

# PERAN SISTEM KONTROL MANAJEMEN DALAM PENCAPAIAN KINERJA STRATEGIK

Muchamad Syafruddin

Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro

## Abstract

*The objective of this research is to obtain and formulate fitness and properness between the differences strategic patterns for the companies characterized differences and the management control systems also characterized difference. Based on the analytical study, this research shows that there are differences strategic patterns for the companies characterized differences. The differences strategic patterns include of entrepreneurial, adaptive, and planning mode (Mintzberg, 1973a); performance-maximizing, sales-maximizing, and cost-minimizing (Utterback and Abernathy 1975); defender, prospector, analyzer, and reactor (Miles and Snow 1978); and overall cost leadership, differentiation, and focus (Porter 1980). This research also shows that optimum performance can be achieved by congruence between the differences strategic patterns for the companies characterized differences and the management control systems also characterized difference.*

**Key Words:** *strategic patterns, management control systems, optimum performance.*

## A. LATAR BELAKANG MASALAH

Berdasar pada studi literatur, artikel ini menunjukkan bahwa ada berbagai karakteristik sistem kontrol manajemen pada berbagai tipe perusahaan dengan pola strategik yang berkarakter berbeda. Yang menjadi isu penelitian adalah bagaimana berbagai karakteristik sistem kontrol manajemen yang berbeda ini mendukung berbagai jenis karakteristik pola strategei yang juga berbeda sehingga tercapai keunggulan kompetitif atau kinerja yang optimal. Studi ini menyimpulkan bahwa peran sistem kontrol manajemen terhadap pencapaian keunggulan kompetitif ada (eksis) dalam kondisi adanya kecocokan (derajad fit) antara karakteristik sistem kontrol manajemen dengan pilihan strategi bisnis yang tertentu pula. Dengan demikian terjawab pertanyaan tentang bagaimanakah sebenarnya para manajer top menggunakan perencanaan dan sistem kontrol manajemen untuk membantu mencapai sasaran strategik organisasi. Selain itu, artikel ini juga menjawab pertanyaan tentang mengapa organisasi memerlukan dan menerapkan sistem kontrol manajemen?. Apa hubungannya dengan kinerja organisasi?.

Untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan tersebut di atas, artikel ini dibahas ke dalam beberapa bagian yaitu (1) berbagai pengertian dasar tentang konsep strategi, keunggulan kompetitif, dan kontrol manajemen, (2) hubungan strategi dengan sistem kontrol manajemen, dan (3) eksistensi sistem kontrol manajemen pada dua jenis perusahaan yang mempunyai karakteristik strategi yang berbeda. Uraian lebih rinci terhadap berbagai bagian pembahasan ini tampak pada uraian di bawah berikut.

Artikel ini terutama diilhami oleh model dasar yang membahas hubungan sistem kontrol manajemen dan kinerja organisasi yang mencapai keunggulan kompetitif yang dirumuskan oleh Simons (1990). Namun demikian, untuk melengkapi eksplorasi studi literatur ini, artikel-artikel penunjang yang berhubungan dengan topik ini juga dijadikan basis pembahasan. Adapun alasan atau latar belakang eksplorasi terhadap sistem kontrol manajemen kaitannya dengan kinerja organisasi adalah adanya kenyataan bahwa pada umumnya pembahasan tentang sistem kontrol manajemen jatuh pada pembahasan teori normatif, yaitu teori yang menjelaskan bagaimana seharusnya sistem kontrol manajemen dipraktekkan oleh organisasi. Kasus ini terutama terjadi di berbagai kuliah bidang manajemen dan akuntansi di Indonesia.

Selain itu, seandainya ada, riset yang mengeksplorasi hubungan sistem kontrol manajemen dengan kinerja organisasi juga masih terbatas. Studi yang dilakukan oleh Simons (1990) merupakan salah satu studi yang didasarkan pada kenyataan bahwa masih sedikitnya studi tentang pengaruh strategi pada sistem kontrol manajemen atau studi tentang pengaruh sistem kontrol manajemen terhadap strategi. Lebih jauh, sedikit sekali studi yang ditujukan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan berikut. Bagaimanakah sebenarnya para manajer top menggunakan perencanaan dan sistem kontrol untuk membantu mencapai sasaran organisasi?. Proses formal yang bagaimanakah yang ditekankan pada tingkat manajemen top yang pada tingkat manajemen top inilah tanggung jawab perumusan dan implementasi strategi dibebankan atau diletakkan?. Apakah strategi perusahaan mempengaruhi sistem

administrasi yang digunakan untuk menetapkan kebijakan yang kompetitif?.

Kenyataan tentang masih sedikitnya riset yang menjelaskan dan memprediksi hubungan sistem kontrol manajemen dengan kinerja organisasi tampak pada riset terhadap bidang tersebut sekitar tahun 1970 hingga 1990 yang masih kurang tepat dalam menjelaskan konsep sistem kontrol manajemen. Pada tahun sekitar 1970 hingga 1990 ini, sistem kontrol manajemen dikonsepsualisasikan atau dipahami sebagai implementasi strategi perusahaan (Simons, 1990). Dengan pandangan konsep sistem kontrol manajemen seperti ini, maka tidak terlihat eksistensi atau keberadaan daya atau kemampuan sistem kontrol manajemen dalam proses perumusan strategi. Berdasar pada pandangan yang salah inilah, Simons (1990) menyajikan model baru yang didasarkan pada studi lapangan selama dua tahun untuk menunjukkan bagaimanakah sistem kontrol manajemen interaktif mempunyai fokus pada ketidak-pastian strategi. Artikel ini secara khusus menunjukkan bagaimanakah Simons (1990) merumuskan modelnya dan bagaimana proses perumusan model tersebut dihasilkan.

Proses perumusan model yang dilakukan Simons yaitu dengan cara menguji dan mengeksplorasi keberadaan sistem kontrol manajemen ke dalam dua jenis perusahaan yang berbeda (*competing firms*). Tujuan pengujian dan eksplorasi ini adalah untuk menggambarkan bagaimanakah para manajer top menggunakan sistem kontrol manajemen formalnya dalam rangka mempedomani munculnya strategi-strategi baru dan meyakinkan tercapainya keunggulan kompetitif (*kinerja strategik*) yang berkelanjutan.

Hampir semua penulis di bidang ini mendeskripsikan masalah tersebut pada tingkat normatif dan tidak didasarkan analisis praktek organisasi. Akibat dari semua ini adalah fungsi kontrol manajemen yang dijelaskan dalam literatur akuntansi hanya mengalami perubahan sedikit sejak didefinisikannya kontrol manajemen oleh Anthony (1965). Selama tahun 1960-an hingga 1970 riset menyangkut kontrol manajemen ini hanya berfokus disekitar pengembangan untuk mencapai rancangan terbaik dan penggunaan sistem formal untuk

membantu organisasi dalam mengimplementasikan strategi dan tujuan organisasi.

Semua studi yang dilakukan oleh teoritis bidang organisasi pada sekitar dekade tersebut (1960 hingga 1970) menjadi kurang berarti ketika arah baru yang sedang muncul dalam bidang organisasi adalah bidang strategi. Pada tahun 1970-an dan awal tahun 1980 riset diskriptif mulai dengan melakukan identifikasi pola perusahaan dalam berkompetisi dalam industri yang berbeda (Mintzberg, 1973a, Utterback dan Abernathy, 1975, Miles dan Snow 1978, Porter, 1980). Identifikasi terhadap pola aktifitas strategik menimbulkan pertanyaan bagi peneliti di bidang kontrol manajemen yaitu apakah hubungan, jika ada, antara cara perusahaan berkompetisi dengan cara perusahaan mengorganisasi dan menggunakan sistem kontrol manajemennya?.

Dari pertanyaan tentang hubungan pola berkompetisi dan sistem kontrol manajemen ini, para peneliti (Miller dan Friesen 1982, Govindarajan dan Gupta 1985, Simons 1987a) mengindikasikan dalam riset mereka bahwa terdapat perbedaan yang sistematis menyangkut sistem kontrol manajemen pada perusahaan-perusahaan yang berkompetisi dengan cara berbeda. Studi-studi ini memberikan jawaban tentang "bagaimanakah" sistem kontrol manajemen berbeda pada jenis perusahaan yang pola kompetisinya berbeda, bukan jawaban tentang "mengapa" mereka berbeda.

Dapat disimpulkan bahwa jika dalam riset tradisional bidang sistem kontrol manajemen mengeksplorasi pentingnya sistem kontrol manajemen dalam implementasi perumusan strategi, maka artikel yang ditulis Simons (1990) ini mengindikasikan pentingnya sistem kontrol manajemen dalam proses perumusan strategi secara keseluruhan. Oleh karena hal inilah, Simons mendefinisikan sistem kontrol manajemen dengan menyatakan bahwa sistem kontrol manajemen merupakan sesuatu yang lebih dari sekedar alat pembatas (*devices of constraint*) dan pemantauan. Sistem kontrol manajemen adalah prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk memelihara dan mengubah pola aktifitas organisasi. dengan definisi seperti ini, sistem tersebut secara luas memasukkan prosedur formal untuk segala sesuatu seperti perencanaan,

penganggaran, *scanning* lingkungan, analisis kompetitor, pelaporan dan evaluasi kinerja, alokasi sumberdaya dan penghargaan terhadap karyawan.

## B. Strategi, Keunggulan Kompetitif, dan Kontrol Manajemen

Pemahaman tentang strategi bisa dibedakan ke dalam (a) strategi sebagai proses strategi, (b) strategi sebagai posisi kompetitif, dan (c) strategi pada tingkat bisnis dan pada tingkat strategi korporat. Di dalam pemahaman strategi sebagai proses strategi dijelaskan adanya berbagai aktifitas manajerial yang melekat dalam pembentukan ekspektasi dan sasaran, dan penfasilitasan kerja organisasi dalam mencapai sasaran tersebut. Dalam konteks pemahaman ini dijelaskan bagaimanakah seharusnya pimpinan bisnis mengelola (*manage*) proses-proses organisasional untuk memperoleh keunggulan kompetitif.

Secara kontras strategi sebagai posisi strategi berkaitan dengan bagaimanakah perusahaan berkompetisi dalam pasarnya seperti karakteristik produk dan pasar yang dipilih perusahaan untuk membedakannya dari produk kompetitornya dan memperoleh keunggulan kompetitif. Tidak seperti analisis proses, pendekatan posisi menguji pilihan strategik yang dibuat oleh independensi proses manajemen perusahaan, sedang pola tindakan strategik unitnya adalah unit analisis.

Berdasar pada riset yang ada, pola tindakan strategik telah diidentifikasi baik pada tingkat bisnis perusahaan maupun pada tingkat korporat perusahaan. Strategi bisnis berkaitan dengan bagaimanakah perusahaan berkompetisi dalam bisnis dan posisi yang ada diantara kompetitornya (Andrews, 1980). Pendefinisian strategi sebagai pola tindakan telah dilakukan oleh antara lain Mintzberg, 1978, dan Mintzber & Water, 1985. Ditunjukkan dalam studi ini, hubungan antara strategi yang diobservasi peneliti dengan perhatian manajerial yang dilakukan secara eksplisit dan terjadi sebelumnya. Lebih jauh riset ini menunjukkan adanya pola tindakan manajemen yang selalu berulang dalam menyediakan atau memberikan nilai pada konsumennya. Secara garis besar empat studi yang menggambarkan identifikasi dan penjelasan pola dasar strategik yang berulang ini adalah sebagai berikut.

**Mintzberg (1973a)****Pola Strategik****Karakteristik perilaku perusahaan dan kondisi yang**

Entrepreneurial	Mencari kesempatan, mendapatkan CEO, keputusan jelas, berorientasi pertumbuhan, uncertainty tinggi
Adaptive	Reaktif, penetapan sasaran inkremental, kepastian relatif dalam pembuatan keputusan.
Planning mode	Analisis mendominasi keputusan, strategi terintegrasi, lingkungan tenang (stabil)

**Utterback & Abernathy (1975)****Pola Strategik****Karakteristik perilaku perusahaan dan kondisi yang**

Performance-maximizing	Lingkungan tidak pasti, menawarkan produk unik, mencari kesempatan baru
Sales-maximizing	Produk standar, lingkungan yang lebih stabil, tingkat kompetisi tinggi, beberapa diferensiasi produk.
Cost-minimizing	Produk standar, kompetisi harga ekstrim, efisiensi tinggi, inovasi rendah, teknik kontrol sopistikated.

**Miles & Snow (1978)****Pola Strategik****Karakteristik perilaku perusahaan dan kondisi yang**

Defender	Lingkungan stabil, range produk terbatas, berkompetisi melalui cost rendah atau kualitas tinggi, efisiensi tertinggi, struktur tersentralisir.
Propector	Selalu mencari produk dan kesempatan pasar baru, lingkungan tidak pasti, struktur fleksibel.
Analyzer	Hybrid (peranakan), inti produk tradisional, masuk pasar baru setelah kelangsungan hidup (viability) telah jelas, struktur matriks.
Reactor	Lemah strategi koheren, ketidakcukupan struktur untuk maksud organisasi, kesempatan yang selalu salah, tidak sukses.

**Porter (1980)****Pola Strategik****Karakteristik perilaku perusahaan dan kondisi yang**

Overall cost	Harga tinggi, fokus pangsa pasar tinggi, produk standar, leadership economic of scale, kontrol cost tinggi.
Differentiation	Keunikan produk membawa loyalitas brand, menekankan pada pemasaran dan riset.
Focus	Fokus pada kelompok pembeli definisian (ditentukan), garis produk atau pasar geografik, strategi tempat (niche strategy).

Sedang riset yang didiskusikan dalam artikel ini adalah berfokus pada hubungan antara strategi bisnis (yaitu bagaimanakah perusahaan mencapai keunggulan kompetitif) dan penggunaan sistem kontrol manajemen perusahaan. Analisis yang dilakukan juga

mempertimbangkan pentingnya proses strategis maupun posisi strategis. Sedang hubungan antara sistem kontrol manajemen dan strategi korporat yang tidak menjadi fokus dalam artikel ini dibahas secara garis besar dalam kesimpulan hasil riset.

### C. Hubungan Strategi dan Sistem Kontrol Manajemen

Berdasar pada studi yang telah ada memperlihatkan bahwa terdapat hubungan antara cara perusahaan mencapai keunggulan kompetitif dengan rancangan dan penggunaan sistem kontrol manajemen mereka. Walaupun demikian hanya sedikit riset yang menunjukkan bagaimanakah hubungan ini seharusnya dikonsepsualisasikan untuk meningkatkan pengetahuan dan memperbaiki kemampuan (ability) prediksinya.

Atas dasar sedikitnya riset tentang hubungan keunggulan kompetitif dan sistem kontrol manajemen tersebut, Simons (1990) ini melakukan riset selama dua tahun untuk memberikan basis bagi analisis yang berfokus pada penggunaan sistem kontrol manajemen oleh manajemen top. Konsep dan model yang disajikan dalam riset Simons ini dikembangkan selama melakukan studi lapangan pada industri tunggal USA. Pada tahap pertama proyek risetnya, Simons melakukan in-dept interview dan mendokumentasi hasil review dalam tiga perusahaan yang saling bersaing dalam industri. Konsep yang dilaporkan dalam riset tersebut dikembangkan atas dasar kerja ini dan kemudian diuji dengan memperluas sampel yaitu dengan tambahan 13 perusahaan dalam industri. Secara keseluruhan interview dilakukan selama 70 kali terhadap manajemen top dengan setiap kali interview selama 2 jam dan dilakukan terhadap 16 perusahaan yang setuju berpartisipasi dalam riset ini.

Perusahaan-perusahaan dikelompokkan ke dalam 2 kelompok yaitu perusahaan A dan perusahaan B yang mempunyai karakteristik berbeda baik menyangkut karakteristik kompetitifnya maupun menyangkut karakteristik penggunaan sistem kontrol manajemen. Perusahaan A berkompetisi dalam berbagai pasar melalui cost leadership dan jasa konsumen. Produknya merupakan kelompok macam-macam yang dikenal dengan baik. Selain itu produknya merupakan produk mature yang berkonsentrasi pada volume besar, kategori harga rendah. Perusahaan menspesialisasikan dalam penawaran produk yang efisiensinya tinggi dan memotong cost bagi para konsumennya. Dibanding dengan kompetitornya, perusahaan jenis A ini secara historis melakukan sedikit R&D (4% dari penjualan pada tahun 1986) dan diranking sebagai pengeluaran R&D terendah dalam

industri. Perusahaan A ini jarang mengintroduksi produk baru secara revolusioner meskipun produk yang ada berevolusi untuk memperoleh keunggulan teknologi baru dan memenuhi kebutuhan konsumen. Dilihat dari ringkasan pola dasar strategik, perusahaan A lebih dekat digolongkan sebagai perusahaan "defender" (Miles & Snow, 1978), sebagai perusahaan "overall cost leadership" (Porter, 1980), sebagai perusahaan "cost-minimizing" (Utterback & Abernaty, 1975), dan sebagai "adaptive firm" (Mintzberg, 1973). Menurut majalah Business Week, perusahaan A ini digolongkan sebagai salah satu perusahaan yang terbaik dikelola dalam industri.

Secara kontras, perusahaan B berkompetisi melalui inovasi dan pemasaran produk. Produknya berharga di atas rata-rata (premium) dan mempunyai penampilan bagus. Produk dikembangkan secara internal dan penampilan hampir semua produk ini selalu berbeda dan diperbaiki atas dasar basis keteraturan. Marketing dilakukan secara intensif baik menggunakan media maupun perwakilan penjualan. Perusahaan menjadi sukses pada pengembangan pasar baru melalui pengembangan produk berbasis riset. Perusahaan jenis B ini secara luas dikenal sebagai pemimpin inovasi dalam industri yang ada. Hampir seluruh usaha R&D perusahaan dikonsentrasikan pada pengembangan produk. Pada tahun 1986 perusahaan B membelanjakan sekitar 10% dari penjualannya. Ini berarti pengeluaran R&D terbesar dalam industri tersebut.

Perusahaan B mendiferensiasi produknya atas dasar inovasi dan kualitas. Perusahaan berusaha mencapai tujuan sebagai pemimpin pasar dengan secara agresif memasarkan produknya dan meningkatkan kesan (image) kepemimpinannya. Karena sering mengembangkan pasar baru, perusahaan B berkompetisi dalam lingkungan yang berubah secara cepat. Dilihat dari ringkasan pola dasar strategik, perusahaan B ini lebih dekat digolongkan sebagai perusahaan "prospecter" (Miles & Snow, 1978), sebagai perusahaan "differentiation firm" (Porter, 1980) atau sebagai perusahaan "performance-minimizing" (Utterback & Abernaty, 1975), dan sebagai "entrepreneurial" (Mintzberg, 1973). Menurut majalah Fortune, perusahaan B ini digolongkan sebagai salah satu perusahaan yang paling terpuji dalam industri.

### D. Sistem Kontrol Manajemen Dalam Dua Tipe Perusahaan

Secara garis besar perbandingan karakteristik

kompetitif dan sistem kontrol manajemen pada tingkat manajemen top yang digunakan kedua jenis perusahaan A dan B adalah sebagai berikut.

	Perusahaan A	Perusahaan B
<b>Karakteristik Kompetitif</b>		
Miles & Snow (1978)	Defender	Prospector
Mintzberg (1973a)	Adaptive	Entrepreneurial
Porter (1980)	Overall cost leadership	Differentiation
<b>Sistem Kontrol Manajemen Pada Tingkat Manajemen Top</b>		
Strategic planning review	Sporadis, update terakhir 2 tahun yang lalu. Tidak memotivasi adanya diskusi dalam perusahaan.	Proses tahunan intensif Manajerbisnis menyiapkan rencana strategik untuk didebatkan oleh komite manajemen top.
Financial goals	Ditetapkan oleh manajemen top dan dikomunikasikan ke bawah melalui organisasi.	Ditetapkan oleh setiap unit bisnis dan diputar setelah adanya review dan pertemuan debat.
Budget preparation and review	Budget disiapkan untuk menyesuaikan sasaran keuangan. Budget dikordinasikan oleh departemen keuangan. Dan disajikan kepada manajemen top untuk meyakinkan bahwa sasaran akan dicapai.	Segmen pasar menyiapkan anggaran dengan fokus pada strategi dan taktik. Debat intensif pada presentasi bagi komite manajemen top.
Budget revision and updates	Tidak direvisi selama satu tahun anggaran.	Unit bisnis menganggarkan kembali dari tingkat biaya terendah sebanyak 3 kali selama 1 tahun dengan rencana tindakan yang berkaitan dengan perubahan.
Program reviews	Monitoring terhadap produk dan program yang berkaitan dengan proses secara intensif. Program memotong batasan organisasional dan mempengaruhi semua lapisan perusahaan.	Program-program terbatas bagi R&D didelegasikan pada perusahaan lokal.
Evaluation and reward	2/4 bonus didasarkan pada kontribusinya pada penghasilan laba atas selisih antara nyata dan rencana. 1/4 didasarkan pada sasaran pribadi. (biasanya dikuantifikasikan).	Bonus didasarkan pada evaluasi usaha secara subjektif. Sistem MBO digunakan keseluruhan organisasi.

Berdasar pada observasi kausalitas yang dilakukan Simons (1990) dapat disimpulkan bahwa semua organisasi yang besar dan kompleks mempunyai kesamaan jenis sistem kontrol manajemen yang sejenis. Kesamaan ini antara lain menyangkut adanya rencana, baik jangka pendek maupun jangka panjang, anggaran keuangan, anggaran modal (kapital), analisis selisih antara anggaran dan realisasinya, dan sistem pelaporan proyek. Alat-alat manajemen ini hampir umum terdapat pada setiap organisasi besar dan dikelola secara profesional. Tetapi contoh ilustrasi ini juga menunjukkan adanya perbedaan yang jelas dalam masing-masing organisasi yaitu menyangkut cara atau teknik penggunaan sistem kontrol manajemen pada tingkat manajemen top. Secara umum dapat disimpulkan bahwa perusahaan A menggunakan sistem kontrol manajemen yang berbeda jika dibandingkan dengan penggunaan perusahaan B. Pertanyaan yang timbul adalah bagaimanakah ini bisa terjadi? Pertanyaan berikutnya adalah apakah ada hubungan antara perbedaan penggunaan sistem kontrol manajemen ini dengan strategi kedua jenis perusahaan tersebut. Jawaban atas pertanyaan ini terletak pada bagaimana dan mengapa manajer secara pribadi memilih memonitor sistem kontrol manajemennya dan mendelegasikan aspek-aspek lain pada subordinatnya. Menyangkut pilihan manajer ini, ada empat aspek yang bisa digunakan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan tadi, yaitu (1) aspek perhatian manajer yang terbatas, (2) aspek ketidakpastian strategi, (3) aspek kontrol manajemen interaktif, dan (4) aspek pembelajaran organisasional (*organizational learning*).

Keterbatasan manajer yang kemudian mengharuskan adanya *system control* manajemen bisa dilihat dari studi berikut. Berdasar pada interview yang dilakukan Simons (1990) selama melakukan risetnya dapat ditunjukkan bahwa para manajer tidak mempunyai waktu dan kapasitas untuk memproses semua informasi yang tersedia bagi mereka. Dalam literatur organisasi, terdapat dua konsep yang bisa digunakan untuk mendukung pernyataan ini. Pertama, sebagaimana dinyatakan Simons (1957) bahwa para manajer pada dasarnya rasional dalam konteks keterbatasan kesadaran (*cognitive boundaries*).

Artinya daya nalar atau kemampuan berfikir para manajer bagaimanapun juga tetap terbatas kapasitasnya. Pikiran (*mind*) adalah sumberdaya langka (Williamson, 1986) dan merupakan satu batasan (*constraint*) dilihat dari posisi kapabilitas manajer dalam memproses informasi. Kedua, para manajer top harus menjalan sekian banyak aktifitas yang terjadi secara bersamaan. Mintzberg (1973a) berargumentasi bahwa para manajer top mempunyai sepuluh peran kerja termasuk di dalamnya adalah sebagai figur, pemimpin, penghubung, pemonitor, penyebar informasi, pembicara (*spokesman*), wiraswastawan, penangan gangguan, pengalokasi sumberdaya, dan penegosiasi. Dengan keterbatasan ini hanya sebagian proses kontrol manajemen formal yang dapat memperoleh perhatian manajemen top. Hampir semua bidang sistem kontrol manajemen didelegasikan kepada subordinat.

Adapun kepentingan manajemen top terhadap sistem kontrol manajemen dapat dielaborasi seperti berikut. Bekaitan dengan aspek ketidak-pastian strategik, manajer top akan melakukan ranking terhadap seperangkat aktifitas yang akan dimonitor langsung, yaitu dari aktifitas paling kritis sampai aktifitas kurang kritis. Dari ranking yang dibuat ini, para manajer top cenderung menangani aktifitas yang di dalamnya mengandung ketidakpastian strategik. Para manajer top percaya bahwa mereka harus memonitor secara pribadi untuk meyakinkan bahwa sasaran organisasi akan tercapai.

Lebih lanjut dapat dijelaskan bahwa walaupun berbagai perusahaan berkompetisi dalam industri yang sama dengan seperangkat ketidakpastian potensial yang juga sama, namun mereka akan merumuskan atau mempersepsikan ketidak-pastian strategik secara berbeda. Sebagai contoh, perusahaan A percaya bahwa mereka hanya dapat mencapai posisi *cost* yang rendah secara terus menerus jika produk yang ditawarkannya memberikan efisiensi superior kepada konsumennya. Akibat dari persepsi manajemen top tentang ketidakpastian strategik ini adalah bahwa manajemen top harus secara pribadi memonitor segala sesuatu yang berhubungan dengan perubahan teknologi yang akan berpengaruh terhadap *cost* superiornya.

Sementara itu, walaupun perusahaan B menghadapi ketidakpastian potensial yang sama

dengan perusahaan A, namun manajemen topnya akan mempersepsikan ketidak-pastian potensial ini secara berbeda. Akibat selanjutnya adalah mereka merumuskan ketidakpastian strategik juga berbeda. Manajer top pada perusahaan jenis B ini memonitor pilihan kemungkinan melakukan deferensiasi produk yang tetap unggul dari kompetitornya.

Sedang berhubungan dengan aspek kontrol manajemen interaktif, para manajer top harus memutuskan aspek sistem kontrol manajemen manakah yang harus dilakukan secara interaktif dan aspek sistem kontrol manajemen manakah yang harus menggunakan cara pemrograman (Simons, 1978b). Kontrol manajemen sebaiknya dengan cara interaktif ketika para manajer bisnis menggunakan perencanaan dan prosedur kontrol untuk secara aktif memonitor dan menginterferensi aktifitas keputusan subordinatnya yang sedang dilakukan atau berjalan. Interferensi ini mengharuskan adanya sistem kontrol manajemen interaktif yang memungkinkan adanya data dan lainnya untuk proses interferensi tadi. Berlawanan dengan ini, kontrol terprogram sangat bergantung pada para ahli dalam menyiapkan dan menginterpretasikan informasi.

Organisasi-organisasi modern mempunyai banyak jenis sistem kontrol manajemen yang berbeda. Ada beberapa kemungkinan bagaimana para manajer top memutuskan penggunaan sistem kontrol manajemen ini, apakah interaktif ataukah yang terprogram?. Para manajer top akan memilih keputusan sistem kontrol manajemen yang interaktif, karena dengan sistem kontrol manajemen interaktif ini merupakan sistem yang memungkinkan diperolehnya informasi tentang ketidakpastian strategik. Sistem kontrol manajemen interaktif pilihan ini kemudian dapat digunakan oleh para top manajer menjalankan tiga fungsi, yaitu signalling, pengawasan atau penjagaan, dan ratifikasi atau pengesahan keputusan.

Aspek terakhir yang berkaitan dengan pilihan manajer terhadap sistem kontrol manajemen adalah

aspek pembelajaran organisasional. Yang dimaksud dengan pembelajaran organisasional adalah organisasi menyesuaikan diri secara defensif terhadap realitas dan menggunakan pengetahuan (knowled) untuk memperbaiki fit antara organisasi dan lingkungannya (Hedberg, 1981). Dengan perhatian manajemen top keseluruhan organisasi, manajemen akan menggunakan kontrol manajemen interaktif untuk mempengaruhi dan mempedomani pembelajaran organisasional tadi.

### E. Kesimpulan

Atas dasar semua uraian di atas, disimpulkan hal-hal berikut. Pertama, terdapat berbagai pola dasar strategik yang diterapkan perusahaan dengan karakteristik tertentu. Menurut Mintzberg (1973a), pola dasar ini meliputi *entrepreneurial*, (b) *adaptive*, dan (c) *planning*. Menurut Utterback dan Abernathy 1975, pola dasar strategik bisa dikelompokkan ke dalam kategori yang terdiri dari (a) *performance-maximizing*, (b) *sales-maximizing*, dan (c) *cost-minimizing*. Menurut Miles dan Snow (1978), pola dasar strategik bisa digolongkan ke dalam (a) *defender*, (b) *prospecter*, (c) *analyzer*, dan (d) *reactor*. Terakhir menurut Mintzberg (1980), pola dasar strategik dikelompokkan ke dalam berbagai kategori yang meliputi (a) *organic*, (b) *mechanistic*, (c) *ad hoc*, (d) *diversifier*, (e) *defender*, (f) *prospecter*, (g) *analyzer*, (h) *reactor*, (i) *innovator*, (j) *defender*, (k) *prospecter*, (l) *analyzer*, (m) *reactor*, (n) *innovator*, (o) *defender*, (p) *prospecter*, (q) *analyzer*, (r) *reactor*, (s) *innovator*.

Kedua, kesuksesan (kinerja) organisasi dipengaruhi oleh berbagai pola dasar strategik di atas dan oleh konsekuensi tertentu, antara lain harus didukung oleh sistem kontrol manajemen yang tepat. Ketiga, bila ditarik garis ke belakang, hampir semua perusahaan dapat digolongkan ke dalam dua jenis atau tipe, yaitu perusahaan A dan perusahaan B. Perbedaan utama antara kedua jenis atau tipe perusahaan tampak pada pola dasar yang dipilih dengan disertai sistem kontrol manajemen yang terpilih atau tertentu.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ansari, S.L.1977." An Integrated Approach to Control System Design". *Accounting, Organizations, and Society*.pp 101-112.
- Anthony, R.N. 1965. *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston: Division of Research, Graduate Scholl of Business Adiministration, Harvard University.
- Bruns, W.J., & Waterhouse, J.H.1977. "Budgetary Control and Organizational Structure". *Journal of Accounting Research*. Autumn. pp 177-203.
- Khandwalla, P.N.1972. "The Effect of Different Type of Competition on the Use of Management Control". *Journal of Accounting Research*. Autumn. pp 275-285.
- Macintosh, N.B.1981." Contextual Model of Information System". *Accounting, Organizations, and Society*. pp 39-55.
- Merchant, K.A. 1981. " The Design of Corporate Budgeting Systems: Influences on Managerial Performance and Behavior". *Accounting Review*. October. pp 813-829.
- Merchant, K.A. 1984. "Influences on Departmental Budgeting: An Empirical Examination of a Contingency Model". *Accounting, Organizations, and Society*. pp 291-307.
- Miles, R.E. & Snow, C.C.1978. *Organizational Strategy, Structure, and Process*. New York McGraw Hill.
- Miller, D. & Friesen, P.H.1978. "Archetypes of Strategy Formulation". *Management Science*. pp. 937-948.
- Miller, D. & Friesen, P.H.1982. " Innovation in Conservative and Entrepreneurial Firms". *Strategic Management Journal*. pp. 1-27.
- Vintzberg, H. 1978. " Patterns in Strategy Formulation". *Management Science*. pp. 934-948.
- Porter, M.E.1980. *Competitive Strategy*. New York: The Free Press.
- Thompson, V.A.1965. " Bureaucracy and Innovation". *Administrative Science Quarterly*, pp. 1-20.
- Terback, J.M., & Abernathy, W.J., A Dynamic Model of Process Innovation, *Omega* (1975) pp. 639-656.

## BIOGRAFI PENULIS

### **Sadat Amrul**

Dosen tetap STIE Indonesia Banjarmasin. Ia menamatkan pendidikan S1 di STIE Indonesia dan menamatkan pendidikan S2 Magister Sains Akuntansi di Universitas Diponegoro.

### **Akhmad Syakir Kurnia**

Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Ia menyelesaikan pendidikan S1 dan S2 di FE UGM jurusan Ilmu Ekonomi dan Studi Pembangunan. Sebagai staff peneliti pada LSKE FE UNDIP.

### **Hamdy Hady**

Ketua Program Pascasarjana Universitas Persada Indonesia YAI Jakarta. Lulus S1 dari Institut Ilmu Keuangan tahun 1977. Pendidikan S2 dan S3 diselesaikan di University of Paris XIII, Perancis tahun 1987.

### **Agus Purwanto**

Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Jurusan Akuntansi. Lulus S1 dari Universitas Sebelas Maret, lulus S2 dari Fakultas Ekonomi Universitas Padjadjaran Bandung, dan saat ini sedang menempuh program S3 di Universitas Padjadjaran Bandung.

### **Sutopo**

Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro jurusan Manajemen. Ia menyelesaikan S1 dan S2 dari Fakultas Ekonomi UGM.

### **Sutono**

Lulus dari Program Magister Manajemen Universitas Diponegoro 2004.

### **Saifhul Anwar Syahdan**

Dosen tetap STIE Indonesia Banjarmasin. Menamatkan S1 di STIE Indonesia dan menamatkan S2 Magister Sains Akuntansi di Universitas Diponegoro.

### **Purbayu Budi Santosa**

Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro jurusan IESP. Menamatkan S1 di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. S2 dan S3 diselesaikan di Universitas Padjadjaran Bandung.

### **Muchamad Syafruddin**

Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Jurusan Akuntansi. Menyelesaikan pendidikan S1, S2 dan S3 di Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada.

