitung total varian. Varian yang positif menggambarkan keuntungan aktual melebihi keuntungan yang dianggarkan dan varian yang negatif adalah tidak menguntungkan.

Harga penjualan. Semua harga penjualan dihitung dengan mengalikan volume aktual dengan selisih antara harga aktual dengan harga standar. Semua bauran dan volume sering kali varian bauran dan volume tidak bisa dipisahkan. Formula yang mengkombinasikan varian bauran dan volume adalah :

Varian bauran dan volume = (jumlah aktual-jumlah anggaran) x kontribusi unit anggaran.

Varian volume adalah diakibatkan dari penjualan yang melebihi unit-unit yang dianggarkan. Varian bauran adalah hasil dari perbedaan proporsi produk yang dijual dari yang diasumsikan dalam anggaran. Karena setiap produk menghasilkan kontribusi yang berbeda per unit. Perbedaan proporsi produk yang dijual dari anggaran-anggaran tersebut akan terlihat dalam varian. Apabila unit usaha tersebut memiliki nilai gabungan yang lebih baik, keuntungan aktual akan lebih tinggi dari anggaran, seandainya hanya memiliki lebih sedikit nilai gabungan maka keuntungan akan lebih rendah. Karena varian volume dan gabungan saling berhubungan, maka memisahkan mereka adalah satu hal yang sangat sulit dilakukan. Salah satu usaha untuk memisahkannya dapat diterangkan sebagai berikut :

Varian gabungan = [(Total jumlah penjualan aktual x Proporsi dalam anggaran) – Jumlah penjualan aktual] x Kontribusi unit dalam anggaran

2. Varian volume

Varian volume dapat dihitung dengan mengurangi varian campuran dari kombinasi varian campuran dan jumlah. Hal ini dapat dihitung untuk setiap produk seperti :

$$\text{Varian volume} = [(\text{Total jumlah penjualan aktual} \times \text{Persentase dalam anggaran}) - (\text{Penjualan dalam anggaran} \times \text{Kontribusi unit dalam})]$$

3. Penetrasi pasar dan jumlah industri

Salah satu kelebihan dari analisis pendapatan adalah pemisahan dari varian bauran dan jumlah ke dalam penghitungan yang didasarkan pada perbedaan pangsa pasar dan jumlah industri. Yang menjadi prinsip adalah manajer unit usaha bertanggung jawab dalam pembagian pasar, tetapi mereka tidak bertanggung jawab dalam jumlah industri karena sebagian besar dipengaruhi oleh kebijakan ekonomi. Untuk membuat perhitungan ini, data penjualan industri harus tersedia. Formula berikut digunakan untuk memisahkan efek penetrasi pasar dari jumlah industri dalam varian bauran dan volume.

$$\text{Varian pangsa pasar} = (\text{Penjualan aktual} - \text{Jumlah industri}) \times \text{Penetrasi pasar dalam anggaran} \times \text{Unit kontribusi dalam anggaran}$$

$$\text{Varian volume industri} = (\text{Jumlah industri aktual} - \text{Jumlah anggaran industri}) \times \text{Anggaran penetrasi pasar} \times \text{anggaran kontribusi unit}$$

4. Varian beban

a) Biaya tetap

Varian antara biaya tetap aktual dengan yang dianggarkan di dapat dari pengurangan, karena biaya-biaya ini tidak dapat dipengaruhi baik oleh volume penjualan maupun volume produksi.

b) Biaya variabel

Biaya variabel adalah biaya yang berubah sesuai dengan jumlah produksi. Biaya produksi variabel yang dianggarkan harus disesuaikan dengan volume produksi aktual. Beban produksi yang dianggarkan disesuaikan ke jumlah yang seharusnya dikeluarkan pada tingkat produksi aktual dengan cara mengalikan setiap elemen dari biaya standar untuk setiap produk dengan volume produksi untuk produksi tersebut.

5. Variasi dalam praktik

a) Perbandingan dalam periode waktu

Perbandingan untuk tahun tersebut sampai dengan tanggal tertentu tidak terlalu dipengaruhi oleh penyimpangan temporer yang mungkin terlihat aneh

untuk bulan sekarang dan oleh karena itu tidak perlu diperhatikan oleh manajemen. Dipihak lain, hal tersebut mungkin menyembunyikan timbulnya faktor penting yang bersifat tidak temporer.

Perbandingan antara anggaran tahunan dengan perkiraan saat ini akan kinerja aktual untuk satu tahun penuh menunjukkan seberapa dekat manajer unit bisnis memperkirakan akan memenuhi target laba tahunan. Bila kinerja untuk tahun tersebut sampai dengan tanggal tertentu lebih buruk dibandingkan dengan anggaran untuk tahun tersebut sampai tanggal itu, adalah mungkin bahwa defisit yang akan terjadi akan dapat diatasi di bulan-bulan yang tersisa.

b) Fokus pada margin kotor

Di banyak perusahaan, perubahan dalam biaya atau faktor-faktor lainnya diperkirakan akan mengarah kepada perubahan dalam harga jual, dan tugas dari manajer pemasaran adalah untuk memperoleh margin kotor yang dianggarkan, yaitu penyebaran yang konstan antara biaya dan harga jual. Kebijakan semacam itu terutama penting dalam periode inflasi. Suatu analisis varians dalam sistem semacam itu tidak akan memiliki varians harga jual melainkann akan ada varians margin kotor. *Margin kotor per unit adalah selisih antara harga jual dengan biaya produksi.*

c) Standar evaluasi

Dalam sistem manajemen, standar formal digunakan di dalam laporan evaluasi dalam aktivitas aktual dan dibagi dalam 3 tipe :

➤ Anggaran

Bila dipersiapkan dan dikoordinasikan secara hati-hati akan menghasilkan standar yang unggul. Standar ini merupakan dasar terhadap mana kinerja aktual diperbandingkan di banyak perusahaan. Seandainya angka-angka anggaran didapatkan secara acak, maka tentu saja angka-angka tersebut tidak akan menghasilkan dasar yang andal untuk perbandingan.

➤ Standar historis

Ini adalah catatan dari kinerja aktual yang telah lampau. Standar tipe ini memiliki 2 kelemahan :

- Kondisi bisa berubah antara dua periode waktu yang tidak layak dijadikan perbandingan.
- Periode sebelumnya mungkin tidak bisa digunakan

Dengan mengesampingkan kelemahan ini, standar historis digunakan oleh beberapa perusahaan, karena anggaran yang valid tidak tersedia.

➤ Standar eksternal

Standar ini di dapatkan dari data yang bisa dipertanggung jawabkan atau perusahaan lain di industri yang sama. Bila kondisi yang dihadapi hampir sama, perbandingan bisa menghasilkan dasar yang bisa digunakan untuk evaluasi kinerja.

6. Pembatasan dalam standar

Varian antara kinerja aktual dan kinerja standar bermakna bila di dapatkan dari standar yang valid. Walaupun biaya standar bisa jadi bukan estimasi yang akurat dari biaya yang seharusnya dikeluarkan pada situasi tersebut. Situasi ini muncul karena salah satu atau keduanya dari beberapa alasan :

- a) Standar yang tidak layak.
- b) Walaupun standar disiapkan secara layak, ketika kondisi berubah standar itu tidak bisa memenuhi kondisi tersebut. Langkah pertama yang esensial dalam analisis varian adalah pengujian terhadap validitas dari standar yang ada.

7. *Full Cost System*

Bila perusahaan memiliki *full cost system* baik biaya overhead variabel maupun tetap dimasukkan dalam persediaan pada biaya standar per unit. Jika persediaan akhir lebih tinggi dibandingkan dengan persediaan awal sebagian dari biaya overhead tetap yang terjadi di periode tersebut tetap akan tinggal di persediaan dan bukannya mengalir ke harga pokok penjualan. Sebaliknya, jika saldo persediaan turun selama periode tersebut, lebih layak biaya overhead tetap yang dilepaskan ke harga poko penjualan dibandingkan dengan jumlah aktual yang terjadi dalam periode tersebut.

Jika tingkat persediaan berubah dan jika volume produksi aktual berbeda dengan volume penjualan yang dianggarkan, maka sebagian dari varians volume produksi dimasukkan dalam persediaan. Akan tetapi, jumlah penuh dari varian volume produksi harus dihitung dan dilaporkan. Varians ini adalah selisih antara biaya produksi tetap yang dianggarkan pada volume aktual dan biaya produksi tetap standar pada volume tersebut.

B. Keterbatasan Analisis Varian

Walaupun analisis varian adalah alat yang ampuh, tetapi hal tersebut memiliki beberapa keterbatasan. Keterbatasan yang paling penting adalah bahwa walaupun analisis ini mengidentifikasi di mana varian terjadi, tetapi tidak mengatakan mengapa varian ini terjadi atau apa yang dilakukan mengenainya. Misalnya, laporan tersebut mungkin saja menunjukkan adanya varian signifikan yang tidak menguntungkan dalam beban pemasaran dan mungkin saja mengidentifikasi varian ini dengan beban promosi penjualan yang tinggi.

Masalah kedua dalam analisis varian adalah untuk menentukan apakah suatu varian adalah signifikan. Keterbatasan ketiga dari analisis varian adalah bahwa ketika laporan kinerja menjadi lebih kompleks, varian yang saling meniadakan dapat menjadikan orang yang membaca memiliki persepsi yang salah.

C. Menghitung Varians

Kerangka analisis yang digunakan dalam analisis varians meliputi ide-ide berikut ini:

1. Mengidentifikasi factor-faktor penyebab kunci yang memengaruhi laba.
2. Merinci varians laba keseluruhan berdasarkan factor-faktor penyebab kunci tersebut.
3. Fokus pada dampak laba variasi dalam setiap faktor penyebab.
4. Mencoba untuk menghitung dampak yang spesifik dan dapat dipisahkan dari setiap faktor penyebab dengan cara memvariasikan satu factor saja sementara factor-faktor lainnya dianggap konstan.
5. Menambahkan kompleksitas secara bertahap, lapis berlapis, mulai dari tingkat “akal sehat” yang paling mendasar.
6. Menghentikan proses tersebut ketika kompleksitas yang ditambahkan di tingkat yang baru dibuat tidak dijustifikasi dengan tambahan wawasan mengenai factor-faktor penyebab yang mendasari varians laba keseluruhan.

D. Sistem Biaya Penuh

Jika perusahaan memiliki sistem biaya penuh (full-cost system), baik biaya overhead variabel maupun tetap dimasukkan dalam persediaan pada biaya standar per unit. Jika persediaan akhir lebih tinggi dibandingkan dengan persediaan awal, sebagian dari biaya overhead tetap yang terjadi di periode tersebut tetap akan tinggal di persediaan dan bukannya mengalir ke harga pokok penjualan. Sebaliknya, jika saldo persediaan turun selama periode tersebut, lebih banyak biaya overhead tetap yang

dilepaskan ke harga pokok penjualan dibandingkan dengan jumlah aktual yang terjadi dalam periode tersebut.

E. Jumlah Rincian

Varians pendapatan dianalisis pada beberapa tingkatan pertama, secara total; kemudian berdasarkan volume, bauran, dan harga; lalu menganalisis varians volume dan bauran berdasarkan volume industri dan pangsa pasar. Pada setiap tingkatan ini, varians tersebut dianalisis berdasarkan produk individual. Proses dari satu tingkat ke tingkat yang lainnya ini sering disebut dengan “mengupas bawang” yaitu lapisan demi lapisan dikupas, dan proses tersebut akan terus berlanjut selama rincian tambahan masih dianggap berharga.

F. Biaya Teknik dan Biaya Diskresioner

Varians yang “menguntungkan” dalam biaya teknik biasanya merupakan indikasi dari kinerja yang baik: yaitu semakin rendah biayanya maka semakin baik kinerjanya. Hal ini tergantung pada kualifikasi bahwa kualitas pengantaran tepat waktu dinilai memuaskan. Sebaliknya kinerja dari pusat beban kebijakan biasanya dinilai memuaskan apabila beban aktual hamper setara dengan jumlah yang dianggarkan, tidak lebih tinggi maupun lebih rendah. Hal ini disebabkan karena varians yang menguntungkan dapat mengindikasikan bahwa pusat tanggung jawab tersebut tidak melaksanakan dengan mencukupi fungsi-fungsi yang disetujui akan dilaksanakan olehnya. Karena beberapa elemen dalam pusat beban kebijakan secara fakta merupakan beban teknik (misalnya; fungsi pembukuan dalam organisasi kontroler), varians yang menguntungkan adalah benar-benar menguntungkan elemen-elemen ini.

G. Perilaku dalam Evaluasi Kinerja

1. Tindakan manajemen

Ada satu prinsip utama dalam menganalisis laporan keuangan formal : Laporan laba bulanan sebaiknya tidak berisi hal-hal yang tak terduga. Informasi yang signifikan harus dikomunikasikan secepatnya melalui telpon, faks, email, atau pertemuan pribadi segera setelah hal itu diketahui.

Walaupun analisis varians adalah alat yang ampuh, alat tersebut memiliki beberapa keterbatasan. Keterbatasan yang paling penting adalah bahwa walaupun analisis ini mengidentifikasi di mana varians terjadi, tetapi tidak mengatakan mengapa varians ini terjadi atau apa yang dilakukan mengenyainya. Misalnya,

laporan tersebut mungkin saja menunjukkan adanya varians signifikanyang tidak menguntungkan dalam beban pemasaran, dan mungkin saja mengidentifikasi varians ini dengan beban promosi penjualan yang tinggi. Tetapi, laporan tersebut tidak menjelaskan mengapa beban promosi penjualan tinggi dan apa, jika ada, tindakan yang sedang dilakukan. Penjelasan naratif, yang melengkapi laporan kinerja, seharusnya memberikan penjelasan semacam itu. Masalah kedua dalam analisis varians adalah untuk menentukan apakah suatu varians adalah signifikan. Teknik statistik dapat digunakan untuk menentukan apakah ada perbedaan yang signifikan antara kinerja aktual dan standar untuk beberapa proses tertentu; teknik-teknik ini umumnya disebut sebagai pengendalian mutu secara statistik. Keterbatasan ketiga dari analisis varians adalah bahwa ketika laporan kinerja menjadi lebih teragregasi, varians yang saling meniadakan dapat menyesatkan pembacanya. Demikian pula, ketika varians menjadi semakin teragregasi, para manajer menjadi semakin bergantung pada penjelasan-penjelasan dan prediksi yang menyertainya. Akhirnya, laporan itu hanya menunjukkan apa yang telah terjadi. Laporan tersebut tidak menunjukkan dampak masa depan dari tindakan-tindakan yang telah diambil oleh manajer.

Laporan formal tersebut adalah tetap penting. Salah satu manfaat utama dari laporan formal adalah bahwa laporan tersebut memberikan tekanan yang diinginkan pada manajer di tingkat yang lebih rendah untuk mengambil tindakan perbaikan atas inisiatif mereka sendiri.

Laporan laba adalah tidak berguna kecuali laporan tersebut mengarah kepada tindakan. Tindakan tersebut mungkin terdiri dari pujian atas kerja yang telah dilakukan dengan baik, saran-saran untuk melakukan hal secara berbeda, memproses atau tindakan ketenagakerjaan yang lebih drastis lagi. Tetapi tindakan-tindakan ini tidak dilakukan untuk setiap unit bisnis setiap bulan. Selama bisnis berjalan baik pujian adalah yang paling diperlukan, dan kebanyakan orang tidak mengharap untuk memperoleh pujian secara rutin.

2. Sistem ukuran kinerja⁴

Cita-cita dari sistem ukuran kinerja adalah untuk mengimplementasikan strategi. Dalam menetapkan sistem semacam ini, manajemen senior memilih ukuran-ukuran yang paling mewakili strategi perusahaan. Ukuran-ukuran ini dapat dilihat sebagai faktor keberhasilan penting (critical success factors) masa kini dan masa depan. Jika ukuran-ukuran ini membaik, berarti perusahaan telah

mengimplementasikan strateginya. Keberhasilan strategi bergantung pada kekuatannya. Sistem ukuran kinerja hanyalah merupakan suatu mekanisme yang memperbaiki kemungkinan bahwa organisasi tersebut akan mengimplementasikan strateginya dengan berhasil.

BAB XI

KOMPENSASI MANAJEMEN

38 Suatu peranan penting dari sistem pengendalian manajemen adalah untuk memotivasi para anggota organisasi untuk mencapai cita-cita perusahaan. Manajer biasanya melakukan usaha yang lebih besar untuk aktivitas-aktivitas yang dihargai dan lebih sedikit untuk aktivitas-aktivitas yang tidak dihargai. Ada banyak contoh mengenai sistem kompensasi yang tidak menghargai perilaku yang mengarah pada cita-cita organisasi atau yang menghargai perilaku yang berlawanan dengan cita-cita tersebut.

A. Penemuan Penelitian Atas Insentif Organisasi

Kunci untuk memotivasi orang untuk berperilaku yang diinginkan sehingga dapat memajukan cita-cita organisasi terletak pada cara mana insentif organisasi berhubungan dengan cita-cita individual. Orang dipengaruhi baik oleh insentif yang positif maupun yang negatif. Suatu insentif yang positif atau penghargaan adalah suatu hasil yang meningkatkan kepuasan dari kebutuhan individual. Sebaliknya, insentif negatif atau hukuman adalah suatu hasil yang mengurangi kepuasan kebutuhan tersebut. Insentif penghargaan adalah suatu rangsangan untuk memenuhi kebutuhan seseorang yang tidak mungkin diperolehnya jika tidak bergabung dengan organisasi tersebut. Penelitian atas insentif cenderung mendukung hal berikut :

1. Individu-individu cenderung untuk lebih termotivasi oleh penghargaan pendapatan potensial dari pada oleh rasa takut akan hukuman, yang menyarankan agar sistem pengendalian manajemen sebaiknya berorientasi pada penghargaan.
2. Penghargaan pribadi bersifat relatif atau situasional. Kompensasi moneter adalah suatu cita-cita penting untuk memenuhi kebutuhan. Tetapi, diluar tingkat kepuasan tertentu jumlah kompensasi tidak selalu sama pentingnya seperti penghargaan non moneter.
3. Jika manajemen senior memberikan tanda-tanda melalui tindakannya bahwa mereka menganggap sistem pengendalian manajemen adalah penting, maka manajer operasi juga akan menganggapnya penting. Jika manajemen senior tidak terlalu memerhatikan operasi juga akan menganggapnya penting. Jika manajemen senior tidak terlalu memerhatikan sistem tersebut manajemen operasi juga akan melakukan hal yang sama.

4. Individu-individu sangat termotivasi ketika mereka memperoleh laporan atau umpan balik mengenai kinerja mereka. Tanpa umpan balik semacam itu, orang-orang tidak akan merasakan suatu perasaan akan pencapaian bagaimana mereka dapat mengubah perilaku mereka untuk mencapai tujuannya.
5. Insentif menjadi kurang efektif ketika periode antara tindakan dan umpan balik atas tindakan tersebut semakin panjang. Di tingkat yang lebih rendah dalam organisasi tersebut, frekuensi yang optimal mungkin hanya dalam hitungan jam. Untuk manajemen senior mungkin dalam hitungan bulan.
6. Motivasi adalah paling lemah ketika orang tersebut merasa yakin bahwa suatu insentif tidak dapat dicapai terlalu mudah untuk dicapai. Motivasi adalah kuat ketika diperlukan suatu usaha untuk mencapai tujuan tersebut dan ketika individu menganggap pencapaian ini penting dalam hubungan dengan kebutuhannya.
7. Insentif yang disediakan oleh suatu anggaran atau pernyataan tujuan lainnya adalah paling kuat ketika manajer bekerja sama dengan atasannya untuk memperoleh angka-angka anggaran.

B. Rencana Insentif Jangka Pendek

1. Total kantong bonus

Jumlah total bonus yang dapat dibayarkan ke sekelompok karyawan yang memiliki kualifikasi dalam satu tahun disebut dengan "Kantong bonus". Dalam suatu rencana insentif jangka pendek, pemegang saham memberikan suara atas rumus yang akan digunakan untuk menghitung jumlah tersebut. Rumus ini biasanya berkaitan dengan profitabilitas perusahaan secara keseluruhan di tahun berjalan. Dalam memutuskan besarnya kantong ini, masalah yang penting adalah untuk memastikan bahwa kompensasi total yang dibayarkan kepada para eksekutif adalah kompetitif. Ada beberapa cara untuk menetapkan kantong bonus ini. Metode yang paling sederhana adalah untuk menetapkan bonus yang setara dengan persentase tertentu dari laba. Rumusan ini biasanya berkaitan dengan profitabilitas perusahaan secara keseluruhan di tahun berjalan.

2. Kompensasi ditunda

Meskipun jumlah bonus dihitung secara tahunan, pembayaran ke penerima mungkin disebar ke suatu periode, biasanya lima tahun. Dalam sistem ini, eksekutif hanya menerima seperlima dari bonus mereka di tahun dimana bonus tersebut diperoleh. Empat perlima sisanya dibayar merata selama empat tahun ke

depan. Dengan demikian, setelah manajer tersebut bekerja selama lima tahun, maka bonusnya akan terdiri dari seperlima bonus tahun berjalan plus seperlima dari bonus yang diterima di masing-masing tahun dan empat tahun sebelumnya. Di beberapa perusahaan, metode ini ada yang selama tiga tahun saja. Keuntungan dari metode ini adalah :

- a. Manajer dapat mengestimasi dengan akurasi yang cukup besar pendapatan tunai mereka untuk tahun mendatang.
- b. Pembayaran yang ditunda meratakan penerimaan kas manajer, karena dampak dari pergeseran musiman laba akan dirata-ratakan dalam pembayaran tunai.
- c. Seorang manajer yang pensiun akan terus menerima pembayaran untuk beberapa tahun setelah pensiun.
- d. Kerangka waktu penundaan mendorong cara pengambil keputusan untuk berfikir secara jangka panjang.

Sedangkan kelemahan dari sistem ini adalah bahwa rencana tersebut tidak membuat jumlah yang ditunda menjadi tersedia bagi eksekutif di tahun bonus tersebut diperoleh. Karena pembayaran bonus dalam suatu tahun tidak berkaitan dengan kinerja di tahun tersebut, maka para eksekutif mungkin akan bertindak tanpa dipengaruhi oleh insentif.

3. Carryover

Bukannya membayar jumlah total dalam kantong bonus rencana tersebut mungkin memperbolehkan dilakukannya carryover tahunan atas sebagian dari jumlah tersebut yang ditentukan oleh rumus tersebut. Setiap tahun, komite dari dewan komisaris memutuskan seberapa besar yang akan ditambahkan ke carryover, atau seberapa besar akumulasi carryover yang akan digunakan jika bonus ternyata terlalu rendah. Metode ini menawarkan dua keuntungan :

- a. Metode tersebut lebih fleksibel, karena pembayaran tidak ditentukan secara otomatis oleh suatu rumus dan dewan komisaris dapat menggunakan penilaian mereka.
- b. Metode tersebut dapat mengurangi besarnya fluktuasi yang terjadi ketika pembayaran bonus hanya didasarkan pada jumlah yang dihasilkan dari rumus yang dihitung setiap tahunnya.

C. Rencana Insentif Jangka Panjang

Insentif tipe ini diberikan dengan mempertimbangkan pertumbuhan nilai saham perusahaan di pasar modal, karena menunjukkan prestasi perusahaan dalam jangka panjang. Tipe insentif ini meliputi :

1. Opsi Saham (Stock Option)

Suatu opsi saham adalah hak untuk membeli sejumlah lembar saham pada atau setelah tanggal tertentu di masa depan (tanggal pelaksanaan), pada harga yang telah disetujui pada tanggal pemberian opsi. Manfaat motivasional utama dari rencana opsi saham adalah bahwa rencana tersebut mengarahkan energi manajer ke arah kinerja jangka panjang maupun jangka pendek dari perusahaan tersebut. Bonus dalam bentuk hak membeli sejumlah saham di masa depan dengan harga yang disetujui pada saat opsi dilakukan, ini biasanya di bawah harga pasar saham pada saat itu.

2. Saham Fantom (Phantom Stock)

Suatu rencana saham fantom memberikan kepada manajer sejumlah saham untuk tujuan pembukuan saja. Di akhir periode yang telah ditentukan eksekutif tersebut berhak untuk menerima suatu penghargaan yang setara dengan apresiasi di nilai pasar dari saham tersebut sejak tanggal penghargaan. Penghargaan tersebut dapat berbentuk uang tunai, lembar saham, atau keduanya. Insentif dalam bentuk ini memberikan saham sebagai hasil dari penghargaan kepada manajer untuk tujuan pembukuan atau secara akuntansi saja, karena tidak mempunyai biaya transaksi.

3. Hak apresiasi saham (Stock Appreciation Right)

Merupakan hak menerima pembayaran kas berhubung kenaikan saham sejak saat pemberian hadiah hingga periode yang ditentukan dimasa yang akan datang.

4. Saham kinerja (Performance shares)

Merupakan pemberian sejumlah saham karena kinerja jangka panjang telah tercapai, biasanya sebesar persentase dari pertumbuhan laba perlembar saham pada periode 3-5 tahun.

5. Unit kinerja (Performance Units)

Merupakan penghargaan kinerja berupa uang atas tercapainya target tertentu jangka panjang, ini merupakan gabungan antara stock appreciation right dan performance shares.

D. Insentif Untuk Pejabat Korporat

Setiap pejabat korporat, kecuali CEO bertanggung jawab sebagian atas kinerja ksesluruhan perusahaan. Para pejabat korporat ini dimotivasi oleh dan berhak untuk menerima suatu bonus untuk kinerja mereka yang baik. Tetapi sebagian kinerja yang dihasilkan oleh masing-masing dari mereka tidak dapat diukur. Misalnya, bagaimana seseorang mengukur kontribusi terhadap laba uang dibuat CEO atau kepala penasihat perusahaan?

1. Kompensasi CEO

Kompensasi CEO biasanya didiskusikan oleh komite kompensasi dewan komisaris setelah CEO tersebut mempresentasikan rekomendasi untuk kompensasi bawahannya. Sikap umum CEO terhadap persentase yang sesuai untuk kompensasi insentif di suatu tahun sangatlah jelas dari persentasi ini.

2. Insentif untuk Manajer unit bisnis

Desain kompensasi insentif untuk manajer unit bisnis

<p>A. Jenis insentif</p> <ol style="list-style-type: none">1. Penghargaan Keuangan<ol style="list-style-type: none">a. Kenaikan gajib. Bonusc. Manfaatd. fasilitas2. Penghargaan psikologis dan sosial<ol style="list-style-type: none">a. Kemungkinan promosib. Peningkatan tanggung jawabc. Peningkatan otonomid. Kondisi geografis yang baike. pengakuan <p>B. Ukuran bonus relatif terhadap gaji</p> <ol style="list-style-type: none">1. Batas atas2. Batas bawah <p>C. Bonus didasarkan pada</p> <ol style="list-style-type: none">1. Laba unit bisnis2. Laba perusahaan3. Gabungan keduanya	<p>D. Kriteria kinerja</p> <ol style="list-style-type: none">1. Kriteria keuangan<ol style="list-style-type: none">a. Margin kontribusib. Laba unit bisnis langsungc. Laba unit bisnis yang dapat dikendalikand. Laba sebelum pajake. Laba bersihf. Tingkat pengembalian atas investasi (ROI)g. Nilai tambah ekonomi (EVA)2. Periode waktu<ol style="list-style-type: none">a. Kinerja keuangan tahunanb. Kinerja keuangan multi tahun3. Kriteria non keuangan<ol style="list-style-type: none">a. Pertumbuhan penjualanb. Pangsa pasarc. Kepuasan pelanggand. Kualitase. Pengembangan produk baruf. Pengembangan karyawang. Tanggung jawab publik4. Bobot relatif yang diberikan ke kriteria keuangan dan non keuangan5. Tolok ukur untuk perbandingan
---	--

	<ul style="list-style-type: none"> a. Anggaran laba b. Kinerja masa lalu c. Kinerja pesaing <p>E. Pendekatan penentuan bonus</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. Berdasarkan rumus 2. Subjektif 3. Gabungan keduanya <p>F. Bentuk pembayaran bonus tunai</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. Tunai 2. Saham 3. Opsi saham 4. Saham fantom 5. Saham kinerja
--	---

E. Jenis Insentif

Beberapa jenis insentif bersifat keuangan, sementara lainnya bersifat psikologis dan sosial. Insentif keuangan mencakup kenaikan gaji, tunjangan, dan fasilitas. Insentif psikologis dan sosial meliputi kemungkinan promosi, tambahan tanggung jawab, otonomi yang lebih besar, lokasi geografis yang lebih baik dan pengakuan.

F. Ukuran Bonus Relatif Terhadap Gaji

Suatu rencana bonus mungkin memiliki tingkat batas atas dan batas bawah. Batas atas adalah tingkat kinerja dengan mana bonus maksimum dicapai. Batas bawah adalah tingkat bawah di mana tidak ada penghargaan bonus yang akan diberikan. Kedua batas tersebut dapat menimbulkan efek samping yang tidak diinginkan ketika manajer uni bisnis menyadari bahwa bonus maksimum telah dicapai atau tidak ada bonus sama sekali, maka sistem bonus dapat bekerja dengan cita-cita korporat.

Salah satu cara untuk mengurangi tindakan yang tidak diinginkan seperti diatas adalah dengan membawa kelebihan atau kekurangan tersebut ke tahun berikutnya, yaitu bonus yang tersedia untuk distribusi pada satu tahun adalah jumlah bonus yang diperoleh selama tahun tersebut plus suatu kelebihan atau minus kekurangan manapun dari tahun sebelumnya.

G. Tingkat Batas dan Dasar Bonus

Suatu rencana bonus mungkin memiliki tingkat batas atas dan batas bawah. Batas atas adalah tingkat kinerja dengan mana bonus maksimum dicapai. Batas bawah adalah tingkat bawah dimana tidak ada penghargaan bonus yang akan diberikan. Kedua batas tersebut dapat menimbulkan efek samping yang tidak diinginkan.

Bonus insentif seorang manajer unit bisnis dapat didasarkan hanya pada total laba korporat atau pada laba unit bisnis atau campuran keduanya. Salah satu argumen untuk

mengaitkan bonus ke kinerja unit adalah bahwa keputusan dan tindakan manajer tersebut lebih berdampak secara langsung pada unitnya sendiri dan bukan pada unit bisnis yang lain. Tetapi pendekatan semacam ini dapat menghambat kerja sama antar unit.

Dalam suatu perusahaan industri tunggal yang unit bisnisnya sangat tergantung satu sama lain, bonus manajer utama dikaitkan dengan kinerja korporat, karena kerja sama antar unit adalah penting.

H. Kriteria Kinerja

Kriteria Keuangan

Jika unit bisnis tersebut adalah suatu pusat laba, memilih kriteria keuangan dapat mencakup margin kontribusi, laba langsung unit bisnis, laba unit bisnis yang dapat dikendalikan, laba sebelum pajak, dan laba bersih. Jika unit tersebut adalah pusat investasi, maka keputusan perlu dibuat di tiga area, yaitu : definisi laba, definisi investasi, dan pilihan antara tingkat pengembalian atas investasi dan EVA.

Selain memilih kriteria keuangan, perusahaan harus menentukan penyesuaian apa yang mereka lakukan untuk faktor-faktor yang tidak dapat dikendalikan. Biasanya mereka menyesuaikan terhadap dua jenis pengaruh. Penyesuaian yang satu menghilangkan beban yang diakibatkan oleh keputusan yang dibuat oleh eksekutif di atas tingkat unit bisnis. Sedangkan penyesuaian yang lain menghilangkan dampak dari kerugian yang diakibatkan oleh kejadian alam (kebakaran, gempa bumi, banjir, dll) dan kecelakaan yang tidak disebabkan oleh kelalaian manajer.

Manfaat dan kekurangan target keuangan jangka pendek adalah gagasan untuk mengaitkan bonus manajer unit bisnis ke pencapaian target keuangan tahunan (setelah membuat penyisihan untuk kejadian yang tidak dapat dikendalikan). Hal itu mendorong manajer untuk mencari cara-cara baru guna melaksanakan operasi saat ini dan menciptakan aktivitas baru guna memenuhi target keuangan.

Tetapi jika hanya mengandalkan pada kriteria keuangan dapat menyebabkan dampak disfungsional. Pertama, hal tersebut akan ⁵⁵ mendorong tindakan jangka pendek yang tidak sesuai dengan kepentingan jangka panjang perusahaan (misalnya : kurangnya pemeliharaan atas peralatan). Kedua, manajer tidak mungkin mengambil investasi jangka panjang yang merugikan hasil keuangan jangka pendek. Ketiga, manajer mungkin termotivasi untuk memanipulasi data untuk memenuhi target periode sekarang.

Melengkapi kriteria keuangan dengan tambahan mekanisme insentif dapat mengatasi orientasi jangka pendek dari cita-cita keuangan tahunan. Misalnya, suatu

perusahaan mungkin mendasarkan sebagian dari bonus manajernya berdasarkan kinerja multi tahun (yaitu kinerja selama periode tiga sampai lima tahun). Metode lain untuk mengoreksi ketidakcukupan dari kriteria keuangan adalah dengan mengembangkan *scorecard* yang memasukkan satu atau lebih kriteria non keuangan, seperti pertumbuhan penjualan, pangsa pasar, kepuasan pelanggan, kualitas produk, pengembangan produk baru.

Tolok ukur perbandingan

Kinerja seorang manajer unit bisnis dapat dinilai dengan membandingkan hasil aktual dengan anggaran laba, kinerja masa lalu, atau kinerja pesaing. Hal yang paling umum adalah dengan mengevaluasi manajer unit bisnis dengan anggaran laba.

I. Pendekatan penentuan bonus

Penghargaan bonus untuk manajer unit bisnis dapat ditentukan dengan menggunakan rumus yang ketat, seperti persentase dan laba operasi unit bisnis atau dengan penilaian yang murni subjektif oleh atasan manajer tersebut, atau dengan suatu gabungan keduanya.

Keuntungan yang akan didapat jika menggunakan rumus yang objektif adalah sistem penghargaan dapat dispesifikasikan dengan tepat, ada sedikit ketidakpastian mengenai standar kinerja, dan atasan tidak dapat menggunakan pendapat pribadinya dalam menilai kinerja manajer bawahan.

J. Teori Angensi

Hubungan agensi ada ketika salah satu pihak (prinsipal) menyewa pihak lain (agen) untuk melaksanakan suatu jasa dan dalam melakukan itu manajer mendelegasikan wewenang untuk membuat keputusan kepada agen tersebut. Dalam suatu korporasi, pemegang saham adalah prinsipal dan CEO adalah agen mereka. Pemegang saham menyewa CEO dan mengharapkan ia bertindak untuk kepentingan mereka. Ditingkat yang lebih rendah lagi, CEO adalah prinsipal dan manajer unit bisnis adalah agennya.

Hubungan keagenan dan insentif kepada manajemen

1. Pemberi insentif (kompensasi) tidak terlepas dengan paradigma hubungan antara *principal-agent*
2. Konsep teori agensi adalah hubungan antara prinsipal yang menyewa pihak lain (agen) untuk melaksanakan pekerjaan jasa.
3. Untuk melaksanakan pekerjaan jasa tersebut prinsipal mendelegasikan otoritas pembuat keputusannya kepada agen.
4. Bentuk hubungan keagenan terdiri dari :

- a. Ada kesepakatan antara prinsipal secara eksternal (pemilik perusahaan/ pemegang saham) menyewa CEO untuk menjadi agen mereka untuk mengelola perusahaan dengan menjaga kepentingan terbaik perusahaan.
- b. Ada kesepakatan antara prinsipal secara internal (CEO) menyewa manajer pada suatu unit atau divisi bisnis sebagai agen untuk mengelola suatu unit organisasi yang telah didesentralisasi dengan harapan dapat memotivasi agen agar produktif sama halnya jika ia sebagai pemilik.

K. Perbedaan Tujuan antara Prinsipal dan Agen

Agan diasumsikan akan menerima kepuasan tidak hanya dari kompensasi kenangan tetapi juga dari tambahan yang terlibat dalam hubungan suatu agensi, seperti waktu luang yang banyak, kondisi kerja yang menarik, keanggotaan klub, dan jam kerja yang fleksibel. Prinsipal (pemegang saham) diasumsikan hanya tertarik pada pengembalian keuangan yang diperoleh dari investasi mereka diperusahaan tersebut. Untuk menangani masalah dari perbedaan tujuan dan asimetri informasi. Ada 2 (dua) cara yaitu pemantauan dan kontrak insentif.

- a. Pemantauan: Prinsipal dapat merancang sistem pengendalian yang memantau tindakan agen menghalangi tindakan yang meningkatkan kekayaan agen dengan mengorbankan kepentingan prinsipal.
- b. Kontrak Insentif: Prinsipal mungkin mencoba untuk membatasi perbedaan referensi dengan menetapkan kontrak insentif yang sesuai.

BAB XII

STRATEGI DAN METODE PENGENDALIAN MODERN

Banyak faktor yang secara bersama-sama mempengaruhi struktur organisasi dan proses pengendalian manajemen di dalam suatu perusahaan. Para peneliti telah mencoba menguji faktor-faktor ini dengan menerapkan apa yang disebut teori kontinjensi. Nama itu berarti bahwa struktur dan proses bergantung atau kontingen terhadap berbagai faktor internal dan eksternal. Studi-studi penelitian telah mengidentifikasi faktor-faktor penting yang mempengaruhi desain sistem pengendalian diantaranya adalah ukuran perusahaan, lingkungan, teknologi, dan strategi.

A. Pengertian Strategi

Menurut Tjiptono (2007, p3) istilah strategi berasal dari kata Yunani *Strategeia*, artinya seni atau ilmu untuk menjadi seorang jenderal. Strategi itu bisa diartikan sebagai suatu rencana untuk pembagian dan penggunaan kekuatan militer dan material pada daerah-daerah tertentu untuk mencapai suatu tujuan tertentu.

Menurut Hamel dan Prahalad (Rangkuti,2008,p3) "Strategi merupakan alat untuk mencapai tujuan perusahaan dalam kaitannya dengan tujuan jangka panjang, program tindak lanjut, serta prioritas alokasi sumber daya".

Menurut pendapat Stephanie K. Morris (Umar,2008,p31), "Strategi adalah suatu proses penentuan rencana para pemimpin puncak yang terfokus pada tujuan jangka panjang organisasi, disertai penyusunan suatu upaya bagaimana agar tujuan dapat tercapai". Strategi merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan, tanpa suatu strategi perusahaan akan mengalami banyak sekali hambatan-hambatan dalam mencapai tujuan perusahaannya. Dalam menjalankan usaha pasti ada tujuannya dan kemudian diterapkan langkah-langkah agar tujuan itu tercapai.

Menurut pendapat Porter yang dikutip di buku dalam Rangkuti (2008,p3) "Strategi adalah alat yang sangat penting untuk mencapai tujuan bersaing". Jadi, dapat disimpulkan dari beberapa teori yang ada bahwa strategi adalah sesuatu yang dilakukan oleh suatu perusahaan atau seseorang untuk mencapai tujuan dan sasaran yang diinginkan untuk dapat lebih baik dari para pesaingnya.

B. Unsur-Unsur dari Strategi

Bila suatu organisasi mempunyai suatu “strategi”, maka strategi itu harus mempunyai bagian-bagian yang mencakup unsur-unsur strategi. Suatu “strategi” mempunyai 5 unsur, yaitu :

1. Gelanggang aktivitas atau Arena merupakan area (produk, jasa, saluran distribusi, pasar geografis, dan lainnya) di mana organisasi beroperasi. Unsur Arena tersebut seharusnya tidaklah bersifat luas cakupannya atau terlalu umum, akan tetapi perlu lebih spesifik, seperti kategori produk yang ditekuni, segmen pasar, area geografis dan teknologi utama yang dikembangkan, yang merupakan tahap penambahan nilai atau value dari skema rantai nilai, meliputi perancangan produk, manufaktur, jasa pelayanan, distribusi dan penjualan.
2. Sarana kendaraan atau Vehicles yang digunakan untuk dapat mencapai arena sasaran. Dalam penggunaan sarana ini, perlu dipertimbangkan besarnya risiko kegagalan dari penggunaan sarana. Risiko tersebut dapat berupa terlambatnya masuk pasar atau besarnya biaya yang sebenarnya tidak dibutuhkan atau tidak penting, serta kemungkinan risiko gagal secara total.
3. Pembeda yang dibuat atau differentiators, adalah unsur yang bersifat spesifik dari strategi yang ditetapkan, seperti bagaimana organisasi akan dapat menang atau unggul di pasar, yaitu bagaimana organisasi akan mendapat pelanggan secara luas. Dalam dunia persaingan, kemenangan adalah hasil dari pembedaan, yang diperoleh dari fitur atau atribut dari suatu produk atau jasa suatu organisasi, yang berupa citra, kustomisasi, unggul secara teknis, harga, mutu atau kualitas dan reabilitas, yang semuanya dapat membantu dalam persaingan.
4. Tahapan rencana yang dilalui atau staging, merupakan penetapan waktu dan langkah dari pergerakan stratejik. Walaupun substansi dari suatu strategi mencakup arena, sarana/vehicles, dan pembeda, tetapi keputusan yang menjadi unsur yang keempat, yaitu penetapan tahapan rencana atau staging, belum dicakup. Keputusan pentahapan atau staging didorong oleh beberapa faktor, yaitu sumber daya (resourc), tingkat kepentingan atau urgensinya, kredibilitas pencapaian dan faktor mengejar kemenangan awal.
5. Pemikiran yang ekonomis atau economic logic, merupakan gagasan yang jelas tentang bagaimana manfaat atau keuntungan yang akan dihasilkan.strategi yang berhasil, tentunya mempunyai dasar pemikiran yang ekonomis, sebagai tumpuan untuk penciptaan keuntungan yang akan dihasilkan.

C. Strategi Korporat

Logika untuk menghubungkan pengendalian dengan strategi didasarkan pada garis pemikiran berikut :

1. Organisasi yang berbeda umumnya beroperasi dalam konteks strategi yang berbeda.
2. Strategi yang berbeda memerlukan prioritas tugas yang berbeda, faktor kunci keberhasilan, ketrampilan, perspektif/cara pandang, dan perilaku/behaviour yang berbeda untuk pelaksanaan yang efektif.
3. Sistem pengendalian adalah sistem pengukuran yang mempengaruhi perilaku dan orang-orang yang aktivitasnya sedang diukur.
4. Perhatian yang berkelanjutan dalam design sistem pengendalian adalah yang mengharuskan apakah perilaku yang dipengaruhi oleh sistem yang konsisten dengan strategi.

Strategi korporat merupakan kesatuan dengan strategi “industri tunggal” disatu sisi dan “diversifikasi yang tidak terkait” disisi lainnya. Beda strategi korporasi maka akan beda struktur oganisasinya dan akhirnya beda pengendaliannya. Implikasi struktur organisasi dari strategi korporasi yang berbeda disajikan sebagai berikut :

Perbedaan	Industri Tunggal	Diversifikasi berhubungan	Dversifikasi tidak berhubungan
Struktur organisasi	Fungsional	Unit bisnis	Induk perusahaan
Pengenalan industri dari manajemen korporat	Tinggi		Rendah
Latar belakang fungsional dari manajemen korporat	Pengalaman operasi yang relevan (produksi, pemasaran, litbang)		Utamanya keuangan
Wewenang pengambilan keputusan	Lebih tersentralisasi		Lebih terdesentralisasi
Ukuran staf korporat	Tinggi		Rendah
Ketergantungan pada promosi internal	Tinggi		Rendah

Penggunaan transfer lateral	Tinggi		Rendah
Budaya korporat	kuat		lemah

D. Implikasi Terhadap Pengendalian Manajemen

Struktur organisasi menentukan hubungan pelaporan serta tanggung jawab dan wewenang dari manajer yang berbeda, hal ini memerlukan sistem pengendalian yang dirancang dengan memadai agar dapat berfungsi secara efektif.

a) Perencanaan strategis

Dengan rendahnya tingkat saling ketergantungan, konglomerasi cenderung menggunakan sistem perencanaan strategis vertikal, yaitu unit bisnis menyiapkan sistem perencanaan strategis dan menyerahkan kepada manajemen senior untuk ditinjau dan disetujui. Karena tingginya tingkat saling ketergantungan, sistem perencanaan strategis untuk perusahaan-perusahaan yang terdiferensiasi terhubung dan industri tunggal cenderung bersifat baik vertikal maupun horizontal.

Dimensi horizontal dapat dimasukkan ke dalam proses perencanaan strategis dengan berbagai cara yang berbeda, yaitu :

- Kelompok eksekutif dapat diberikan tanggung jawab untuk mengembangkan rencana strategis bagi kelompok tersebut seluruhnya atau secara eksplisit mengidentifikasi sinergis dari unit bisnis individual dalam kelompok tersebut.
- Rencana strategis dari unit bisnis individual dapat memiliki bagian yang saling tergantung, dimana manajer umum dari unit bisnis mengidentifikasi kaitan-kaitan penting dengan unit bisnis lain dan bagaimana kaitan tersebut di eksploitasi.
- Kantor korporat dapat memerlukan rencana strategis bersama untuk unit bisnis yang saling tergantung.
- Rencana strategis dari unit bisnis individual dapat disirkulasikan kepada para manajer unit bisnis yang serupa untuk dikritik dan ditinjau.

b) Penyusunan anggaran

Dalam perusahaan industri tunggal, CEO dapat mengetahui operasi perusahaan secara mendalam dari manajer unit bisnis cenderung memiliki

hubungan yang lebih sering. CEO dari perusahaan industri tunggal dapat mengendalikan operasi bawahannya melalui mekanisme informal dan berorientasi pada pribadi, seperti interaksi antar pribadi yang sering. Jika demikian, hal ini mengurangi kebutuhan untuk sangat mengandalkan sistem penyusunan anggaran sebagai alat pengendalian.

Karakteristik sistem penyusunan anggaran berikut ini dalam suatu perusahaan konglomerat yaitu :

- Manajer unit bisnis memiliki pengaruh yang agak lebih besar dalam mengembangkan anggaran mereka karena merekalah, bukan kantor korporat yang memiliki hampir semua informasi mengenai produk/lingkungan pasarnya masing-masing.
- Tekanan yang lebih besar sering kali diletakkan pada pencapaian anggaran karena CEO tidak memiliki pengendalian informal lain yang tersedia.

c) Penetapan harga transfer

Transfer barang dan jasa antar unit bisnis lebih sering terjadi pada industri tunggal dan perusahaan teridentifikasi yang berhubungan dibandingkan dengan perusahaan konglomerat. Kebijakan penetapan harga transfer umumnya dalam suatu konglomerat adalah untuk memberikan fleksibilitas pencarian sumber bagi unit bisnis dan mempergunakan harga transaksi pasar. Tetapi dalam suatu perusahaan industri tunggal atau perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan, sinergi dapat menjadi penting, dan unit-unit bisnis mungkin tidak diberikan kebebasan untuk membuat keputusan pencarian sumber.

d) Kompensasi insentif

Kebijakan kompensasi insentif lebih cenderung berbeda lintas strategi korporat dalam hal sebagai berikut :

- Penggunaan rumus

Konglomerat umumnya lebih mungkin menggunakan rumus untuk menentukan bonus manajer unit bisnis, yaitu perusahaan dapat mendasarkan porsi yang lebih besar dari bonus pada ukuran-ukuran keuangan, kuantitatif, seperti sebesar persentase bonus atas nilai tambah ekonomi (EVA) aktual di atas EVA yang dianggarkan. Rencana bonus berdasarkan rumus yang digunakan karena manajemen senior

biasanya tidak mengetahui apa yang terjadi dalam berbagai bisnis yang berbeda.

- Ukuran-ukuran profitabilitas

Perusahaan terdiversifikasi yang tidak berhubungan, bonus insentif dari manajer unit bisnis cenderung terutama ditentukan oleh profitabilitas dari unit tersebut dan bukan oleh profitabilitas dari perusahaan. Tujuannya adalah untuk memotivasi para manajer untuk bertindak seakan-akan unit bisnis tersebut merupakan milik mereka sendiri.

E. Strategi Unit Bisnis

Korporasi terdiversifikasi mensegmentasi dirinya menjadi unit-unit bisnis dan unit bisnis tersebut memiliki cara bersaing dan mengembangkan suatu keunggulan kompetitif. Biaya rendah dan diferensiasi. Misi pengendalian yang sesuai dikembangkan menggunakan garis pemikiran sebagai berikut :

1. Misi unit bisnis tersebut mempengaruhi ketidakpastian yang dihadapi oleh manajer umum serta trade-off antara jangka panjang dan jangka pendek yang dibuat.
2. Sistem pengendalian manajemen dapat bervariasi secara sistematis untuk membantu memotivasi manajer guna mengatasi ketidakpastian secara efektif dan membuat trade-off jangka pendek dan jangka panjang memadai.
3. Misi yang berbeda sering kali memerlukan sistem pengendalian manajemen yang berbeda.

F. Misi Dan Ketidakpastian

Unit-unit yang membangun cenderung menghadapi ketidakpastian lingkungan yang lebih besar dibandingkan dengan unit-unit yang memanen karena beberapa alasan :

- Strategi membangun biasanya dilaksanakan pada tahap pertumbuhan dari siklus hidup, sementara strategi memanen biasanya dilaksanakan pada tahap dewasa/menurun dari siklus hidup produk.
- Tujuan dari unit bisnis yang membangun adalah untuk meningkatkan pangsa pasar.
- Baik pada sisi input dan output para manajer dari unit bisnis yang membangun cenderung mengalami ketergantungan yang lebih besar pada individu dan organisasi eksternal dibandingkan dengan para manajer dari unit bisnis yang memanen.

G. Misi dan rentang waktu

Pemilihan strategi membangun dengan strategi memanen mempunyai implikasi trade-off antar laba jangka pendek versus jangka panjang. Strategi membangun pangsa pasar meliputi :

- Pemotongan harga.
- Pengeluaran litbang yang besar (untuk memperkenalkan produk-produk baru).
- Pengeluaran pengembangan pasasr utama.

Tindakan-tindakan ini ditujukan untuk membangun kepemimpinan pasar, namun menekan laba jangka pendek.

1. Perencanaan strategis

Ketika lingkungan tidak pasti, proses perencanaan strategis menjadi sangat penting. Proses perencanaan strateis adalah lebih kritis dan lebih penting untuk unit bisnis yang membangun, dibandingkan dengan unti bisnis memanen. Meskipun demikian, beberapa perencanaan strategi dari unit bisnis yang memanen mungkin diperlukan karena rencana strategis perusahaan secara keseluruhan harus mencakup seluruh bisnisnya untuk secara efektif menyeimbangkan arus kas.

2. Keunggulan kompetitif

Suatu unit bisnis dapat memilih bersaing baik dengan produk terdiferensiasi atau biaya rendah. Menggunakan pendekatan produk terdiferensiasi dibandingkan biaya rendah, meningkatkan ketidakpastian dalam lingkungan tugas unit bisnis dengan tiga alasan :

- a) Inovasi produk adalah lebih penting bagi unit bisnis terdiferensiasi. Hal ini sebagian disebabkan karena unit bisnis terdiferensiasi terutama fokus pada keunikan dan eksklusifitasnya yang memerlukan inovasi produk lebih besar.
- b) Unit bisnis biaya rendah biasanya cenderung untuk mempunyai lini produk yang sempit guna meminimalkan biaya penyimpanan persediaan dan memperoleh manfaat skala ekonomi.
- c) Unit bisnis biaya rendah biasanya menghasilkan produk sederhana yang bersifat komoditas, dan produk-produk ini sukses semata-mata karena memiliki harga yang lebih rendah dibandingkan dengan produk saingan.

3. Kelemahan Kompetitif Unit Bisnis

- Konsep tersebut berlaku pada produk yang tidak didiferensiasikan, basis persaingan utamanya adalah pada harga
- Dalam situasi tertentu, peningkatan dalam teknologi proses mungkin mempunyai dampak yang lebih besar pada pengurangan biaya/unit dibandingkan dengan volume kumulatif itu sendiri
- Kerja keras yang agresif untuk mengurangi biaya melalui produksi terkumulasi dari barang yang terstandardisasi dapat menimbulkan hilangnya fleksibilitas di pasar
- Komitmen pada konsep kurva belajar dapat sangat merugikan bila teknologi baru muncul dalam industri tersebut
- Pengalaman bukanlah satu-satunya pemicu biaya. Pemicu lain yang mempengaruhi perilaku biaya adalah: skala, lingkup, teknologi, dan kompleksitas

4. Keunggulan bersaing generic

Diferensiasi Fokus utama strategi ini adalah melakukan diferensiasi penawaran produk yang dihasilkan oleh unit bisnis, sehingga menciptakan sesuatu yang dipandang oleh pelanggan sebagai sesuatu yang unik

H. Gaya Manajemen Puncak

Fungsi pengendalian manajemen dalam organisasi dipengaruhi oleh gaya manajemen senior. Gaya dari CEO mempengaruhi proses pengendalian manajemen diseluruh organisasi. Gaya manajer dari unit bisnis mempengaruhi proses pengendalian manajemen dari unit bisnis tersebut, dan gaya dari manajer departemen fungsional mempengaruhi proses pengendalian manajemen di bidang fungsional mereka. Jika layak, para perancang sebaiknya mempertimbangkan gaya manajemen dalam merancang sistem pengendalian operasi.

Contoh perbedaan gaya manajemen antara manajer A dan manajer B

No	Manajer A	Manajer B
1	Bergantung pada dokumen konkret	Menyukai percakapan dan kontak informal
2	Berfikir hal-hal yang konkret	Berfikir secara abstrak
3	Bersifat analitis	Metode coba-coba (trial and error)

4	Menyukai resiko	Menghindari resiko
5	Berorientasi pada proses	Berorientasi pada hasil
6	Berorientasi pada manusia	Berorientasi pada tugas
7	Bersikap bersahabat	Bersikap sombong
8	Berorientasi jangka panjang	Berorientasi jangka pendek
9	Mendominasi pengambilan keputusan (Teori X)	Mendorong partisipasi organisasi dalam pengambilan keputusan (Teori Y)
10	Menekankan pada penghargaan moneter	Menekankan pada penghargaan yang lebih luas

BAB XIII

ORGANISASI JASA DAN LEMBAGA KEUANGAN

A. Karakteristik organisasi Jasa

1. Ketiadaan persediaan penyangga.

Barang dapat disimpan dalam bentuk persediaan yang merupakan penyangga untuk memperkecil dampak fluktuasi dalam volume penjualan terhadap proses produksi. Jasa tidak dapat disimpan. Jam pengacara, dokter, ilmuwan, serta profesional lainnya yang tidak digunakan pada hari ini akan hilang untuk selamanya. Dengan demikian, meskipun perusahaan manufaktur dapat memperoleh keuntungan pendapatan di masa depan dari produk yang ada di tangan pada saat ini (persediaan) tetapi perusahaan jasa tidak dapat melakukannya. Perusahaan jasa harus mencoba untuk meminimalkan kapasitas yang tidak terpakai.

2. Kesulitan dalam mengendalikan kualitas

Perusahaan manufaktur dapat melakukan inspeksi atas produknya sebelum produk dikirim ke pelanggan, serta kualitasnya dapat diukur menggunakan instrumen (berat, warna, dll). Perusahaan jasa tidak dapat menilai kualitas produk sampai pada saat jasanya diserahkan, dan sering kali penilaian tersebut bersifat subjektif. Manajemen restoran dapat memeriksa makanan di dapur, tetapi kepuasan pelanggan tersebut bergantung pada cara makanan tersebut dihidangkan.

3. Padat karya

Perusahaan manufaktur dapat menambah peralatan dan mengotomatisasi lini produksi sehingga dapat menggantikan buruh dan mengurangi biaya. Hampir semua perusahaan jasa padat karya.

4. Organisasi multi unit

Beberapa organisasi jasa mengoperasikan banyak unit diberbagai lokasi dimana setiap unit adalah relatif kecil. Kesamaan dari unit-unit yang terpisah memberikan dasar yang umum untuk menganalisis anggaran dan mengevaluasi kinerja.

B. Organisasi Profesional

Organisasi penelitian dan pengembangan, kantor pengacara, kantor akuntan, organisasi pelayan kesehatan, perusahaan teknik, perusahaan arsitektur, kantor konsultan, agen iklan adalah contoh-contoh dari organisasi yang produknya adalah jasa profesional.

Karakteristik organisasi profesional

1. Sasaran

Organisasi profesional memiliki relatif sedikit aktiva yang berwujud; aktiva utamanya adalah keterampilan dan staf profesionalnya, yang tidak muncul di neraca perusahaan. Tingkat pengembalian atas aktiva yang digunakan pada hakikatnya tidak berarti dalam organisasi. Sasaran keuangan untuk memberikan kompensasi yang memadai kepada para profesional. Sasaran terkait adalah meningkatkan ukuran organisasi. Hal ini mencerminkan tendensi alamiah untuk mengaitkan keberhasilan dengan ukuran yang besar; skala ekonomi dalam menggunakan usaha dan staf karyawan dan unit sentral yang bertanggung jawab untuk menjaga agar organisasi tetap terkini.

2. Profesional

Organisasi profesional adalah organisasi yang padat karya, dan karyawannya adalah orang-orang yang khusus. Banyak profesional lebih menyukai bekerja secara independen daripada sebagai bagian dari suatu tim. Profesional yang juga adalah manajer cenderung bekerja hanya paruh waktu dalam aktivitas manajemen. Pendidikan bagi kebanyakan profesi tidak mencakup pendidikan dalam manajemen tetapi pada umumnya menekankan kepada keterampilan profesi di banding kepada keterampilan manajemen. Profesional cenderung meremehkan implikasi keuangan dari keputusan mereka; mereka ingin untuk melakukan pekerjaan terbaik yang dapat mereka lakukan, tanpa memperdulikan biayanya. Sikap ini mempengaruhi sikap dari staf pendukung dan karyawan nonprofesional dalam organisasi tersebut; hal ini mengarah pada pengendalian biaya yang tidak memadai.

3. Pengukuran Input dan Output

Output dari organisasi profesional tidak dapat diukur dengan ukuran fisik, seperti unit, ton, atau galon. Seseorang dapat mengukur jumlah pasien yang dilayani oleh seorang dokter dalam satu hari, dan bahkan dapat mengklasifikasikan pasien-pasien tersebut berdasarkan jenis keluhannya; tetapi tidak dapat disamakan dengan jumlah atau kualitas layanan yang diberikan oleh dokter tersebut. Yang terbaik yang dapat diukur adalah efisiensi dokter tersebut dalam menangani pasiennya, yang dapat digunakan untuk mengidentifikasi pekerja yang santai dan pekerja keras. Pendapatan yang diperoleh adalah salah satu ukuran output di beberapa organisasi profesional, tetapi angka moneter ini, paling-paling hanya berkaitan dengan kuantitas jasa yang diberikan, namun bukan kualitasnya (meskipun kualitas yang buruk tercermin dalam pendapatan yang berkurang dalam jangka panjang).

4. Perusahaan Kecil

Dengan beberapa pengecualian, seperti beberapa kantor pengacara dan kantor akuntan, organisasi profesional biasanya relatif kecil dan beroperasi di satu lokasi saja. Manajemen senior dalam organisasi semacam itu dapat secara pribadi mengamati apa yang sedang berlangsung dan secara langsung memotivasi karyawannya. Dengan demikian, terdapat lebih sedikit kebutuhan akan sistem pengendalian manajemen yang canggih, dengan pusat laba dan laporan kinerja formal. Meskipun demikian, organisasi yang kecilpun tetap membutuhkan anggaran, perbandingan umum antara kinerja terhadap anggaran, dan suatu cara untuk mengaitkan kompensasi dengan kinerja.

5. Pemasaran

Dalam suatu perusahaan manufaktur terdapat garis pemisah yang jelas antara aktivitas pemasaran dengan aktivitas produksi; hanya manajemen senior yang menaruh perhatian pada keduanya. Pemisahan yang jelas semacam itu tidak terdapat dalam organisasi profesional. Di beberapa organisasi profesional, kode etik profesi membatasi jumlah dan karakter dan usaha pemasaran yang terlalu kentara oleh para profesional. Tetapi, pemasaran adalah aktivitas yang penting di hampir semua organisasi. Dalam situasi seperti ini, sangatlah sulit untuk memberikan penghargaan yang sesuai kepada orang yang bertanggung jawab untuk “menjual” ke pelanggan baru.

Pengendalian Manajemen

1. Penentuan Harga

Harga jual dan pekerjaan ditetapkan dengan cara tradisional di banyak perusahaan-perusahaan profesional. Jika profesi tersebut merupakan salah satu profesi di mana para anggotanya sudah terbiasa untuk mencatat jadwal waktu mereka, penentuan biaya profesional yang harus dibayar biasanya dikaitkan dengan waktu profesional yang digunakan dalam penugasan tersebut. Tarif tagihan per jam biasanya didasarkan pada kompensasi dari tingkat profesional tersebut (dan bukannya kompensasi dari orang tertentu), ditambah dengan beban untuk biaya overhead dan laba.

2. Pusat Laba dan Penetapan Harga Transfer

Unit-unit pendukung, seperti pemeliharaan, pemrosesan informasi transportasi, percetakan, dan pengadaan barang dan jasa, membebankan layanan yang mereka berikan ke unit yang mengonsumsi layanan tersebut.

3. Perencanaan Strategis dan Penyusunan Anggaran

Secara umum, sistem perencanaan strategis formal di organisasi profesional tidak berkembang sebaik di perusahaan manufaktur dengan ukuran yang sama. Sebagian dari penjelasan atas hal tersebut adalah bahwa organisasi profesional tidak memiliki kebutuhan yang besar akan sistem semacam itu. Di perusahaan manufaktur, banyak keputusan program melibatkan komitmen untuk membeli pabrik dan peralatan. Keputusan-keputusan tersebut mempunyai dampak yang dapat diprediksikan, baik terhadap kapasitas maupun biaya selama beberapa tahun ke depan, dan, sekali telah dibuat, keputusan tersebut pada hakikatnya tidak dapat dibalik. Dalam suatu organisasi profesional, aktiva utamanya adalah manusia. Meskipun organisasi tersebut menghindari fluktuasi jangka pendek dalam jumlah karyawan, perubahan dalam ukuran dan komposisi karyawan lebih mudah untuk dilakukan dan lebih mudah untuk dibalik dibandingkan dengan perubahan dalam kapasitas fisik pabrik

4. Pengendalian Operasi

Banyak perhatian yang, atau sebaiknya, dicurahkan pada penjadwalan waktu profesional. Rasio waktu yang ditagih (*billed time ratio*), yang merupakan rasio dari jumlah jam yang dapat ditagih terhadap jumlah jam yang tersedia, dipantau secara ketat. Jika ternyata penggunaan waktu yang sebaliknya merupakan waktu menganggur atau untuk alasan pemasaran atau pelayanan umum, beberapa penugasan dibebankan dengan tarif yang lebih rendah dari tarif normal, maka varians harga yang ditimbulkan harus dipantau secara ketat.

Ketidakmampuan untuk menetapkan standar bagi kinerja tugas, keinginan untuk melaksanakan pekerjaan dalam tim, masalah yang ditimbulkan karena mengelola organisasi matriks, dan karakteristik perilaku dari profesional, semuanya memperumit perencanaan dan pengendalian atas operasi sehari-hari dalam organisasi profesional. Ketika pekerjaan dilaksanakan oleh tim proyek, maka pengendalian difokuskan pada proyek. Rencana tertulis untuk setiap proyek dibutuhkan, dan laporan tepat waktu

harus dibuat, yang membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang direncanakan dalam hal biaya, jadwal, dan kualitas.

5. Pengukuran dan Penilaian Kinerja

Penilaian yang dibuat oleh atasan adalah penilaian yang paling umum. Untuk itu, organisasi profesional semakin banyak yang menggunakan sistem formal untuk mengumpulkan penilaian kinerja sebagai dasar keputusan personalia dan untuk diskusi dengan profesional tersebut. Beberapa sistem memerlukan peringkat numerik atas atribut tertentu dari kinerja dan memberikan rata-rata tertimbang bagi peringkat-peringkat ini. Kompensasi mungkin dikaitkan, sebagian, pada peringkat numerik ini. Penilaian oleh rekan sekerja, atau oleh bawahan, kadang kala merupakan bagian dari sistem pengendalian formal. Di beberapa organisasi, individu dapat diminta untuk membuat penilaian atas diri sendiri. Ekspresi kepuasan atau ketidakpuasan dari klien juga merupakan dasar yang penting untuk menilai kinerja, meskipun ekspresi semacam itu mungkin tidak selalu tersedia.

Anggaran dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur kinerja biaya, dan waktu aktual yang digunakan dapat dibandingkan dengan waktu yang direncanakan. Anggaran dan pengendalian atas beban diskresioner di perusahaan profesional adalah sama pentingnya dengan di perusahaan manufaktur. Tetapi, ukuran-ukuran keuangan semacam itu adalah relatif tidak penting dalam menilai kontribusi dari seorang profesional terhadap profitabilitas perusahaan. Kontribusi utama dari profesional tersebut berkaitan dengan kuantitas dan berada di atas seluruh kualitas pekerjaan, sehingga penilaiannya tentu saja harus lebih banyak bersifat subjektif. Lebih lanjut lagi, penilaian tersebut harus dilakukan saat itu juga.

C. Organisasi Non Profit (Nirlaba)

Organisasi nirlaba menurut definisi hukumnya merupakan organisasi yang tidak bisa mengalihkan aktiva, pendapatan, atau keuntungannya kepada anggota, pegawai atau direktur organisasi tersebut. Tetapi dalam hal ini, organisasi memberi semacam kompensasi atas jasa ataupun barang yang diberikan oleh pegawai maupun anggota organisasi tersebut.

Karakteristik organisasi nirlaba :

➤ Tidak ada ukuran dana

Tujuan utama dari kebanyakan usaha adalah memperoleh laba yang memuaskan pemiliknya. Laba dalam hal ini merupakan ukuran prestasi terhadap tujuan yang telah ditetapkan. Tujuan dan ukuran seperti ini tidak kita jumpai dalam organisasi nirlaba. Laporan keuangan merupakan laporan yang sangat bermanfaat sama seperti pada perusahaan lainnya. Walaupun kinerja keuangan bukan merupakan tujuan utama pada organisasi nirlaba, tetapi tujuan ini tetap perlu karena tanpa pendapatan yang sedikit melebihi biaya sulit bagi organisasi untuk bertahan hidup.

➤ Kontribusi modal

Hanya sedikit perbedaan utama pada pencatatan transaksi akuntansi pada unit usaha dan organisasi nirlaba, yakni berkaitan dengan modal pada neraca. Sedangkan persamaannya adalah menyatakan peningkatan modal jika terjadi peningkatan pendapatan labanya. Organisasi nirlaba mempunyai dua bentuk laporan keuangan, bentuk pertama berkaitan dengan kegiatan operasional, neraca, dan laporan cash flow yang sama pada laporan keuangan perusahaan lainnya dan yang berkaitan dengan kontribusi modal laporan ini berisikan laporan kontribusi modal inflow dan outflow selama satu periode dan neraca yang melaporkan kontribusi aktiva modal dan yang berkaitan dengan hutang dan modal.

➤ Akuntansi dana

Banyak organisasi nirlaba menggunakan pencatatan sistem akuntansinya dengan cara akuntansi dana. Rekening disimpan terpisah untuk beberapa dana yang masing-masing seimbang dengan sendirinya.

➤ Aturan

Organisasi nirlaba biasanya diatur dan diawasi oleh dewan penyantun (trustee). Biasanya dewan ini tidak mampu mengidentifikasi masalah sebenarnya. Untuk itulah diperlukan dewan yang mengetur secara kuat dan bekerja secara efektif.

Pengendalian Manajemen

1. Penentuan harga pokok

Kebanyakan organisasi nirlaba tidak memperhatikan dengan serius tentang kebijakan harga. Harga atas jasa biasanya ditetapkan dengan sistem full costing. Prinsip ini diterapkan pada jasa-jasa yang berkaitan dengan tujuan organisasi. Pada

umumnya pengendalian manajemen ditetapkan apabila harganya telah ditetapkan terlebih dahulu sebelum ditetapkannya kinerja atas jasa yang diberikan.

2. Penyusunan anggaran dan perencanaan strategi

Alat pengendalian manajemen yang paling penting dalam organisasi ini adalah berkaitan dengan aktivitas keuangan organisasi, yakni anggaran (baik itu pendapatan maupun pengeluaran)

3. Operasi dan evaluasi

Pada kebanyakan organisasi nirlaba tidak ada cara untuk mengetahui biaya operasional yang optimum. Banyak organisasi mengalami kesulitan untuk memperoleh dana terutama dari sumber pemerintah. Hal ini membawa konsekuensi makin diperlukannya pengendalian manajemen.

D. Perusahaan Jasa Keuangan

Karakteristik Perusahaan jasa keuangan

➤ Aset Moneter

Kebanyakan aset perusahaan jasa keuangan adalah moneter. Nilai aset moneter saat ini adalah lebih mudah diukur dari pada aset fisik lainnya, seperti gedung dan peralatan serta hak paten dan aktiva tak berwujud lainnya. Mata uang merupakan contoh ekstrem komoditi fungible. Setiap saat pada suatu waktu rupiah yang dimiliki oleh seluruh perusahaan mempunyai nilai yang sama dengan nilai nominalnya atau daya belinya.

➤ Jangka waktu untuk transaksi

Kesuksesan atau kegagalan pengeluaran obligasi, pinjaman hipotik kepada seseorang atau kebijakan asuransi jiwa mungkin tidak diketahui selama 30 tahun atau lebih. Selama periode ini, ketepatan dari pinjaman ataupun kebijakannya mungkin berubah. Ini berarti kinerja akhir meliputi otorisasi dan penyusutan pinjaman, atau penjualan dan penentuan harga kebijakan asuransi tidak bisa diukur pada saat awal keputusan dibuat. Hal ini berarti pengawasan membutuhkan suatu alat yang mensurvei keabsahan secara berkala transaksi selama periode tertentu, termasuk pemeriksa berkala semua pinjaman yang beredar.

➤ Resiko dan penghargaan

Banyak perusahaan jasa keuangan dalam bisnis menerima resiko dalam bentuk penghargaan, kebanyakan keputusan melibatkan keseimbangan resiko dan penghargaan. Makin besar resiko, makin besar penghargaan yang diterima. Pada perusahaan jasa keuangan, keseimbangan ini nampak jelas pada investasi usaha,

seperti melibatkan pembelian mesin atau pengenalan produk baru. Tarif bunga atas pinjaman dan premi pada polis asuransi didasari asumsi resiko yang akan terjadi.

➤ Regulasi

Perusahaan jasa keuangan diatur secara ketat. Bank dan pedagang sekuritas diatur undang-undang dan peraturan lainnya. Walaupun regulasi ini diperlukan, beberapa aturan ini melarang praktik usaha tertentu dan aturan akuntansi khusus lainnya yang berbeda dengan akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Untuk keputusan tertentu, pengaruh baik akuntansi GAAP maupun akuntansi pada regulasi tersebut harus dipertimbangkan.

1. Bank komersial dan lembaga pembiayaan

Karakteristik umum

➤ Modal yang datur

Kemampuan suatu bank untuk meminjamkan atau menginvestasikan uang diatur oleh pemerintah dimana modal setidaknya harus seimbang dengan persentase dari asetnya.

➤ Produk baru

Hingga saat ini kegiatan bank komersial umumnya berkaitan dengan jumlah pendapatan yang relatif kecil dihasilkan dari fee yang dibebankan untuk mengelola dana trust dan pengamanan aset konsumen. Bank melengkapi beberapa jasa untuk nasabahnya tanpa beban atau dengan beban tidak langsung yang dihasilkan dari perolehan perusahaan dalam menjaga keseimbangan minimum tertentu.

➤ Resiko

Bank dihadapkan dengan 3 bentuk resiko :

- Resiko kredit, yakni resiko dimana suatu pinjaman tidak bisa kembali.
- Resiko tingkat bunga, yakni selisih antara bunga yang dibayarkan pada deposito dan tarif yang diperoleh atas pinjaman investasi, akan berubah dengan cara yang tak tampak.
- Resiko transaksi, yakni resiko kesalahan dalam proses transaksi

➤ Otomatisasi

Di semua bank fungsi penabungan dan penarikan biasanya otomatis. Untuk jumlah transaksi yang besar dilakukan melalui Automatic Teller Machine (ATM). Banyak keputusan peminjaman juga terotomatisasi. Bahkan fungsi-

fungsi seperti ini terotomatisasi dimana para ahli percaya bahwa dalam aktu dekat hanya fungsi karyawan pada kator cabang yang masih melayani kepuasan pelanggan.

Implikasi pengendalian manajemen

Jika cabang-cabang diperlukan sebagai pusat laba, masalah-masalah berikut perlu diperhatikan :

- a) Hubungan tarif dan jangka waktu deposito terhadap tarif dan jangka waktu pinjaman.
- b) Volume deposit.
- c) Kerugian pinjaman
- d) Biaya.
- e) Pendapatan bersama.
- f) Harga transfer.

2. Perusahaan sekuritas

Karakteristik perusahaan sekuritas yang relevan dengan pengendalian manajemen cukup berbeda dari beberapa organisasi sebelumnya. Perbedaan tersebut adalah :

➤ Kepentingan hubungan pelanggan

Produk dari perusahaan sekuritas adalah tidak tampak, dan mutunya sulit diukur. Isi kualitas prinsipnya adalah kemampuan profesionalitas perusahaan. Sikap pelanggan terhadap perusahaan terutama dipengaruhi oleh penilaian mereka tentang profesional yang biasa berhubungan dengan mereka.

➤ Stars dan kerja sama tim

Pelaku bintang struktur organisasi perusahaan sekuritas relatif mempunyai tingkatan yang sedikit dan hubungan antara atasan dan bawahan lebih bersifat informal dan tidak terstruktur. Bintang-bintang yang berdagang sekuritas biasanya dibantu oleh profesional lain yang beberapa diantaranya merupakan bintang juga. Untuk suatu tugas yang penting, profesional terdepa mungkin menghadopsi suatu tim yang bekerja pada suatu proyek, terkadang full time tetapi lebih sering paruh waktu.

➤ Kebutuhan akan aliran informasi yang cepat

Banyak sekuritas dan komoditi yang didaftarkan pada bursa-bursa dunia yang masing-masing wilayah mempunyai zona waktu yang berbeda. Oleh karenanya perusahaan sekuritas menjalankan usaha perdagangan 24 jam per

hari. Setiap trader mempunyai sebuah buku yang menunjukkan posisi perubahan pada masing-masing sekuritas dimana ia bertanggung jawab. Setiap trader juga mempunyai layar komputer yang menunjukkan informasi tentang perkembangan dunia yang mungkin saja mempengaruhi harga. Pengembangan dan pemeliharaan sistem informasi pada perusahaan sekuritas merupakan fungsi yang sangat penting.

➤ Fokus pada kinerja jangka pendek

Perusahaan sekuritas cenderung memfokuskan pada kinerja jangka pendek dan jangka pendek yang mereka maksudkan adalah kuartalan. Bukti merupakan kelas investor terbesar dan mereka mempunyai sedikit keuntungan pada kelas berjalan, karena tujuan mereka adalah menyediakan dana untuk pembayaran yang harus dilakukan sepanjang waktu pensiunan. Fokus jangka pendek ada karena tidak seorangpun tau apa yang akan terjadi dimasa depan terutama karena bukti jangka pendek ini telah menjadi tradisi

➤ Pengukuran kinerja keuangan

Kinerja keuangan perusahaan sekuritas dan manajer atau profesional lainnya terutama diukur atas dasar pendapatan dan kedua berdasarkan laba kotor. Sedikit upaya yang diperlukan untuk mengukur laba bersih dari berbagai aktivitas atau perseorangan.

3. Perusahaan asuransi

Ada dua bentuk perusahaan asuransi, yaitu asuransi jiwa dan asuransi kecelakaan. Perusahaan asuransi jiwa mengumpulkan premi dari pemegang polis, menginvestasikan premi ini dan membayar sejumlah tertentu apabila pemegang polis meninggal. Seluruh kontrak asuransi jiwa biasanya memasukkan suatu tampilan investasi yakni bagian dari premi yang membawa pengembangan dari nilai kas polis tersebut. Perusahaan asuransi kecelakaan mengumpulkan premi, menginvestasikan, dan membayarkan kepada pemegang polis sejumlah kerugian tertentu. Masalah pengendalian manajemen dalam perusahaan asuransi khususnya asuransi jiwa adalah mereka tidak mengetahui labadari penjualan polis saat ini sampai beberapa tahun berikutnya. Mereka membuat premi didasarkan estimasi terbaik dari aliran masuk dan keluaran dari polis tersebut. Walaupun laba tidak segera diketahui, manajemen tidak bisa menunggu terlalu lama untuk menghasilkan keputusan pengendalian sehingga diperlukan informasi saat ini. Aktuaris menghitung suatu premi tentatif, dan premis akhir menunjukkan penilaian

orang pemasaran tentang bagusnya polis tersebut dan premi yang dibebankan oleh pesaing. Perhitungan aktuaris mempertimbangkan faktor-faktor berikut :

- Biaya akuisisi
- Biaya pemberian jasa
- Laba
- Kemungkinan kehilangan
- Kemungkinan pembayaran
- Pajak penghasilan
- Tingkat laba yang diinginkan

Pengukuran kinerja penjualan lebih difokuskan pada volume penjualan dan tidak hanya sekedar tingkat laba. Komisi didasarkan atas premi tahun pertama atau awal tahun atau atas jumlah polis yang tertulis.

BAB XIV

ORGANISASI MULTINASIONAL DAN PENGENDALIAN PROYEK

35

A. Perusahaan Multinasional

Perusahaan multinasional adalah perusahaan yang berbasis di suatu negara (negara induk) akan tetapi perusahaan itu memiliki kegiatan produksi ataupun pemasaran cabang di negara-negara lain (negara cabang).

19

Karakter perusahaan multinasional.

- Membentuk cabang-cabang di luar negeri
- Visi dan strategi yang digunakan untuk memproduksi suatu barang bersifat global (mendunia), jadi perusahaan tersebut membuat atau menghasilkan barang yang dapat digunakan di semua negara.
- Lebih cenderung memilih kegiatan bisnis tertentu, umumnya manufaktur.
- Menempatkan cabang pada negara-negara maju.

Terdapat tiga masalah khusus dalam organisasi global, yaitu perbedaan budaya, harga transfer, dan perbedaan nilai tukar mata uang.

1. Perbedaan budaya

Salah satu variabel kontekstual yang penting yang mempengaruhi pengendalian manajemen di dalam sebuah perusahaan multinasional adalah perbedaan budaya antar negara. Menurut definisinya, sebuah organisasi multinasional akan beroperasi di banyak negara dan harus siap menghadapi perbedaan budaya seiring dengan koordinasi dan pengendalian yang dilakukan oleh kantor pusat terhadap anak-anak perusahaannya. Baik dalam konteks sebuah organisasi atau suatu bangsa, kata budaya akan menunjuk kepada nilai-nilai, asumsi, norma perilaku yang diakui bersama. Ketika sebuah organisasi merentangkan operasinya melintasi berbagai negara, perbedaan budaya yang sangat besar yang berkaitan dengan karakter nasional dan regional yang ada, mempunyai hubungan yang penting dengan pengendalian manajemen. Salah satu cara untuk memahami budaya diusulkan oleh Hofstede. Hofstede membuat sebuah analisis yang sistematis atas perbedaan budaya berdasarkan sebuah kuesioner yang dijawab lebih dari 80.000 karyawan IBM yang berlokasi di 64 negara. Menurut Hofstede, budaya dapat berbeda pada empat dimensi.

a) Jangkauan kekuasaan

Merujuk kepada sejauh mana kekuasaan didistribusikan dan dipusatkan secara tidak seimbang. Budaya dengan jangkauan kekuasaan yang tinggi termasuk Filipina, Venezuela, dan Meksiko. Budaya dengan jangkauan kekuasaan yang rendah termasuk Israel, Denmark, dan Austria.

b) Individualisme/kolektivisme

Merujuk kepada sejauh mana seorang mendefinisikan dirinya sendiri sebagai seorang individu atau sebagai bagian dari kelompok yang lebih besar. Budaya individualistik yang tinggi termasuk Amerika Serikat, Australia, dan Inggris. Budaya kolektivitas yang tinggi termasuk Saudi Arabia, Venezuela, dan Peru.

c) Menghindari ketidakpastian

Merujuk sampai sejauh mana seseorang akan merasa terancam oleh situasi yang tidak menentu budaya penghindaran ketidakpastian termasuk Jepang, Portugal, dan Yunani. Budaya penghindaran ketidakpastian terendah termasuk Singapura, Hongkong, dan Denmark.

d) Maskulinitas/feminitas

Merujuk kepada sampai sejauh mana pengaruh yang dimiliki oleh salah satu dari kedua nilai dominan tersebut, apakah yang dimiliki oleh salah satu dari kedua nilai dominan tersebut berupa penekanan ketegasan dan materialisme (maskulin) versus perhatian pada orang lain dan kualitas hidup (feminim). Contoh budaya maskulin tinggi adalah Austria, Swiss, dan Italia. Budaya feminim yang tinggi termasuk Swedia, Norwegia, dan Belanda.

2. ¹⁹ Harga transfer

Harga transfer untuk barang, jasa, dan teknologi merupakan salah satu dari perbedaan besar yang terjadi antara pengendalian manajemen operasi domestik dan luar negeri. Namun dalam operasi luar negeri, dibutuhkan beberapa pertimbangan penting lainnya untuk dapat sampai kepada suatu harga transfer. Pertimbangan-pertimbangan tersebut termasuk perpajakan, peraturan pemerintah, tarif pengendalian devisa, akumulasi dana, dan joint venture.

a) Perpajakan

Tingkat pajak penghasilan efektif dapat memiliki perbedaan yang sangat jauh di masing-masing Negara-negara asing, sistem harga transfer yang memungkinkan pengalihan keuntungan ke Negara-negara dengan tingkat pajak yang rendah dapat mengurangi jumlah pajak penghasilan perusahaan yang digabungkan dari seluruh dunia

b) Peraturan Pemerintah

Jika tidak diatur oleh pemerintah, perusahaan akan menetapkan harga transfer untuk meminimalkan laba kena pajak di Negara-negara dengan tingkat pajak penghasilan yang tinggi. Namun demikian, otoritas pajak pemerintah menyadari adanya kemungkinan ini dan mengeluarkan peraturan yang menentukan bagaimana harga transfer dapat dihitung.

c) Tarif

Tarif sering kali dipungut berdasarkan persentase tertentu dari nilai impor suatu produk. Semakin rendah harganya semakin rendah pula tarif yang akan dikenakan. Timbulnya tarif biasanya memiliki hubungan terbalik dengan timbulnya pajak pendapatan di dalam harga transfer. Meskipun tarif untuk barang-barang yang dikirimkan ke suatu negara tertentu akan lebih rendah jika harga transfernya juga rendah, keuntungan yang dicatat di Negara itu dan karenanya pajak penghasilan lokal atas laba akan ikut tinggi. Jadi, efek bersih dari faktor-faktor ini harus ikut diperhitungkan dalam menentukan harga transfer yang tepat. Karena pajak penghasilan umumnya memiliki jumlahnya yang lebih besar daripada tarif, harga transfer internasional biasanya lebih banyak didasarkan pada pajak penghasilan daripada tarif.

d) Pengendalian devisa

Beberapa Negara membatasi jumlah devisa yang tersedia untuk mengimpor beberapa komoditas tertentu. Dalam kondisi ini, harga transfer yang lebih rendah memungkinkan anak perusahaan untuk memasukkan komoditas tersebut dalam jumlah yang lebih besar.

e) Akumulasi dana

Perusahaan mungkin ingin mengakumulasi dananya di satu Negara tertentu daripada di Negara lain. Harga transfer adalah salah satu cara untuk mengalihkan dana tersebut ke dalam atau ke luar Negara tertentu.

f) Joint venture

Joint venture memberikan komplikasi tambahan dalam harga transfer. Andai kata sebuah perusahaan AS mempunyai operasi joint venture di Jepang dengan perusahaan local Jepang. Jika induk perusahaan AS membebaskan harga lebih tinggi bagi komponen yang dikirimkan ke Jepang, mitra joint venture Jepang kemungkinan besar akan menolak harga tersebut karena harga itu akan

memperkecil laba operasinya dan mengakibatkan bagian keuntungan dari mitra joint venture Jepang tersebut juga semakin kecil.

g) Penggunaan metode harga transfer

Tabel dibawah memperlihatkan metode harga transfer yang digunakan oleh sebuah contoh perusahaan multinasional yang memiliki kantor di Kanda, Jepang, Inggris, dan Amerika Serikat untuk pengiriman antar perbatasan mereka.

Metode penerapan harga	Kanada	Jepang	Inggris	AS
Metode berbasis biaya				
Biaya variabel-aktual stadar	5%	3%	5%	1%
Biaya penuh aktual	-	-	-	4
Biaya penuh standar	26	38	28	7
Biaya variabel ditambah mark-up	-	-	-	1
Biaya penuh ditambah mark-up	2	-	5	28
Jumlah berbasis biaya	33%	41%	38%	41%
Metode berbasis pasar				
Harga pasar	-	-	-	26
Harga pasar dikurangi biaya penjualan	-	-	-	12
Lain-lain	-	-	-	-
Jumlah berbasis pasar	37%	37%	31%	46%
Harga negoisasi	26%	22%	20%	13%
Lain-lain	4%	-	11	
Total	100%	100%	100%	100%

h) Pertimbangan hukum

Hampir semua Negara melakukan beberapa pembatasan pada fleksibilitas perusahaan dalam menetapkan harga transfer untuk transaksi dengan anak-anak perusahaan di luar negeri. Alasannya adalah untuk

mencegah perusahaan multinasional melakukan penghindaran pajak penghasilan di Negara tuan rumah. Perhatikanlah contoh-contoh berikut ini:

Section 482 memberikan aturan-aturan untuk menentukan harga transfer pada penjualan antar anggota dari kelompok yang sependali. Metode-metode harga antar perusahaan sependali yang dapat diterima, disusun menurut prioritasnya dari yang paling penting adalah sebagai berikut :

1. Metode perbandingan dengan harga tidak sependali

Harga yang wajar dapat dipastikan dari penjualan barang atau jasa yang dapat diperbandingkan antara perusahaan multinasional dan pelanggan yang tidak memiliki hubungan istimewa, atau antara dua perusahaan yang masing-masing tidak saling memiliki hubungan istimewa.

Hal – hal yang dapat memengaruhi harga adalah antara lain, kualitas produk, syarat penjualan, tingkat pasar, dan wilayah geografis di mana jenis barang tersebut dijual, tetapi untuk diskon jumlah, penyisihan promosi dari kerugian khusus yang disebabkan oleh perbedaan nilai tukar mata uang dan selisih kredit tidak diperhitungkan.

Harga yang lebih rendah dan bahkan penjualan di bawah harga penuh, diizinkan dalam hal-hal tertentu seperti selama penetrasi sebuah pasar baru atau dalam mempertahankan pasar yang ada di suatu wilayah tertentu.

2. Metode harga jual kembali.

Bila tidak ada penjualan yang dapat dibandingkan, metode berikutnya yang diperbolehkan adalah metode harga jual kembali. Dalam metode ini, wajib pajak bekerja mundur dari harga penjualan final pada saat kekayaan yang dibeli dari perusahaan afiliasi dijual kembali dalam sebuah penjualan tidak sependali. Harga jual kembali ini dikurangi dengan persentase keuntungan (markup) yang semestinya berdasarkan penjualan tidak sependali oleh afiliasi yang sama atau oleh penjual lain yang menjual barang yang sama di pasar yang dapat diperbandingkan. Persentase markup dari pesaing dan rata-rata industri juga dapat membantu dalam kaitannya dengan hal ini.

3. Metode harga-plus.

Menurut metode ini, yang menjadi prioritas terendah di antara ketiga metode yang diuraikan, titik awal untuk menentukan harga yang wajar adalah biaya untuk memproduksi produk, dihitung menurut praktik akuntansi yang benar. Ke dalam biaya ini ditambahkan laba kotor yang wajar yang dinyatakan dalam presentase tertentu dari biaya dan didasarkan pada penjualan tidak sependengali yang serupa yang dilakukan oleh pihak penjual, atau penjual lain, atau tingkat yang berlaku untuk industri tersebut.

3. Nilai Tukar Mata Uang

Arus kas dari sebuah perusahaan domestik dinominasikan dalam dolar, dan pada suatu waktu tertentu, setiap dolar mempunyai nilai yang sama dengan nilai dolar lainnya. Sebaliknya, arus kas perusahaan multinasional didenominasikan dalam beberapa mata uang di mana nilai setiap mata uang relative kepada nilai dolar akan berbeda seiring dengan perbedaan waktu. Variasi ini memperumit masalah pengukuran kinerja anak perusahaan dan para manajernya. Lebih spesifik lagi, perusahaan multinasional memiliki eksposur akibat translasi, transaksi dan ekonomi perubahan nilai tukar. Pertama-tama kita akan membahas nilai tukar secara singkat dan kemudian mendiskusikan tiga jenis eksposur nilai tukar dan implikasinya kepada perancangan system pengendalian.

a) Nilai Tukar

Nilai tukar ⁶⁵ adalah harga dari sebuah mata uang jika dibandingkan dengan mata uang yang lainnya. Hal ini dapat dinyatakan baik sebagai jumlah unit dari mata uang Negara induk perusahaan yang diperlukan untuk ⁶⁴ membeli satu unit mata uang asing (kita sebut penawaran langsung) atau sejumlah unit mata uang asing yang diperlukan sebagai contoh, jika dolar AS(\$) adalah mata uang induk perusahaan dan franc Prancis (FF) adalah mata uang asing, maka untuk menyatakan nilai tukar dengan sebagai \$0,20/FF adalah bentuk penawaran langsung dan menyatakannya sebagai FF5/\$ adalah bentuk penawaran tak langsung. Dalam pasar devisa, kedua jenis penawaran tersebut dipergunakan, tetapi para pedagang biasanya menggunakan salah satu jenis untuk mata uang tertentu. Tampilan 15.2 memberikan contoh mengenai kedua nilai tukar yang berlaku pada tanggal 19 Januari 2000 untuk mata-mata uang yang paling banyak diperdagangkan.

63 Nilai tukar yang biasanya ditawarkan (seperti tertera di atas) disebut nilai tukar nominal. Nilai tukar spot adalah nilai tukar nominal yang berlaku pada satu hari tertentu. Nilai tukar riil adalah nilai tukar spot setelah penyesuaian perbedaan inflasi antara dua Negara yang dihitung. Ada juga nilai tukar forward, yaitu nilai tukar hari ini yang dapat digunakan menjadi dasar penyelesaian suatu transaksi yang terjadi di suatu waktu di masa depan.

b) Berbagai Jenis Eksposur Nilai Tukar

4 Eksposur translasi atas nilai tukar adalah eksposur dari neraca dan laporan laba rugi perusahaan multinasional terhadap perubahan yang terjadi di dalam nilai tukar nominal. Hal ini dikarenakan adanya fakta bahwa perusahaan multinasional harus mengkonsolidasikan pembukuan mereka dalam satu mata uang (biasanya mata uang Negara induk perusahaan), meskipun arus kas mereka didenominasi dalam banyak mata uang. Memahami eksposur translasi yang terjadi di dalam perusahaan multinasional berarti memahami pengertian dari jawaban atas pernyataan berikut ini: Jika arus kas perusahaan didenominasi di dalam berbagai mata uang dan jika terjadi perubahan nominal di dalam nilai tukar mata uang selama tahun berjalan, bagaimanakah seharusnya cara mengkonsolidasikan pendapatan, pengeluaran, aktiva, dan utang ke dalam satu jenis mata uang pada satu titik waktu?

Eksposur transaksi adalah eksposur nilai tukar yang dimiliki oleh perusahaan untuk transaksi-transaksi antarnegaranya ketika transaksi semacam itu dicatat hari ini tetapi penyelesaian pembayarannya dilaksanakan di kemudian hari. Selama masa di mana pembayaran atau komitmen penerimaannya masih belum dilakukan, nilai tukar nominal dapat berubah dan menimbulkan adanya resiko pada nilai dari transaksi. Contoh transaksi semacam ini termasuk piutang, kewajiban dan utang atau pembayaran bunga yang belum dilaksanakan dalam mata uang asing.

Eksposur ekonomi adalah eksposur nilai tukar atas arus kas perusahaan terhadap perubahan nilai tukar riil. Eksposur ekonomi juga disebut eksposur operasional atau eksposur kompetitif terhadap nilai tukar.

c) Pilihan Metrik dalam Evaluasi Kerja

Dalam survey di perusahaan-perusahaan multinasional, Choi dan Czechowicz menemukan bahwa hampir semua responden memiliki system evaluasi performa kinerja yang membandingkan aktual terhadap anggarannya dalam menilai kinerja anak perusahaan. Pada dasarnya, terdapat tiga kemungkinan pemilihan metric dalam penetapan dan pelacakan anggaran :
54 nilai tukar yang berlaku pada saat anggaran ditentukan (nilai tukar awal), nilai tukar yang diproyeksikan pada saat anggaran ditentukan (nilai tukar yang diproyeksikan), atau nilai tukar aktual yang berlaku.

d) Permasalahan Dalam Perancangan Sistem Pengendalian

Dari Sudut pandang evaluasi kinerja, di bawah ini adalah pertanyaan-pertanyaan penting di dalam perancangan suatu system pengendalian:

- Haruskah para manajer anak perusahaan dianggap bertanggung jawab atas dampak fluktuasi nilai tukar terhadap hasil akhir mereka?
- Haruskah induk perusahaan menggunakan mata uang Negara induk perusahaan, atau haruskah mereka menggunakan mata uang local dalam evaluasi kinerja? Selanjutnya, haruskah induk perusahaan menggunakan nilai tukar awal, nilai tukar proyeksi, atau nilai tukar akhir dalam menetapkan anggaran?
- Haruskah induk perusahaan membedakan akibat dari perbedaan jenis eksposur nilai tukar sembari mengevaluasi kinerja dari manajer anak perusahaan? Jika ya, bagaimanakah caranya?
- Bagaimana seharusnya perbedan jenis eksposur nilai tukar akan memengaruhi evaluasi kinerja ekonomi dari anak perusahaan, apakah seperti yang membedakan dari evaluasi manajer yang bertanggung jawab atas anak perusahaan tersebut?

B. Efek Transaksi

Pendekatan mendasar dalam menangani eksposur transaksi adalah dengan menggunakan strategi lindung nilai mata uang asing yang tepat. Lindung nilai (hedging) adalah transaksi-transaksi yang dapat menurunkan kemungkinan risiko yang berhubungan dengan arus kas di masa depan. Dalam prosesnya, perusahaan yang membeli instrument lindung nilai mengalihkan risiko kepada entitas yang menjual instrument tersebut biasanya adalah bank komersial dalam kasus untuk pasar valuta. Tentunya sudah pasti jasa semacam itu membutuhkan biaya.

Lindung nilai adalah praktik yang berlaku umum di banyak perusahaan sebagai contoh, kapan saja perusahaan membeli asuransi, secara tidak langsung perusahaan tersebut tengah melakukan transaksi lindung nilai internasional, dan hal itu dipergunakan sebagai cara untuk mengatasi efek eksposur transaksi. Untung memberikan ilustrasi yang sederhana; jika sebuah perusahaan Amerika menjual produknya kepada perusahaan Prancis dengan harga yang dinyatakan dalam franc Prancis, ia dapat secara bersamaan membeli hak untuk membeli franc Prancis dengan nilai tukar yang sama seperti jika terjadi pada tanggal di masa depan di mana piutangnya akan jatuh tempo.

Jika perusahaan tersebut mengalami rugi transaksi di dalam penjualan, maka ia akan mendapatkan keuntungan pasar opsi dan menyamakan aktiva/pasiva dan pendapatan/pengeluaran dengan mata uang yang sama. Teknik lindung nilai yang umum, menggunakan pasar transaksi forward dan masa depan, juga pasar opsi valuta asing. Dari perspektif evaluasi kinerja, pertanyaan kuncinya adalah apakah para manajer anak perusahaan bertanggung jawab atas eksposur dari transaksi lindung nilai.

C. Kinerja Anak Perusahaan

Jika kinerja ekonomi jangka panjang anak perusahaan (setelah memasukkan efek nilai tukar) terus memburuk, meskipun kinerja manajernya memuaskan, maka induk perusahaan harus mengeluarkan pertanyaan yang lebih mendasar : apakah hal itu memberikan artian ekonomis secara berkelanjutan bagi perusahaan multinasional untuk meneruskan beroperasi di Negara tersebut, atau apakah ia sebaiknya memindahkan bisnisnya ke tempat lain? Jawaban atas pertanyaan ini akan kembali kepada keputusan lokasi bisnis, daripada keputusan evaluasi kinerja; hal ini seharusnya merupakan sebuah keputusan independent.

D. Pertimbangan Manajemen

Dalam mendesain system evaluasi kinerja anak perusahaan multinasional, perusahaan dapat menggunakan pedoman-pedoman berikut ini:

- Para manajer anak perusahaan seharusnya tidak dianggap bertanggung jawab terhadap efek translasi. Cara termudah untuk mencapai tujuan ini adalah membandingkan anggaran dengan hasil actual dengan menggunakan metrik yang sama dan mengisolasi efek yang berhubungan dengan inflasi melalui analisis

varians. Tak ada gunanya bagi para manajer untuk khawatir tentang metrik yang tepat. Perusahaan multinasional hendaknya memilih metrik apa saja yang ia anggap lebih mudah untuk digunakan.

- Efek transaksi paling baik ditangani melalui koordinasi terpusat dari kebutuhan lindung nilai perusahaan multinasional secara keseluruhan. Hal ini kemungkinan besar akan jauh lebih murah dan sederhana, dan dapat mencegah manajer anak perusahaan menjadi peramal dan spekulan nilai tukar.
- Manajer anak perusahaan harus bertanggung jawab terhadap efek ketergantungan dari nilai tukar yang diakibatkan oleh eksposur ekonomi.
- Evaluasi anak perusahaan sebagai basis dari pengambilan keputusan untuk menentukan lokasi operasi di sebuah Negara atau merelokasi operasi dari sebuah Negara seharusnya merefleksikan konsekuensi-konsekuensi dari adanya eksposur translasi, transaksi, dan ekonomi.

E. Pengendalian Manajemen Proyek

Hakikat Pengendalian Proyek

Sebuah proyek adalah sekumpulan kegiatan yang dimaksudkan untuk mencapai hasil akhir tertentu yang memiliki arti yang cukup penting bagi kepentingan pihak manajemen proyek bisa dalam bentuk proyek konstruksi pembuatan suatu produk besar yang unik pengaturan ulang pabrik pengembangan produk baru kegiatan konsultasi audi akuisisi dan divestasi tuntutan hukum restrukturisasi financial kegiatan riset dan pengembangan pengembangan dan instalansi system informasi dan banyak yang lain

Sebuah proyek dimulai ketika manajemen telah menyetujui sifat umum dari apa yang harus dikerjakan dan yang telah disetujui tentang taksiran jumlah sumber daya yang akan digunakan alama mengerjakan suatu proyek dan akan berakhir ketika tujuannya telah tercapai atau proyek tersebut telah dibatalkan penyelesain atas suatu proyek mungkin mengakibatkan adanya operasi yang berlangsung rutin seperti proyek pengembangan suatu produk baru yang berhasil transisi dari organisasi proyek ke organisasi operasional yang akan melibatkan masalah pengendalian manajemen yang rumit Ada beberapa jenis proyek antara lain yang dikerjakan oleh sedikit atau banyak orang didalamnya seperti proyek pengembangan suatu produk dan lain sebagainya.

1. Perbandingan dengan operasi rutin

Bagian ini menguraikan karakteristik dan dari proyek yang membuat pengendalian manajeme untuk proyek berbeda dengan pengendalian manajemen kegiatan rutin.

➤ *Sasaran tunggal*

Sebuah proyek biasanya mempunyai sasaran tunggal oprasi rutin mempunyai sebuah tujuan sebagai tambahan selain mengawasi pekerjaan sehari hari manajer sebuah tanggung jawab pada organisasi yang telah memakukan kegiatan rutin harus mengawasi pekerjaan hari ini dan membuat keputusan yang mempengaruhi operasi dimasa depan

➤ *Struktur organisasi*

Dalam banyak hal organisasi proyek bertumpang tindih dengan organisasi operasional system pengendalian manajemen bertumpang tindih dengan sisitem pengendalian manajemen organisasional tersebut masalah ini terdapat didalam organisasi yang rutin hubungan yang memuaskan harus dibina antara organisasi proyek dan organisasi operasional yang rutin

➤ *Fokus pada proyek*

Pengendalian atas proyek dimana tujuannya adalah untuk menghasilkan produk yang memuaskan dalam jangka waktu yang telah ditentukan dan pada tingkat biaya yang optimum sebaliknya mengendalikan manajemen dari pada organisasi rutin difokuskan pada kegiatan kegiatan dalam suatu periode waktu tertentu seperti satu bulan dan berlaku pada semua produk yang dikerjakan dalam jangka waktu tersebut.

➤ *Perluasnya trade off*

Proyek biasanya melibatkan trade off anatar ruang lingkup , jadwal dan biaya biaya dapat dikurangi dengan mengurangi ruang lingkup suatu proyek jadwal dapat dipersingkat dengan menimbulkan biaya lembur trade off yang serupa terjadi didalam organisasi rutin tetapi mereka bukanlah merupakan kegiatan sehari hari yang umum didalam organisasi semacam itu

➤ *Standar yang kurang andal*

Standar kerja yang digunakan cenderung kurang dapat diandalkan pada proyek jika dibandingkan dengan organisasi rutin meskipun spesifikasi dari suatu proyek dan metode pelaksanaannya dapat sama dengan proyek yang lain rancangan proyek secara harfiah hanya dapat digunakan satu kali bagaimana pun standar untuk aktifitas proyek yang repetitive dapat dikembangkan dari

pengalaman masa lalu dari analisis teknis atas waktu dan biaya yang optimal jika aktivitas proyek yang digunakan adalah sama dengan proyek yang lain pengalaman dari proyek ini dapat digunakan menjadi dasar dalam untuk memperkirakan waktu dan biaya

➤ *Seringnya terjadi perubahan dalam perencanaan*

Rencana proyek cenderung sering berubah secara drastis kondisi lingkungan yang tidak terduga dalam proyek konstruksi atau pengungkapan fakta yang tidak diperkirakan sebelumnya selama pelaksanaan konsultasi dapat mengarah kepada perubahan rencana

➤ *Ritme yang berbeda*

Irama dari proyek berbeda dengan operasi rutin kebanyakan proyek dimulai dari kecil meningkat mencapai aktifitas puncaknya dan kemudian menurun dengan semakin dekatnya penyelesaian hingga akhirnya yang harus dilakukan hanyalah pembersihannya sedangkan aktifitas rutin cenderung beroperasi pada tingkat aktifitas yang sama selama waktu yang cukup lama dan kemudian berubah ke arah mana pun tingkat tersebut ke tingkat yang lain

➤ *Pengaruh lingkungan yang lebih besar*

Suatu proyek cenderung dipengaruhi oleh lingkungan external jika dibandingkan operasi yang terdapat didalam pabrik kegiatan produksi berlangsung dalam pabrik yang dinding dan atapnya melindungi mereka dari pengaruh lingkungan. Proyek konstruksi dilaksanakan diluar dan dipengaruhi oleh kondisi cuaca dan keadaan geografis lainnya dan banyak keadaan external yang tidak terduga

➤ *Pengecualian*

Perbedaannya tidak terlalu jelas dilihat antara keduanya namun adanya perbedaan terhadap bagaimana mengelola karyawan dan jenis kerjanya

2. Lingkungan Pengendalian

a) Struktur Organisasi Proyek

Organisasi proyek merupakan organisasi sementara, sebuah tim dibentuk untuk pelaksanaan proyek dan tim dibubarkan ketika tugasnya selesai. Anggota tim dapat merupakan karyawan dari organisasi yang menjadi sponsor proyek atau dapat pula direkrut khusus untuk proyek tersebut atau mereka adalah karyawan dari organisasi luar yang mendapat kontrak untuk melaksanakan proyek itu

Jika proyek dilaksanakan seluruhnya atau sebagian oleh kontraktor dari luar sponsor proyek sebaiknya dengan menetapkan aturan kerja yang jelas dengan para personel kontraktor itu hubungan ini diatur oleh syarat syarat kontrak, Jika proyek dilaksanakan oleh organisasi yang mensponsori beberapa pekerjaan mungkin ditugaskan untuk mendukung unit unit yang ada dalam organisasi dan hubungan yang serupa yang harus dibentuk oleh mereka.

b) **Hubungan Kontraktual**

Jika proyek dilaksanakan oleh kontraktor luar, maka tingkat pengendalian proyek akan bertambah. Sebagai tambahan kepada pengendalian yang dilaksanakan oleh kontraktor yang mengadakan pekerjaan itu, organisasi sponsor juga bertanggung jawab untuk melakukan pengendaliannya sendiri. Kontraktor dapat membawa system pengendaliannya sendiri ke dalam proyek, dan sistem ini mungkin harus disesuaikan untuk memberikan informasi yang dibutuhkan oleh sponsor. (Hal ini bukan berarti terjadi duplikasi sistem; hanya saja sistem sponsor hendaknya menggunakan data dari sistem proyek.)

Bentuk pengaturan kontrak mempunyai dampak penting pada pengendalian. Kontrak memiliki dua jenis umum: harga tetap dan penggantian biaya, dengan banyak variasi pada masing-masing jenis.

3. Struktur Informasi

a) *Paket Kerja*

Dalam sistem pengendalian proyek, informasi disusun berdasarkan elemen-elemen proyek. Elemen yang paling kecil disebut paket kerja, dan cara di mana paket kerja ini adalah kumpulan yang disebut struktur rincian pekerjaan (work breakdown structure -WBS).

Paket kerja adalah pertambahan pekerjaan yang dapat diukur, biasanya dengan jangka waktu yang singkat. pekerjaan tersebut harus memiliki sebuah titik yang tringgal dan dapat diidentifikasi, yang disebut tolok ukur kemajuan (milestone). Setiap paket pekerjaan harus merupakan tanggung jawab dari seorang manajer.

b) *Perkiraan Biaya Tidak Langsung*

Sebagai tambahan dari paket pekerjaan bagi pekerjaan proyek langsung, dibuat perkiraan biaya untuk aktivitas administrasi dan aktivitas pendukung. Berbeda dengan paket pekerjaan, aktivitas ini tidak mempunyai hasil keluaran yang didefinisi. Estimasi biaya ini biasanya ditetapkan dalam satuan unit waktu, seperti dalam sebulan, persis seperti penyajian biaya overhead untuk pusat tanggung jawab aktivitas rutin.

4. Perencanaan Proyek

Pada tahap perencanaan, tim perencanaan proyek menggunakan perkiraan kasar yang menjadi dasar pengambilan keputusan pelaksanaan proyek sebagai titik awalnya. Mereka mengolah perkiraan ini menjadi spesifikasi terinci atas produk, jadwal rinci, dan anggaran biaya. Mereka juga mengembangkan sistem pengendalian manajemen dan sistem pengendalian tugas yang menjadi dasar (atau menerapkan semua ini dari sistem yang pernah digrurakan sebelumnya), dan sebuah bagan organisasi. Kotak dalam bagan ini lama-kelamaan akan diisi dengan nama-nama personel yang akan mengelola pekerjaan tersebut..

5. Sifat Perencanaan Proyek

Rencana akhir terdiri atas tiga bagian yang berkaitan: lingkup, jadwal, dan biaya. Bagian lingkup (scope) menyebutkan spesifikasi setiap paket pekerjaan dan nama dari orang atau unit organisasi yang bertanggung jawab. Jika proyek adalah salah satu proyek yang memiliki spesifikasi yang tidak jelas, sebagaimana pada kasus yang terjadi di banyak proyek-proyek konsultasi, riset dan pengembangan, pernyataan ini harus ringkas dan umum.

Bagian jadwal (schedule) menyatakan estimasi waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan setiap paket pekerjaan dan hubungan antara paket pekerjaan, yaitu paket pekerjaan yang mana yang harus diselesaikan sebelum paket pekerjaan yang lain dimulai. Perangkat hubungan-hubungan ini disebut jaringan pekerjaan. Jaringan pekerjaan akan dijelaskan di dalam bagian berikutnya.

Biaya (cost) yang dinyatakan di dalam anggaran proyek, biasanya disebut anggaran pengendalian. Jika pekerjaan tidak cukup besar, biaya satuan moneter diperlihatkan secara kumpulan dari beberapa paket pekerjaan. Sumber daya yang akan dipergunakan untuk masing-masing paket pekerjaan, dinyatakan dalam jumlah nonmoneter seperti jumlah hari kerja, atau beton dalam yard kubik.

6. Analisis Jaringan

Beberapa alat tersedia untuk menl.usun jadwal proyek. Ada yang dikenal dengan teknik evaluasi dan penilaian program PERT, dan metode jalur kritis (critical path method CPM). Setiap teknik mempunyai tiga langkah pokok:

- a) Memperkirakan waktu yang dibutuhkan untuk setiap paket pekerjaan,
- b) Mengidentifikasi saling ketergantungan antara paket pekerjaan (yaitu, paket pekerjaan yang harus diselesaikan sebelum paket pekerjaan tertentu dapat dimulai), dan
- c) Menghitung jalur kritis. Secara kolektif hal-hal tersebut adalah teknik teknik untuk analisis jaringan kerja (network analysis). Suatu diagram jaringan kerja terdiri atas :
 - Sejumlah titik (nodes), misalnya milesfone, yang masing-masing merupakan standar yang harus dicapai untuk dapat menyelesaikan proyek.
 - Garis-garis yang menghubungkan satu node dengan lainnya; garis-garis ini menggambarkan aktivitas-aktivitas.

7. Memperkirakan Biaya

Karena alasan kepraktisan, perkiraan biaya sering kali dibuat pada tingkat agregat yang menggabuangkan beberapa paket pekerjaan menjadi satu. Sumber daya yang digunakan pada masing-masing paket pekerjaan dikendalikan dalam hal kuantitas fisiknya, bukan dalam bentuk biaya, sehingga membuat perkiraan biaya bagi setiap paket pekerjaan tidak akan banyak memberikan manfaat.

Perkiraan biaya untuk kebanyakan proyek cenderung kurang akurat dibandingkan dengan perkiraan biaya untuk barang barang produksi karena proyek kurang terstandarisasi, dan informasi biaya yang terkumpul untuk pekerjaan sejenis, tidak absah untuk dijadikan sebagai dasar perbandingan. Namun demikian, jika kontraktor ielahmelaksanakan pekerjaan yang sama, biaya yang timbul pada paket pekerjaan ini akan memberikan titik awar untuk menaksir biaya proyek baru. Untuk beberapa pekerjaan, norma industri, atau peraturan telah dikembangkan dan berguna dalam memperkirakan biaya.

8. Penyiapan Anggaran pengendalian

Anggaran pengendalian dipersiapkan mendekati awal pekerjaan, memberikan, waktu yang hanya cukup untuk meminta persetujuan oleh pengambil keputusan sebelum komitmen dari biaya. untuk proyek yang panjang, anggaran pengendalian awal dapat dipersiapkan dengan rinci hanya untuk fase pertama

proyek dengan perkiraan biaya yang agak kasar untuk tahap berikutnya. Anggaran yang terinci bagi fase berikutnya dipersiapkan hanya seberum pekerjaan dimulai pada fase-fase ini. Memperlambat penyiapan pengendalian anggaran sampai kepada hanya pekerjaan akan dimulai, memastikan bahwa anggaran pengendalian memakai informasi sekarang ini tentang cakupan dan jadwal, hasil analisis biaya, dan data sekarang tentang tingkat gaji, harga-harga baharr, dan variabel lainnya

9. Aktivitas Perencanaan yang Lain

Selama fase perencanaan, aktivitas yang lain tetap dikerjakan, bahan-bahan baku dipesan, izin-izin diperoleh, wawancara awal dilaksanakan, personel dipilih, dan seterusnya. semua aktivitas ini harus dikendalikan dan diintegrasikan ke dalam upaya proyek keseluruhan. Satu perangkat aktivitas berhubungan dengan seleksi dan pengorganisasian personel. setelah personel mulai bekerja, mereka akan saling mengenal satu sama lain dan menemukan di mana mereka cocok ditempatkan. di dalam, organisasi proyek, mereka belajar tentang apa yang diharapkan dari mereka. Informasi yang dipelajari dan harapan yang dikembangkan selama tahap ini merupakan bagian dari ikrim pengendalian, dan mereka dapat mempunyai dampak yang besar pada keberhasilan penyelesaian proyek.

F. Pelaksanaan Proyek

Pada akhir proses perencanaan proyek, bagi kebanyakan proyek akan terdapat spesifikasi paket pekerjaan, jadwal, dan anggaran; begitu pula, manajer yang bertanggung jawab atas setiap paket pekerjaan .yang teridentifikasi. Jadwal memperlihatkan perkiraan waktu bagi setiap aktivitas dan anggaran memperlihatkan perkiraan biaya dari setiap bagian pokok proyek. Informasi ini acap kali dinyatakan di dalam model keuangan. Jika sumber daya akan digunakan di dalam paket pekerjaan yang rinci diekspresikan di dalam istilah nonmoneter seperti jumlah hari kerja yang dibr-rtuhkary pengendalian.anggaran menyatakan biaya secara moneter hanya bagi kumpulan yang cukup besar dari masing-masing paket pekerjaan. Dalam proses pengendalian, data atas biaya aktual, waktu aktual, dan pencapaian actual dibandingkan dengan semua estimasi ini. perbandingan mungkin dapat dibuat ketika tercapainya milestone yang ditetapkan di dalam proyek atau pada interval waktu yang telah ditentukan.seperti'dalam mingguan atau bulanan.

1. Sifat Laporan

Para manajer memerlukan tiga jenis laporan yang berbeda satu sama lain; laporan kendala, laporan kemajuan pekerjaan, dan laporan keuangan. Laporan kendala melaporkan baik masalah yang sudah terjadi (seperti keterlambatan yang disebabkan oleh sejumlah sebab-sebab yang memungkinkan) dan masalah di kemudian hari yang sudah diantisipasi. Masalah kritis akan ditandai. Sangat penting bahwa laporan ini segera sampai kepada manajer yang tepat sehingga tindakan korektif dapat dilaksanakan; laporan ini sering disampaikan melalui diskusi tatap muka, telepon, atau faksimili. Ketepatan terpaksa dikorbankan untuk kepentingan kecepatan; angka-angka kasar sering digunakan jumlah jam kerja, daripada biaya buruh, atau jumlah bata, daripada biaya material- Jika persoalan yang dilaporkan adalah signifikan, laporan lisan kemudian dikonfirmasi dengan dokumen tertulis untuk menjadi catatan.

Laporan kemajuan (progress report) membandingkan jadwal aktual dan biaya dengan jadwal yang direncanakan dan biaya-biaya bagi pekerjaan yang telah selesai dan mereka memuat perbandingan yang sama untuk aktivitas overhead yang tidak langsung terkait dengan pekerjaan. Varians yang berhubungan dengan harga, keterlambatan jadwal dan faktor-faktor sejenis dapat diidentifikasi dan diukur secara kuantitatif menggunakan teknik-teknik analisis varians yang sama dengan yang digunakan di dalam analisis operasi rutin.

Laporan keuangan (financial report) adalah laporan yang akurat dari biaya proyek yang harus disiapkan sebagai basis untuk pembayaran tiap termin kemajuan pekerjaan jika itu merupakan kontrak penggantian biaya; dan mereka biasanya diperlukan sebagai dasar pencatatan ayat-ayat akuntansi keuangan untuk kontrak harga tetap. Akan tetapi, laporan ini kurang penting bagi pengendalian manajemen jika dibandingkan dengan informasi biaya yang terdapat di dalam laporan kemajuan. Karena laporan keuangan harus akurat mereka diperiksa dengan hati-hati, dan proses ini memakan waktu. Sedangkan informasi kas yang tersedia dengan segera adalah lebih penting bagi manajemen proyek.

2. Kuantitas Laporan

Untuk memastikan bahwa semua kebutuhan akan informasi telah terpenuhi, akuntan manajemen kadang-kadang membuat lebih dari jumlah optimum yang dibutuhkan dari laporan. Laporan yang tidak diperlukan atau informasi tambahan yang terdapat di dalam laporan, menimbulkan biaya tambahan dalam penyusunan dan pengiriman informasi. Yang lebih penting, pembacanya dapat membuang

waktu secara percuma untuk membaca laporan itu, atau mereka mungkin melewatkan informasi yang penting karena terkubur di bawah sejumlah besar hal-hal detail. Oleh sebab itu, dalam pelaksanaan proyek perlu dilakukan peninjauan atas kumpulan laporan tersebut dan hal ini mungkin dapat menyebabkan penghapusan dan penyederhanaan beberapa laporan.

3. Persentase Penyelesaian

Beberapa paket pekerjaan hanya akan selesai sebagian pada saat tanggal pelaporan, dan persentase penyelesaian dari setiap paket pekerjaan semacam itu harus diperkirakan sebagai dasar untuk perbandingan waktu aktual dengan waktu yang dijadwalkan dan biaya aktual dengan anggaran biaya. Jika pencapaian dapat diukur secara fisik, seperti jumlah pengecoran beton dalam yard kubik, persentase penyelesaian atas paket pekerjaan tersebut dapat diukur dengan mudah. Jika pengukuran kuantitatif tidak tersedia, sebagaimana dalam banyak kasus riset dan pengembangan dan proyek konsultasi, persentase penyelesaian bersifat subjektif.

4. Merangkum Kemajuan

Sebagai tambahan dalam menentukan persentase penyelesaian tiap-tiap paket pekerjaan, sebuah rangkuman kemajuan dari keseluruhan proyek dapat sangat berguna. Pembayaran termin kemajuan pekerjaan acapkali dilakukan ketika milestone yang ditentukan telah dicapai. Jadi sistem biasanya memiliki beberapa metode pengumpulan tiap-tiap paket pekerjaan, yang memberikan pengukuran keseluruhan atas pencapaian

5. Daftar Perbaikan

Mendekati akhir proyek konstruksi, sponsor menyiapkan daftar butir-butir pekerjaan yang masih harus diselesaikan, termasuk kelemahan yang perlu diperbaiki. Daftar perbaikan ini dinegosiasikan dengan manajer proyek. Pembayaran akhir ditahan sampai pekerjaan yang disetujui bersama telah diselesaikan. Pembayaran termin yang telah dilakukan selama pelaksanaan proyek biasanya lebih kecil daripada biaya ditambah dengan laba sampai dengan hari ini, sehingga dapat menjadi pengaman dalam kasus seperti ini.

6. Penggunaan Laporan

a) Laporan Kendala

Para manajer banyak menggunakan waktunya untuk menghadapi laporan kendala. Pada umumnya, proyek memiliki banyak laporan seperti ini, dan salah satu tugas manajer adalah untuk menentukan yang mana yang

mempunyai prioritas paling tinggi. Dalam jumlah jam per hari yang terbatas, manajer dari proyek yang besar tidak mungkin dapat menangani semua siluasi yang menyebabkan atau dapat menyebabkan proyek berjalan dengan kurang lancar. Oleh karena itu, manajer harus memutuskan masalah mana yang akan mendapat perhatian pribadinya, yang mana yang akan didelegasikan kepada orang lain, dan yang mana akan diabaikan dengan asumsi bahwa personel yang mengoperasikan akan mengambil tindakan korektif yang diperlukan.

b) **Laporan Kemajuan**

Manajer tidak saja hanya melakukan pembatasan atas jumlah titik titik permasalahan yang mendapat perhatian mereka secara pribadi, mereka juga harus mencoba untuk menghindari pengeluaran banyak waktu untuk menyelesaikan masalah yang genting sehingga tidak ada lagi waktu yang tersisa untuk melakukan analisis yang saksama atas laporan kemajuan.

c) **Biaya untuk menyelesaikan**

Dalam laporan kemajuan mereka, beberapa organisasi membandingkan biaya aktual yang terjadi sampai saat ini dengan biaya anggaran atas pekerjaan yang telah dilakukan sampai saat ini. organisasi yang lain melaporkan estimasi saat ini dari total biaya untuk keseluruhan proyek, dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan untuk keseluruhan proyek tersebut. Estimasi saat ini diperoleh dengan mengambil biaya actual terakhir dan menambahkan estimasi biaya untuk menyelesaikannya-yaitu, tambahan biaya yang diperlukan untuk menyelesaikan proyek.

7. Sumber Informasi Informal

Karena laporan tertulis bersifat berwujud, penjelasan sistem pengendalian manajemen cenderung dipusatkan kepada mereka dalam praktiknya, laporan-laporan ini biasanya kurang penting dibandingkan dengan informasi yang dikumpulkan oleh manajer proyek dari pembicaraannya dengan karyawan yang benar-benar melakukan pekerjaan tersebut, dari anggota stafnya, dari rapat yang dijadwalkan secara rutin atau rapat ad.hoc, dari memo-memo informal dan dari inspeksi pribadi atas status pekerjaan. Dari sumber-sumber ini, manajer mempelajari adanya potensi masalah dan keadaan-keadaan yang dapat menyebabkan kemajuan aktual yang menyimpang dari rencana sebelumnya.

Informasi ini juga menolong manajer untuk memahami signifikansi dari laporan formal, karena laporan-laporan ini mungkin tidak menguraikan kejadian-kejadian penting yang mempengaruhi kinerja aktual.

8. Revisi

Jika sebuah proyek ternyata kompleks atau memakan waktu yang panjang, terdapat kemungkinan besar bahwa rencana yang dibuat tidak dipenuhi satu atau lebih dari ketiga aspeknya: ruang lingkup, jadwal, atau biaya. Kejadian yang umum adalah ditemukan kemungkinan terjadinya kelebihan biaya-yaitu biaya aktual yang melampaui biaya menurut anggaran.

G. Evaluasi Proyek

1. Kinerja

Evaluasi kinerja dalam pelaksanaan proyek mempunyai dua aspek: (1) evaluasi terhadap manajemen proyek, dan (2) evaluasi dari proses pengelolaan proyek. Tujuan yang pertama adalah untuk membantu pengambilan keputusan yang berhubungan dengan manajer proyek, termasuk imbalan, promosi, kritik membangun, atau penugasan kembali. Tujuan hal yang terakhir adalah untuk menemukan cara yang lebih baik dalam pelaksanaan proyek berikutnya. Dalam banyak kasus, evaluasi ini bersifat informal. Jika hasil dari proyek tidak memuaskan dan jika proyek tersebut penting, evaluasi formal akan perlu dilaksanakan. Begitu pula, evaluasi formal atas proyek yang sangat berhasil dapat mengidentifikasi teknik-teknik yang akan memperbaiki kinerja dari proyek-proyek di kemudian hari.

2. Evaluasi hasil

Keberhasilan sebuah proyek tidak dapat dievaluasi sampai setelah berlalunya cukup banyak waktu. Hal ini dapat membutuhkan waktu bertahun-tahun. Kecuali jika dampaknya dapat diukur secara khusus, evaluasi seperti ini mungkin tidak memiliki manfaat untuk dilakukan.

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

ORIGINALITY REPORT

6%

SIMILARITY INDEX

2%

INTERNET SOURCES

3%

PUBLICATIONS

2%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1

www.akmi-baturaja.ac.id

Internet Source

<1 %

2

purnamiap.blogspot.com

Internet Source

<1 %

3

Submitted to Surabaya University

Student Paper

<1 %

4

MAKSI MAKSI MAKSI. "Volume 2 Nomor 1 Juni 2011", JURNAL RISET AKUNTANSI DAN AUDITING "GOODWILL", 2011

Publication

<1 %

5

Satria Adhitama, Dwi Rahma Ramadani Aulia.

"ANALISIS PENERAPAN SISTEM

PENGENDALIAN MANAJEMEN DENGAN

MODEL FOUR LEVERS OF CONTROL DI PUSAT

PENDIDIKAN DAN PELATIHAN BEA DAN

CUKAI", INFO ARTHA, 2017

Publication

<1 %

6

Davit Amir Dzulqurnain, Diah Ratna Sari.

"STRATEGI PENDAYAGUNAAN ZAKAT

PRODUKTIF UNTUK PERCEPATAN

<1 %

PENANGGULANGAN KEMISKINAN", Minhaj:

Jurnal Ilmu Syariah, 2020

Publication

7	dewey.petra.ac.id Internet Source	<1 %
8	repository.radenintan.ac.id Internet Source	<1 %
9	ojs.widyakartika.ac.id Internet Source	<1 %
10	fe.um.ac.id Internet Source	<1 %
11	Irwan Irwan, Nurhizrah Gistituati, Rusdinal Rusdinal. "Perilaku dan Pengembangan Organisasi Pendidikan (Cross Cultural and Global Approaches to Change Management)", Jurnal Studi Guru dan Pembelajaran, 2021 Publication	<1 %
12	Submitted to LL Dikti IX Turnitin Consortium Student Paper	<1 %
13	kodomogasuki.blogspot.com Internet Source	<1 %
14	Submitted to ppmsom Student Paper	<1 %
15	repository.umy.ac.id Internet Source	<1 %

16	repository.ub.ac.id Internet Source	<1 %
17	Submitted to Universitas Muhammadiyah Surakarta Student Paper	<1 %
18	Submitted to Universitas Negeri Makassar Student Paper	<1 %
19	irvanmmaulana.blogspot.com Internet Source	<1 %
20	Submitted to UIN Sultan Syarif Kasim Riau Student Paper	<1 %
21	Abu Darim. "Manajemen Perilaku Organisasi Dalam Mewujudkan Sumber Daya Manusia Yang Kompeten", Munaddhomah: Jurnal Manajemen Pendidikan Islam, 2020 Publication	<1 %
22	Siti Rodiah, Ulfiah Ulfiah, Bambang Samsul Arifin. "Perilaku Individu dalam Organisasi Pendidikan", ISLAMIKA, 2022 Publication	<1 %
23	Suparman Hi Lawu, Hapzi Ali. "Perencanaan Strategis Sistem Informasi Dan Teknologi Informasi Dengan Pendekatan Model: Enterprice Architecture, Ward And Peppard", Indonesian Journal Computer Science, 2022 Publication	<1 %

24

Submitted to Brigham Young University

Student Paper

<1 %

25

Regita Nissa Ainun, Bunga Sabyla Dwi Rahma, Lieta Chiayu Lestarie. "Evaluasi Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kualitas Kinerja Jasa Service (Studi Kasus Pada Auto2000 Cabang Rancaekek)", Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING), 2022

Publication

<1 %

26

Ardiyansah. "Strategi Peningkatan Predikat Daerah Tertinggal di Kabupaten Pandeglang Provinsi Banten", JDKP : Jurnal Desentralisasi dan Kebijakan Publik, 2020

Publication

<1 %

27

Submitted to Universitas Pendidikan Indonesia

Student Paper

<1 %

28

wsm.hk

Internet Source

<1 %

29

Yus Epi. "PENGARUH ANGGARAN BIAYA TERHADAP EFISIENSI BIAYA OPERASIONAL PADA PT AKARI INDONESIA CABANG MEDAN", Juripol (Jurnal Institusi Politeknik Ganesha Medan), 2021

Publication

<1 %

30	Eric Ricardo Go, Grace Mogi, Rudy Pusung. "SEGMENT PERFORMANCE REPORT SEBAGAI ALAT PENILAIAN PRESTASI MANAJER PADA PT. JANUR KAWANUA INDONESIA", GOING CONCERN : JURNAL RISET AKUNTANSI, 2013 Publication	<1 %
31	Eskasari Putri, Erma Setiawati. "Penerapan Akuntansi Manajemen pada Usaha Mikro Brownies Batik", Abdi Psikonomi, 2022 Publication	<1 %
32	dwiermayanti.wordpress.com Internet Source	<1 %
33	Submitted to Trisakti University Student Paper	<1 %
34	Submitted to Washoe County School District Student Paper	<1 %
35	repository.ubharajaya.ac.id Internet Source	<1 %
36	Graini Tifani Lumenta, Leonardus Ricky Rengkung, Celcius Talumingan. "SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA BALAI LATIHAN PENDIDIKAN TEKNIK (BLPT) GMIM KAATEN TOMOHON", AGRI-SOSIOEKONOMI, 2017 Publication	<1 %

37

Nanang Ismail, Ana Komari, Sri Rahayuningsih. "Analisa Proses Bisnis Satuan Layanan dan Administrasi di Kantor Perwakilan Bank Indonesia Kediri Menggunakan Metode Business Process Improvement (BPI)", JATI UNIK : Jurnal Ilmiah Teknik dan Manajemen Industri, 2019

Publication

<1 %

38

Dwi Mufidah Putra, Rifki Hanif. "PENGARUH MOTIVASI DAN KOMPENSASI TERHADAP KINERJA KARYAWAN BENGKEL SAS TEAM DRENGES PAKISAJI KAB. MALANG", Jurnal Manajemen dan Profesional, 2021

Publication

<1 %

39

seputarilmu.com

Internet Source

<1 %

40

Annisa Lassura. "Kendala Dalam Pelaksanaan Kegiatan Pramuka Di Masa Pandemi Covid-19", Jambura Journal of Community Empowerment, 2021

Publication

<1 %

41

Willy Permana Putra. "PERANCANGAN STRATEGI IT POLITEKNIK NEGERI INDRAMAYU MENGGUNAKAN PENDEKATAN WARD AND PEPPARD", Jurnal Informatika, 2015

Publication

<1 %

42

Submitted to iainkendari

Student Paper

<1 %

43

Fikri Aditya Tri Andikaputra, Wilna Yulandary, Pepi Zulvia, Adhika Bergi Nugroho.

"MENINJAU EFEKTIVITAS SISTEM RELY-ON DALAM MENUNJANG PENGELOLAAN PELANGGAN PADA PT. PERUSAHAAN GAS NEGARA (PGN) AREA BATAM", Jurnal Manajemen dan Profesional, 2022

Publication

<1 %

44

Submitted to Swinburne University of Technology

Student Paper

<1 %

45

Verawaty Verawaty, Ade Kemala Jaya, Megawati Megawati. "DETERMINAN PENGAMBILAN KEPUTUSAN LINDUNG NILAI (HEDGING) DENGAN INSTRUMEN DERIVATIF VALUTA ASING PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR", Akuisisi: Jurnal Akuntansi, 2020

Publication

<1 %

46

bazargant.blogspot.com

Internet Source

<1 %

47

Irmawati Wijaya, Erna Kustyarini, Nicky Handayani. "EVALUASI REALISASI ANGGARAN BELANJA PADA RUMAH SAKIT X BEKASI", Jurnal Ekonomi dan Manajemen, 2023

Publication

<1 %

48

etheses.uin-malang.ac.id

Internet Source

<1 %

49

Simon Patar Rizki Manalu, Lili Purnama Sari.
"PENGARUH PERILAKU BIROKRASI TERHADAP
EFEKTIVITAS KERJA PEGAWAI KODAM I/BUKIT
BARISAN", JOURNAL ECONOMICS AND
STRATEGY, 2020

Publication

<1 %

50

Sutrisno Gobel, Sitti Roskina Mas, Arifin Arifin.
"Strategi Kepala Sekolah dalam Penguatan
Karakter Religiusitas", Jambura Journal of
Educational Management, 2020

Publication

<1 %

51

Achmad Arifin, Moh. Halim, Astrid Maharani.
"Penentuan Biaya Strategis Melalui Analisis
Value Chain", BUDGETING : Journal of
Business, Management and Accounting, 2020

Publication

<1 %

52

Nurjana Rumengan, Agus S. Soegoto, Hendra
N. Tawas. "STRATEGI PEMASARAN
MENGUNAKAN ANALISIS SWOT DALAM
MENINGKATKAN PENJUALAN PRODUK
AMANAH PT. PEGADAIAN (PERSERO) CABANG
SYARIAH ISTIQLAL MANADO", Jurnal EMBA :
Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan
Akuntansi, 2023

Publication

<1 %

- 53 Anisa Anisa. "PENGARUH CAPITAL STRUCTURE TERHADAP FIRM VALUE DENGAN PROFITABILITY SEBAGAI VARIABEL INTERVENING", Jurnal Riset Entrepreneurship, 2020
Publication <1 %
-
- 54 ayusuliestya.wordpress.com
Internet Source <1 %
-
- 55 Nadia Sigiro. "AN ANALYSIS OF BALANCED SCORECARD AS TOOL OF MEASUREMENT PERFORMANCE AT THE BANK OF BENGKULU", Managament Insight: Jurnal Ilmiah Manajemen, 2019
Publication <1 %
-
- 56 repository.usd.ac.id
Internet Source <1 %
-
- 57 Ahmad Hamdi. "STRATEGI MANAJEMEN KEPEMIMPINAN TERHADAP ETOS KERJA KARYAWAN DI BMT UGT SIDOGIRI TABANAN BALI", Al-Idarah : Jurnal Manajemen dan Bisnis Islam, 2021
Publication <1 %
-
- 58 Geza Arido Evalta Cahya, Rynalto Mukiwihando. "THE EFFECT OF GOAL ORIENTATION, SELF EFFICACY, OBEDIENCE PRESSURE, AND TASK COMPLEXITY ON AUDIT JUDGMENT AT INSPECTORATE GENERAL OF

THE MINISTRY OF FINANCE", JURNAL
MANAJEMEN KEUANGAN PUBLIK, 2020

Publication

59

Submitted to Universitas Pamulang

Student Paper

<1 %

60

Mendoza G.A., Macoun P., Prabhu R., Sukadri D., Purnomo H., Hartanto H.. "Panduan untuk menerapkan analisa multikriteria dalam menilai kriteria dan indikator", Center for International Forestry Research (CIFOR) and World Agroforestry Centre (ICRAF), 2000

Publication

<1 %

61

eprints.walisongo.ac.id

Internet Source

<1 %

62

Aditya Prasetyanto, Faiz Nur Hidayat, Fiqih Imanul Haq, Ramadhian Yoga Pratama. "Pengantar Akuntansi Internasional", Review of Applied Accounting Research (RAAR), 2023

Publication

<1 %

63

Anggyatika Mahda Kurnia, Didit Purnomo. "FLUKTUASI KURS RUPIAH TERHADAP DOLLAR AMERIKA SERIKAT PADA PERIODE TAHUN 1997.I – 2004.IV", Jurnal Ekonomi Pembangunan: Kajian Masalah Ekonomi dan Pembangunan, 2009

Publication

<1 %

64 Melinda Puspita Ayu Kirana. "Pengaruh tingkat suku bunga SBI terhadap nilai tukar rupiah studi pada Bank Indonesia", EQUILIBRIUM : Jurnal Ilmiah Ekonomi dan Pembelajarannya, 2017
Publication <1 %

65 Sulvianti Andriana, Ermawati Ermawati, Irham Pakawaru. "Pengaruh Nilai Tukar dan Harga Terhadap Volume Ekspor Crude Palm Oil (CPO) PT. Letawa 2017-2019", Jurnal Ilmu Ekonomi dan Bisnis Islam, 2021
Publication <1 %

66 aris-riswara.blogspot.com
Internet Source <1 %

67 ayiolim.wordpress.com
Internet Source <1 %

68 Winda Lita Theresia Porajouw, Joachim Noch Karel Dumais, Yolanda Pinky Ivanna Rori. "ANALISIS KEUNTUNGAN USAHA TEMPE SUMARKO DI KELURAHAN TELING ATAS KECAMATAN WANEA KOTA MANADO", AGRI-SOSIOEKONOMI, 2019
Publication <1 %

Exclude quotes On

Exclude matches Off

Exclude bibliography On

