

Modul Sistem Pengendalian Manajemen

Pengendalian atas Strategi yang Berbeda

Pengertian

Banyak faktor yang bersama-sama mempengaruhi struktur organisasi dan proses pengendalian manajemen didalam suatu perusahaan. Para peneliti telah mencoba untuk menguji faktor-faktor ini dengan menerapkan apa yang disebut *teori kontijensi*.

Strategi Korporat

Logika untuk menghubungkan pengendalian dengan strategi didasarkan pada garis pemikiran ini;

- ✚ Organisasi yang berbeda umumnya beroperasi dalam konteks strategi yang berbeda.
- ✚ Strategi yang berbeda memerlukan prioritas tugas, faktor kunci keberhasilan, keterampilan, perspektif, dan perilaku yang berbeda untuk pelaksanaan yang efektif.
- ✚ Sistem pengendalian adalah sistem pengukuran yang mempengaruhi perilaku dan orang-orang yang aktivitasnya sedang diukur.
- ✚ Dengan demikian, keprihatinan yang selalu ada dalam merancang sistem pengendalian sebaiknya adalah apakah perilaku yang dipengaruhi oleh sistem tersebut tetap konsisten dengan strategi.

Implikasi terhadap Struktur Organisasi

Lokasi suatu perusahaan pada kontinum tersebut tergantung pada luas dan jenis diversifikasinya. Strategi korporat yang berbeda mengimplikasikan struktur organisasi yang berbeda dan pada gilirannya, pengendalian yang berbeda.

Ketika suatu perusahaan berpindah dari ujung industri tunggal ke ujung diversifikasi yang tidak berhubungan, otonomi dari manajer unit bisnis cenderung untuk meningkat karena 2 alasan. (1) tidak, seperti perusahaan industri tunggal, manajer senior dari perusahaan yang terdiversifikasi tidak berhubungan mungkin tidak memiliki pengetahuan dan keahlian untuk membuat keputusan strategi dan operasi untuk sekelompok unit bisnis yang berbeda. (2) hanya terdapat sedikit saling ketergantungan lintas unit bisnis dalam suatu konglomerat, sementara terdapat sejumlah besar saling ketergantungan antarunit bisnis dalam perusahaan industri tunggal dan perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan.

Implikasi terhadap Pengendalian Manajemen

Setiap organisasi, bagaimanapun selaras strukturnya dengan strategi pilihannya, tidak dapat secara efektif menerapkan strateginya tanpa sistem pengendalian manajemen yang sisten. Strategi perusahaan yang berbeda mengimplikasikan perbedaan-perbedaan berikut ini daam konteks dimana sistem pengendalian perlu dirancang;

- Ketika perusahaan menjadi lebih terdiversifikasi, para manajer tingkat korporat mungkin tidak memiliki pengetahuan yang signifikan mengenai, atau pengalaman dalam aktivitas dari berbagai unit bisnis.
- Perusahaan-perusahaan industri tunggal dan diversifikasi yang berhubungan memiliki *kompetensi inti tingkat korporat* (teknologi nirkabel dalam kasus motorola) atas mana strategi dari hampir semua unit bisnis didasarkan.

Perencanaan Strategi

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

Penyusunan anggaran

Dalam suatu konglomerat hampir tidak memungkinkan bagi CEO untuk mengandalkan interaksi antar pribadi yang informal sebagai alat pengendalian. Hal ini mengimplikasikan karakteristik sistem penyusunan anggaran berikut ini dalam suatu perusahaan konglomerat:

- 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.
- Tekanan yang lebih besar sering kali diletakkan pada pencapaian anggaran karena CEO tidak memiliki pengendalian informal lain yang tersedia

Penetapan Harga Transfer

Transfer barang dan jasa antar unit bisnis lebih sering terjadi pada perusahaan industri tunggal dan perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan dibandingkan dengan pada perusahaan konglomerat. Kebijakan penetapan harga transfer umumnya dalam suatu konglomerat adalah untuk memberikan fleksibilitas pencarian sumber bagi unit bisnis dan mempergunakan harga transaksi pasar.

Kompensasi Insentif

Para manajer senior dari perusahaan industri tunggal dan perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan cenderung mendasarkan fraksi yang lebih dari bonus manajer unit bisnis pada faktor-faktor yang subjektif. Banyak perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan, tingkat saling ketergantungan yang lebih besar mengimplikasikan bahwa kinerja dari satu unit bisnis dapat dipengaruhi oleh keputusan dan tindakan dari unit lain.

Strategi Unit Bisnis

Strategi dari unit bisnis bergantung pada dua aspek yang saling berhubungan; (1) tujuan keseluruhannya (2) keunggulan kompetitifnya.

Unit bisnis memilih satu dari empat isi; membangun, mempertahankan, memanen, dan divestasi. Unit bisnis tersebut memiliki dua cara generik untuk bersaing dan mengembangkan suatu keunggulan kompetitif yang berkelanjutan; biaya rendah dan diferensiasi.

Perencanaan Strategis

Dalam mendesain proses perencanaan strategis, beberapa masalah desain perlu dipertimbangkan. Respons dari suatu unit bisnis terhadap masalah-masalah ini cenderung bergantung pada misi yang dikejarinya.

Ketika lingkungan adalah tidak pasti, proses perencanaan strategis menjadi sangat penting. Dalam menyaring investasi modal dan mengalokasikan sumber daya, sistem tersebut mungkin lebih bersifat kuantitatif dan keuangan untuk bisnis yang memanen. Suatu unit bisnis yang membangun diposisikan pada tahap pertumbuhan dari siklus hidup produk.

Penyusunan Anggaran

Implikasi untuk mendesain sistem penyusunan anggaran guna mendukung berbagai misi. Aspek-aspek perhitungan dari analisis varians yang membandingkan hasil aktual dengan anggaran mengidentifikasi varians-variens sebagai menguntungkan atau tidak menguntungkan.

Perbedaan-perbedaan tambahan berikut ini dalam proses penyusunan anggaran kemungkinan besar ada diantara unit bisnis yang membangun dan unit bisnis yang memanen;

- ❖ Berkebalikan dengan unit bisnis yang memanen, revisi anggaran kemungkinan lebih sering terjadi untuk unit yang membangun karena perubahan lingkungan produk/pasarnya lebih sering terjadi.
- ❖ Manajer unit bisnis yang membangun mungkin mempunyai input dan pengaruh yang lebih besar dibandingkan dengan manajer unit bisnis yang memanen dalam memformulasikan anggaran.

Sistem Kompensasi Insentif

Dalam merancang paket kompensasi insentif bagi manajer unit bisnis, pertanyaan-pertanyaan berikut ini perlu dijawab:

1. Berapakah sebaiknya ukuran pembayaran bonus insentif relatif terhadap gaji pokok manajer umum?haruskah pembayaran bonus insentif tersebut mempunyai batas atas?
2. Ukuran-ukuran kinerja manakah yang sebaiknya digunakan ketika memutuskan penghargaan bonus insentif manajer umum?jika beragam ukuran kinerja dipergunakan, bagaimana sebaiknya ukuran-ukuran tersebut diberi bobot?
3. Seberapa andanya penilaian subjektif dalam memutuskan jumlah bonus?
4. Seberapa sering penghargaan insentif diberikan?

Keunggulan Kompetitif

Suatu unit bisnis dapat memilih untuk bersaing baik sebagai pemain terdiferensiasi atau sebagai pemain biaya rendah. Memilih pendekatan diferensiasi, dan bukannya pendekatan biaya rendah, meningkatkan ketidakpastian dalam lingkungan tugas unit karena tiga alasan;

1. Inovasi produk adalah lebih penting bagi unit bisnis diferensiasi.
2. Unit bisnis biaya rendah biasanya cenderung untuk mempunyai lini produk yang sempit guna meminimalkan biaya penyimpanan persediaan dan memperoleh manfaat dari skala ekonomi.
3. 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.

Perbedaan dalam Gaya Manajemen

Para manajer mengelola secara berbeda. Beberapa manajer sangat bergantung pada laporan dan dokumen formal tertentu, sementara yang lainnya lebih menyukai percakapan dan kontak informal. Gaya manajemen dipengaruhi oleh latar belakang dan kepribadian dari manajer yang bersangkutan. Karakteristik kepribadian meliputi variabel-variabel seperti kemauan manajer mengambil resiko dan toleransinya pada ambiguitas.

Implikasi terhadap Pengendalian Manajemen

Berbagai dimensi dari gaya manajemen memengaruhi secara signifikan operasi sistem pengendalian. Gaya manajemen memengaruhi proses pengendalian manajemen-bagaimana CEO memilih untuk menggunakan informasi tersebut, mengadakan pertemuan-pertemuan peninjauan kinerja, dan seterusnya yang pada gilirannya, memengaruhi bagaimana sistem pengendalian sebenarnya beroperasi, bahkan jika struktur formal tidak berubah dibawah CEO yang baru.

Pengendalian Personal versus Impersonal

Kehadiran pengendalian personal versus pengendalian impersonal dalam organisasi adalah sebuah aspek dari gaya manajerial. Manajer berbeda dalam hal seberapa pentingnya anggaran dan laporan-laporan formal serta percakapan informal dan kontak personal lainnya.

Sikap manajer terhadap laporan formal memengaruhi jumlah rincian yang mereka inginkan, frekuensi dari laporan ini, dan bahkan preferensi mereka terhadap grafik dibandingkan dengan tabel angka-angka.

Pengendalian Ketat versus Pengendalian Longgar

Gaya manajer memengaruhi tingkat dari pengendalian ketat versus pengendalian longgar dalam situasi apapun. Manajer dari pusat tanggung jawab produksi rutin dapat dikendalikan dengan relatif ketat atau longgar, dan pengendalian aktual mencerminkan gaya dari atasan manajer.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

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

Dengan kerangka kerja keseluruhan yaitu, maksud dari sistem pengendalian manajemen terutama adalah untuk membantu implementasi strategi – akan diperlihatkan dalam pembahasan makalah ini bagaimana strategi-strategi yang berbeda mempengaruhi proses pengendalian manajemen.

Dalam makalah ini akan dibahas mengenai implikasi dan strategi korporat yang berbeda-industri tunggal, diversifikasi yang berhubungan dengan dan diversifikasi yang tidak berhubungan – bagi desain sistem pengendalian. Berikutnya akan dibahas mengenai hubungan antara perbedaan strategi tingkat bisnis – berbagai misi (membangun, mempertahankan, dan memetik hasil) dan keunggulan kompetitif (biaya rendah, diferensiasi) – dan bentuk serta struktur sistem pengendalian. Terakhir, akan dibahas mengenai implikasi gaya manajemen terhadap desain dan operasi sistem pengendalian.

1.2 Rumusan Masalah

1. Apa saja implikasi dari strategi korporat?
2. Bagaimana hubungan dalam perbedaan strategi tingkat bisnis antara misi dan keunggulan kompetitif?
3. Bagaimana implikasi gaya manajemen terhadap desain dan operasi sistem pengendalian?

1.3 Tujuan

1. Dapat menjelaskan apa saja implikasi dari strategi korporat.
2. Dapat menjelaskan hubungan dalam perbedaan strategi tingkat bisnis antara misi dan keunggulan kompetitif.
3. Dapat menjelaskan implikasi gaya manajemen terhadap desain dan operasi sistem pengendalian.

BAB II PEMBAHASAN

2.1 Strategi Korporat

Strategi korporat adalah suatu kontinum dengan strategi “industri tunggal” pada satu ujung dan “diversifikasi tidak berhubungan” diujung yang lain. Lokasi suatu perusahaan pada kontinum tersebut bergantung pada luas dan jenis diversifikasinya.

2.1.1 Implikasi terhadap Struktur Organisasi

Strategi korporat yang berbeda mengimplikasikan struktur organisasi yang berbeda dan, pada gilirannya, pengendalian yang berbeda.

	Industri Tunggal	Diversifikasi Berhubungan	Diversifikasi Tidak Berhubungan
Struktur Organisasi	Fungsional	Unit Usaha	Induk Perusahaan
Pengenalan Industri manajemen korporat	Tinggi	→	Rendah
Latar belakang fungsional manajemen korporat	Pengalaman Operasi yang relavan (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

Strategi Korporat yang Berbeda: Implikasi terhadap Struktur Organisasi

2.1.2 Implikasi terhadap Pengendalian Manajemen

Setiap organisasi, bagaimanapun selaras strukturnya dengan strategi pilihannya, tidak dapat secara efektif menerapkan strateginya tanpa sistem pengendalian manajemen yang konsisten. Sementara struktur organisasi menentukan hubungan pelaporan serta tanggung jawab dan wewenang dari manajer yang berbeda, hal itu memerlukan sistem

pengendalian yang dirancang dengan memadai agar dapat berfungsi secara efektif.

	Industri Tunggal		Diversifikasi berhubungan	Diversifikasi tidak berhubungan
Perencanaan Strategis	Vertikal dan Horizontal	dan	→	Hanya Vertikal
Penyusunan Anggaran : Pengendalian relatif atas manajer unit bisnis terhadap formulasi anggaran	Rendah		→	Tinggi
Pentingnya pencapaian anggaran	Rendah		→	Tinggi
Penetapan harga transfer : pentingnya penempatan harga transfer	Tinggi		→	Rendah
Fleksibilitas pencarian sumber	Jarak		→	Penetapan harga transfer berdasarkan transaksi pasar
Kompensasi insentif : kriteria bonus	Kriteria keuangan dan nonkeuangan		→	Kriteria keuangan utama
Pendekatan penentu bonus	Utamanya subjektif		→	Terutama formula pokok
Dasar bonus	Baik berdasarkan kinerja unit bisnis maupun kinerja korporat		→	Terutama berdasarkan pada kinerja unit bisnis

Strategi Korporat yang Berbeda: Impikasi terhadap Pengendalian Manajemen

Perencanaan Strategis

Dengan rendahnya tingkat saling ketergantungan, konglomerat cenderung menggunakan sistem perencanaan strategis vertikal yaitu, unit bisnis menyiapkan rencana strategis dan menyerahkannya kepada manajemen senior untuk ditinjau dan disetujui. Karena tingginya tingkat saling ketergantungan, sistem perencanaan strategis untuk perusahaan-perusahaan yang terdiversifikasi. Terhubung dan industri tunggal cenderung bersifat baik vertikal maupun horizontal. Dimensi horizontal dapat dimasukkan ke dalam proses perencanaan strategis dengan berbagai cara yang berbeda. Pertama, kelompok eksekutif dapat diberikan tanggungjawab untuk

mengembangkan rencana strategis bagi kelompok tersebut seluruhnya yang secara eksplisit mengidentifikasi sinergi lintas unit bisnis individual dalam kelompok tersebut. Kedua, 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 akan dieksploitasi. Ketiga, kantor korporat dapat memerlukan rencana strategis bersama untuk unit bisnis yang saling tergantung. Akhirnya, rencana strategis dari unit bisnis individual dapat disirkulasikan kepada para manajer dari unit bisnis yang serupa untuk dikritik dan ditinjau.

Penyusunan Anggaran

Dalam perusahaan industri tunggal, CEO dapat mengetahui operasi perusahaan secara mendalam dan manajer unit bisnis cenderung memiliki hubungan yang lebih sering. Dengan demikian, 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.

Dipihak lain, dalam suatu konglomerat hampir tidak memungkinkan bagi CEO untuk mengandalkan interaksi antar pribadi yang informal sebagai alat pengendalian, sebagian besar komunikasi dan kendali harus diperoleh melalui sistem penyusunan anggaran yang formal. Hal ini mengimplikasikan karakteristik sistem penyusunan anggaran berikut ini dalam suatu perusahaan konglomerat:

- 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.

Penetapan Harga Transfer

Transfer barang dan jasa unit bisnis lebih sering terjadi pada perusahaan industri tunggal dan perusahaan terdiversifikasi yang berhubungan dibandingkan dengan pada perusahaan konglomerat. Kebijakan penetapan harga transfer umumnya dalam suatu konglomerat adalah untuk memberikan fleksibilitas pencairan 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 pencairan sumber.

Kompensasi Insentif

Kebijakan kompensasi insentif cenderung berbeda lintas strategi korporat dalam hal-hal berikut ini:

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 X persen bonus atas **nilai tambah ekonomi** (*economic value added* – EVA) aktual diatas EVA yang dianggarkan.

Ukuran-ukuran profitabilitas. Dalam kasus 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 guna memotivasi para manajer untuk bertindak seakan-akan unit bisnis tersebut merupakan perusahaan mereka sendiri.

2.2 Strategi Unit Bisnis

Strategi dari unit bisnis bergantung pada dua aspek yang saling berhubungan : pertama, misinya (“apa tujuan keseluruhannya?”) dan yang kedua, keunggulan kompetitifnya (“bagaimana sebaiknya unit bisnis tersebut bersaing dalam industrinya guna mencapai misinya?”).

2.2.1 Misi

Misi ini terdiri atas suatu kontinum, dengan “murni membangun” pada satu sisi dan “murni memanen” pada sisi yang lain. Untuk menerapkan strategi tersebut secara efektif, harus terdapat keselarasan antara misi yang dipilih dengan jenis-jenis pengendalian yang digunakan. Misi pengendalian yang “sesuai” dikembangkan menggunakan garis pemikiran berikut ini :

- Misi unit bisnis tersebut mempengaruhi ketidakpastian dihadapi oleh manajer umum serta trade off antara jangka panjang dengan jangka pendek yang mereka buat.
- Sistem pengendalian manajemen dapat bervariasi secara sistematis untuk membantu memotivasi manajer.
- Misi yang berbeda sering kali memerlukan sistem pengendalian manajemen berbeda.

	Mebangun	Mempertahankan	Memanen
Pentingnya perencanaan strategis	Relatif tinggi	→	Relatif rendah
Formulasi keputusan pengeluaran modal	Lebih sedikit analisis DCF formal: periode penganbilan yang lebih panjang	→	Lebih banyak analisis DCF formal: periode pengambilan yang lebih pendek
Kriteria evaluasi pengeluaran modal	Lebih banyak penekanan pada data nonkeuangan (pangsa pasar, penggunaan yang efisien dari dolar litbang,dll)	→	Lebih banyak penekanan pada data keuangan (efisiensi biaya, pengembalian inkremental kas atas kas)
Tarif diskonto	Relatif rendah	→	Relatif tinggi
Analisis investasi modal	Lebih subjektif dan kualitatif	→	Lebih objektif dan kuantitatif

Batas persetujuan proyek pada tingkat unit bisnis

Relatif tinggi → Relatif rendah

Misi Strategis yang Berbeda: Implikasi terhadap Proses Perencanaan Strategis

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 produk, sementara strategi memanen biasanya dilaksanakan pada tahap dewasa/ menurun dari siklus hidup produk.
- Tujuan dari unit bisnis yang membangun adalah untuk meningkatkan pangsa pasar. Karena total pangsa pasar dari seluruh perusahaan adalah 100 persen, maka pertempuran untuk pangsa pasar merupakan permainan *zero-sum* (pihak yang menang mengambil keuntungan dari pihak yang kalah), dengan demikian, strategi membangun menempatkan unit bisnis dalam konflik yang lebih besar dengan para pesaingnya dibandingkan dengan strategi memanen.
- Baik pada sisi input maupun 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.
- Karena unit bisnis yang membangun sering kali berada dalam industri baru dan berevolusi, manajer dari unit bisnis yang membangun kemungkinan besar memiliki pengalaman yang lebih sedikit dalam industri mereka.

Misi dan Rentang Waktu

Pemilihan strategi membangun versus strategi memanen mempunyai implikasi *trade off* antara laba jangka pendek versus laba jangka panjang. Strategi membangun pangsa pasar meliputi (a) pemotongan harga, (b) pengeluaran litbang yang besar (untuk memperkenalkan produk-produk baru), dan (c) pengeluaran pengembangan pasar utama. Strategi memanen, di pihak lain, berkonsentrasi pada memaksimalkan laba jangka pendek.

Perencanaan Strategis

Proses perencanaan strategis adalah lebih kritis dan lebih penting untuk unit bisnis yang membangun, dibandingkan dengan unit bisnis yang memanen. Meskipun demikian, beberapa perencanaan strategis dari unit bisnis yang memanen mungkin diperlukan karena rencana strategis perusahaan secara keseluruhan harus mencakup seluruh bisnisnya untuk secara efektif menyeimbangkan arus kas.

Dalam menyaring investasi modal dan mengalokasikan sumber daya, sistem tersebut mungkin lebih bersifat kuantitatif dan keuangan untuk unit bisnis yang memanen. Unit bisnis yang memanen beroperasi dalam industri yang dewasa dan tidak menawarkan kemungkinan-kemungkinan investasi baru yang luar biasa. Unit-unit bisnis yang memanen cenderung mengalami lingkungan yang stabil (dengan produk-produk yang dapat diramalkan, teknologi, pesaing, dan pelanggan), analisis arus kas terdiskonto (*discounted cash flow* – DCF) sering kali dapat digunakan dengan lebih meyakinkan. Tetapi, suatu unit bisnis yang membangun diposisikan pada tahap pertumbuhan dari siklus hidup produk.

	Membangun	Mempertahankan	Memanen
Peranan anggaran	Lebih sebagai alat perencanaan jangka pendek	→	Lebih sebagai alat pengendalian (“dokumen dari pembatasan”)
Pengaruh manajer unit bisnis dalam penyusunan anggaran tersebut	Relatif tinggi	→	Relatif rendah
Revisi anggaran selama tahun berjalan	Relatif mudah	→	Relatif sulit
Frekuensi pelaporan dan kontak informal dengan atasan	Lebih sering mengenai masalah kebijakan, lebih jarang mengenai masalah operasi	→	Lebih jarang mengenai masalah kebijakan, lebih sering mengenai masalah operasi
Frekuensi umpan balik dari atasan mengenai kinerja aktual versus anggaran	Kurang sering	→	Lebih sering
“Batasan pengendalian” yang digunakan dalam evaluasi periodik terhadap anggaran	Relatif tinggi (yaitu, lebih fleksible)	→	Relatif rendah (yaitu, kurang fleksible)
Pentingnya pencapaian anggaran	Relatif rendah	→	Relatif tinggi
Pengendalian output versus perilaku	Pengendalian perilaku	→	Pengendalian output

Misi Strategis yang Berbeda: Implikasi terhadap Penyusunan Anggaran

Penyusunan Anggaran

Aspek-aspek perhitungan dari analisis varians yang membandingkan hasil aktual dengan anggaran mengidentifikasi varians-variens sebagai menguntungkan atau tidak menguntungkan.

Masalah terkait adalah seberapa pentingnya pencapaian anggaran ketika mengevaluasi kinerja manajer unit usaha. Semakin besar ketidakpastian, semakin sulit bagi atasan untuk menganggap target anggaran para bawahan sebagai komitmen pasti dan untuk mempertimbangkan varians anggaran yang tidak menguntungkan sebagai indikator yang jelas dari kinerja yang buruk. Karena alasan ini anggaran kurang diandalkan di unit bisnis yang membangun dibandingkan dengan di unit bisnis yang memanen.

Perbedaan-perbedaan berikut ini dalam penyusunan anggaran kemungkinan besar ada di antara unit bisnis yang membangun dan unit bisnis yang memanen:

- Berkebalikan dengan unit bisnis yang memanen, revisi anggaran kemungkinan lebih sering terjadi untuk unit bisnis yang membangun karena perubahan lingkungan produk/ pasarnya lebih sering terjadi.
- Manajer unit bisnis yang membangun mungkin mempunyai input dan pengaruh yang lebih besar dibandingkan dengan manajer unit bisnis yang memanen dalam memformulasikan anggaran.

	Membangun	Mempertahankan	Memanen
Persentase kompensasi dalam bentuk bonus	Relatif tinggi	→	Relatif rendah
Kriteria bonus	Lebih menekankan pada kriteria non keuangan	→	Lebih menekankan pada kriteria keuangan
Pendekatan penentuan bonus	Lebih subjektif	→	Lebih berdasarkan rumus
Frekuensi pembayaran bonus	Lebih jarang	→	Lebih sering

Misi Strategis yang Berbeda: Implikasi terhadap Kompensasi Insentif

Sistem Kompensasi Insentif

Banyak perusahaan menggunakan prinsip bahwa semakin berisiko strategi tersebut, semakin besar proporsi bonus kompensasi manajer umum dibandingkan dengan gaji. Manajer unit bisnis yang “membangun” lebih mungkin mengandalkan bonus dibandingkan dengan manajer unit bisnis yang “memanen”.

Beberapa kriteria kinerja (pengendalian biaya, laba operasi, dan arus kas dari operasi) lebih memfokuskan pada hasil jangka pendek, sementara kriteria kinerja yang lain

(pangsa pasar, pengembangan produk baru, pengembangan pasar, pengembangan sumber daya manusia) memfokuskan pada profitabilitas jangka panjang.

Pada satu eksterm, bonus manajer dapat merupakan rencana yang benar-benar berdasarkan rumus, dimana bonus tersebut dikaitkan dengan kriteria yang dapat dikuantifikasi (misalnya, X persen bonus dari laba katual di atas laba yang dianggarkan). Pada eksterm yang lain, jumlah bonus insentif manajer mungkin didasarkan semata-mata pada penilaian subjektif atau kebijaksanaan atasan. Kinerja dari kebanyakan kriteria jangka panjang (pengembangan pasar, pengembangan produk baru, dan pengembangan sumber daya manusia) lebih sulit diukur secara objektif dibandingkan dengan kinerja dari sebagian besar kriteria jangka pendek (laba operasi, arus kas dari operasi, dan tingkat pengembalian atas investasi).

Frekuensi dari penghargaan bonus benar-benar memengaruhi horizon waktu dari manajer. Penghargaan bonus yang lebih sering mendorong para manajer untuk berkonsentrasi pada kinerja jangka pendek dengan cara memotivasi mereka untuk fokus pada segi-segi bisnis yang dapat mereka pengaruhi dalam jangka pendek. Menghitung dan membayar bonus lebih jarang mendorong para manajer untuk mengambil perspektif jangka panjang. Dengan demikian, manajer unit bisnis yang membangun cenderung menerima penghargaan bonus lebih jarang dibandingkan dengan manajer unit bisnis yang memanen.

2.3 Keunggulan Kompetitif

Suatu unit bisnis dapat memilih untuk bersaing baik sebagai pemain terdiferensiasi atau sebagai pemain biaya rendah. Memilih pendekatan diferensiasi, dan bukannya pendekatan biaya rendah, meningkatkan ketidakpastian dalam lingkungan tugas unit bisnis karena tiga alasan.

Pertama, inovasi produk adalah lebih penting bagi unit bisnis diferensiasi. Hal ini sebagian disebabkan karena unit bisnis diferensiasi terutama fokus pada keunikan dan eksklusivitasnya, yang memerlukan inovasi produk lebih besar. Sementara unit bisnis yang berbiaya rendah, dengan penekanan utama pada pengurangan biaya, biasanya lebih memilih untuk mempertahankan agar penawaran produknya stabil sepanjang waktu.

Kedua, unit bisnis biaya rendah biasanya cenderung untuk mempunyai lini produk yang sempit guna meminimalkan biaya penyimpanan persediaan dan memperoleh manfaat dari skala ekonomi. Unit bisnis diferensiasi, di pihak lain, cenderung mempunyai sekelompok produk yang lebih luas guna menciptakan keunikan.

Ketiga, 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. Tetapi produk dari unit bisnis diferensiasi akan sukses jika pelanggan memandang bahwa produk tersebut menawarkan keunggulan dibandingkan dengan produk saingan.

2.4 Gaya Manajemen Puncak

Fungsi pengendalian manajemen dalam organisasi dipengaruhi oleh gaya manajemen senior. Secara serupa, gaya manajer unit bisnis memengaruhi proses

pengendalian manajemen dari unit bisnis tersebut, dan gaya dari manajer departemen fungsional memengaruhi proses pengendalian manajemen di bidang fungsional mereka. Para perancang sebaiknya mempertimbangkan gaya manajemen dalam merancang sistem pengendalian operasi.

2.5 Perbedaan dalam Gaya Manajemen

Beberapa manajer sangat bergantung pada laporan dan dokumen formal tertentu, sementara yang lainnya lebih menyukai percakapan dan kontak yang informal. Beberapa manajer berfikir dalam hal-hal yang konkret, sementara yang lain berfikir secara abstrak. Beberapa manajer bersifat analitis, sementara yang lainnya menggunakan metode coba-coba (trial and error). Beberapa manajer menyukai risiko, sementara yang lainnya menghindari risiko. Beberapa manajer berorientasi pada proses, sementara yang lainnya berorientasi pada hasil. Beberapa manajer berorientasi pada manusia, sementara yang lainnya berorientasi pada tugas. Beberapa manajer adalah orang yang bersahabat, sementara yang lainnya adalah orang yang sombong. Beberapa manajer berorientasi pada jangka panjang, sementara yang lainnya berorientasi pada jangka pendek. Beberapa manajer mendominasi pengambilan keputusan ("Teori X"), sementara yang lainnya mendorong partisipasi organisasi dalam pengambilan keputusan ("Teori Y"). Beberapa manajer menekankan pada penghargaan moneter, sementara yang lainnya menekankan pada penghargaan yang lebih luas. Gaya manajemen dipengaruhi oleh latar belakang dan kepribadian dari manajer yang bersangkutan.

2.6 Implikasi terhadap Pengendalian Manajemen

Gaya manajemen memengaruhi proses pengendalian manajemen – bagaimana CEO memilih untuk menggunakan informasi, mengadakan pertemuan-pertemuan peninjauan kinerja, dan seterusnya – yang, pada gilirannya, memengaruhi bagaimana sistem pengendalian sebenarnya beroperasi, bahkan jika struktur formal tidak berubah di bawah CEO yang baru. Faktanya, ketika CEO berubah, bawahan biasanya menduga apa yang benar-benar diinginkan oleh CEO baru berdasarkan bagaimana ia berinteraksi selama proses pengendalian manajemen.

Pengendalian Personal versus Impersonal

Manajer berbeda dalam hal seberapa pentingnya anggaran dan laporan-laporan formal serta percakapan informal dan kontak personal lainnya. Beberapa manajer "berorientasi pada angka", mereka menginginkan arus informasi kuantitatif yang besar dan mereka menghabiskan banyak waktu untuk menganalisis informasi ini dan mengambil kesimpulan tentatif darinya. Para manajer yang lain "berorientasi pada manusia", mereka melihat beberapa angka, tetapi mereka biasanya sampai pada kesimpulan mereka melalui pembicaraan dengan orang-orang, penilaian atas relevansi dan pentingnya dari apa yang mereka pelajari sebagian atas penilaian mereka terhadap orang lain.

Sikap manajer terhadap laporan formal memengaruhi jumlah rincian yang mereka inginkan, frekuensi dari laporan ini, dan bahkan preferensi mereka terhadap grafik dibandingkan dengan tabel angka-angka, dan apakah mereka menginginkan laporan numerik yang didukung dengan komentar-komentar tertulis. Para perancang sistem pengendalian manajemen perlu mengidentifikasi preferensi-preferensi ini dan mengakomodasinya.

Pengendalian Ketat versus Pengendalian Longgar

Manajer dari pusat tanggung jawab produksi rutin dapat dikendalikan dengan relatif ketat atau longgar, dan pengendalian aktual mencerminkan gaya dari atasan manajer. Dengan demikian, tingkat keketatan atau kelonggaran sering kali tidak diungkapkan oleh isi dari bentuk atau aspek dari dokumen pengendalian formal, peraturan-peraturan, atau prosedur.

Tingkat kelonggaran cenderung meningkat pada tingkatan-tingkatan yang lebih tinggi dalam hierarki organisasi: manajer pada tingkatan yang lebih tinggi biasanya cenderung untuk kurang menaruh perhatian pada rincian dan lebih menaruh perhatian pada hasil keseluruhan (laba, dan bukan rincian mengenai bagaimana hasil tersebut diperoleh).

BAB III PENUTUP

3.1 Kesimpulan

Para perancang sistem pengendalian manajemen harus memerhatikan secara eksplisit konteks strategi dimana pengendalian diterapkan. Strategi yang dipilih oleh suatu perusahaan dapat disusun sepanjang suatu kontinum dengan perusahaan industri tunggal pada satu ekstrem dan perusahaan diversifikasi yang tidak berhubungan pada ekstrem yang lain. Proses pengendalian manajemen berbeda sesuai dengan strategi perusahaan dalam dimensi ini.

Unit bisnis mempunyai misi yang dapat diklasifikasikan menjadi "membangun", "mempertahankan" atau "memanen", dan para manajernya juga dapat memutuskan untuk membangun keunggulan kompetitif berdasarkan biaya rendah atau diferensiasi. Proses pengendalian manajemen yang sesuai dipengaruhi oleh strategi yang dipilih untuk unit bisnis tertentu.

Pembahasan dalam bab ini mengenai menaikan pengendalian ke strategi sebaiknya tidak digunakan dengan sikap yang mekanistik; usulan yang dibuat disini adalah tendensi, bukan kebenaran yang universal. Faktanya, sistem pengendalian harus didesain dalam konteks lingkungan eksternal, teknologi, strategi, struktur organisasi, budaya, dan gaya manajemen puncak yang unik dari organisasi tersebut.