

PERAN SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM ORGANIZATIONAL LEARNING : Upaya Menghadapi Dinamika Organisasi

Faisal
STIE-AKI Semarang
Dyah Sih Rahayu
Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro

Abstrak

The increasingly competitive markets and technological advancement have demand the practitioners and acedemicians to focused on interrelationship between corporate strategy and management accounting system (MAS). In management accounting, the interdependent complexity of strategy, structure and systems are integrated through the concept of "organizational learning".

Since management accounting system captures and disseminates information about firm performance, organizational learning concept that the emphasis to "knowledge" is a critical asset directly impacts management function Hence, organizational learning provides a logical thinking how corporate strategy relates to organizational system and process, namely MAS.

This paper discussed how the role MAS in organizational learning to faced organizational dynamics.

Keywords: management accounting system, organizational learning, corporate strategy.

PENDAHULUAN

Meningkatnya persaingan pasar dan laju perkembangan teknologi telah menuntut para praktisi dan akademisi untuk memfokuskan perhatiannya pada *interrelationship* antara strategi korporat dengan sistem akuntansi manajemen (Shank & Govindarajan, 1993; Simon, 1990). Peran ganda dari sistem akuntansi manajemen sebagai mekanisme komunikasi dan pengendalian korporat telah memberikan tekanan kepada organisasi untuk mendapatkan jangkauan informasi yang seluas-luasnya dan melakukan *empowerment* terhadap karyawannya (Barsky, 1997). Perencanaan sistem akuntansi manajemen yang merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi memerlukan perhatian agar dapat memberikan kontribusi dan mendukung organisasi dalam menghadapi persaingan dan kemajuan teknologi. Menurut Atkinson (1995) perencanaan sistem akuntansi manajemen merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi yang salah satu fungsinya adalah menyediakan informasi penting untuk membantu manajer dalam mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses.

Untuk dapat bertahan dalam persaingan tersebut perusahaan harus mampu melakukan perubahan yang meliputi perubahan struktural maupun perubahan dalam sikap berperilaku (*behavioral attitudes*). Perubahan tersebut bertujuan agar perusahaan tetap *fit* dengan lingkungannya. Pada dasarnya perusahaan atau organisasi merupakan suatu *organism* yang eksistensinya tergantung pada kemampuannya beradaptasi. Adaptasi ini muncul karena adanya keterbatasan sumberdaya. Organisasi dituntut untuk mampu berubah dalam menghadapi dinamika masa depan. Perubahan-perubahan yang sangat kompleks dan sangat cepat membutuhkan kapabilitas *learning* yang tinggi. Kapabilitas *learning* yang tinggi merupakan dasar bagi perusahaan untuk terus bertahan.

Dalam akuntansi manajemen konsep *organizational learning* dapat digunakan sebagai suatu konsep yang mampu mengintegrasikan saling ketergantungan (interdependensi) antara kompleksitas strategi, struktur dan sistem (Argyris, 1977); Simon, 1990). Karena sistem akuntansi manajemen merupakan sistem yang berfungsi mengumpulkan dan menyebarkan informasi tentang kinerja perusahaan maka penggunaan konsep *organizational learning* yang penekanananya pada *knowledge* merupakan aset yang *critical* bagi perusahaan yang pada akhirnya akan mempengaruhi fungsi manajemen secara langsung (Cooper, 1996). Konsep *organizational learning* mampu memberikan logika tentang bagaimana hubungan strategi korporat dengan sistem dan proses organisasional yang disebut sistem akuntansi manajemen. Tulisan ini akan

membahas bagaimana peran sistem akuntansi manajemen dalam penerapan konsep *organizational learning*.

SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN

Hansen dan Mowen (2000) mendefinisikan sistem akuntansi manajemen sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan output dengan menggunakan input dan proses tertentu untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen. Ada tiga tujuan utama dari sistem akuntansi manajemen, yaitu:

1. Menyediakan informasi tentang biaya produk, dan objek-objek lain sesuai dengan kebutuhan manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian dan melakukan perbaikan berkesinambungan (*continuous improvement*).
3. Menyediakan informasi untuk pembuatan keputusan.

Selain itu sistem akuntansi manajemen juga merupakan mekanisme pengendalian organisasi dan sebagai mekanisme komunikasi yang mampu memberikan informasi yang bermanfaat dalam memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi atas berbagai alternatif tindakan yang dapat dilakukan pada berbagai aktivitas seperti perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Informasi bernilai potensial karena informasi tersebut memberikan kontribusi langsung terhadap berbagai alternatif tindakan yang bisa dijadikan pertimbangan

didalam perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Dengan adanya informasi juga akan meningkatkan kemampuan manajer untuk memahami lingkungan dan mengidentifikasi aktivitas yang relevan. Selain itu sistem akuntansi manajemen didesain untuk memeberikan informasi yang canggih yang tidak saja digunakan untuk pembuatan keputusan dalam satu departemen atau divisi saja tetapi juga dapat digunakan sebagai mekanisme koordinasi antar departemen fungsional.

Salah satu produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen adalah informasi akuntansi manajemen seperti informasi tentang pengeluaran yang terjadi dalam departemen produksi; misalnya biaya produksi, jasa, aktivitas. Secara tradisional informasi akuntansi manajemen didominasi oleh informasi finansial tetapi dalam perkembangannya juga menyediakan informasi non finansial. Informasi yang andal mengacu pada semakin tingginya tingkat ketersediaan informasi (Chenhall dan Morris,1986).

Menurut Chenhall dan Morris (1986) sistem akuntansi manajemen didefinisikan sebagai karakteristik atau atribut informasi yang *broad scope*, *aggregate*, *timeliness* dan *integration*. Keempat dimensi tersebut akan dapat mengurangi *information gap*.

Informasi Broad Scope

Informasi *broad scope* adalah informasi yang memperhatikan dimensi fokus, *time horizon*, kuantifikasi dan berorientasi masa depan (Chenhall dan Morris,1986). Informasi ini memberikan informasi yang menyangkut faktor inter-

nal dan eksternal perusahaan, informasi ekonomi dan non ekonomi serta estimasi kejadian yang mungkin terjadi yang berhubungan dengan aspek lingkungan. Informasi ini mampu memberikan pemahaman yang lebih baik terhadap hubungan antara input dan output (Abernethy dan Bouwens,2000).

Informasi Timeliness

Informasi *timeliness* adalah informasi yang menyangkut ketepatan waktu pemenuhan informasi yang diminta serta frekuensi penyajian laporan yang sistematis. Frekuensi disini didefinisikan sebagai *lag* antara saat informasi diminta dengan tersedianya informasi yang dibutuhkan. Informasi dapat bersifat harian atau bulanan.

Informasi Aggregate

Informasi *aggregate* adalah informasi yang menyajikan laporan yang berasal dari data dasar yang diolah berdasarkan periode, area, pusat pertanggungjawaban dengan meggunakan model keputusan seperti model persediaan (*inventory model*), analisis CVP (*cost, volume, profit*) yang tujuannya agar informasi tersebut dapat dipahami pemakainya. Informasi ini juga membantu manajer untuk memproses informasi dalam jumlah besar, informasi agregat dapat diolah dengan lebih cepat sehingga kapanpun informasi dibutuhkan, akan dapat tersedia. Informasi yang tersedia tepat waktu secara kontinyu akan membantu manajer untuk menyesuaikan terhadap perubahan aktivitas yang terjadi dalam departemen lain.

Informasi *Integration*

Informasi *Integration* adalah informasi yang menggambarkan keterkaitan antara suatu subunit dengan subunit lainnya. Informasi ini menyangkut informasi tentang input, output dan aktivitas operasional serta teknologi yang digunakan departemen lainnya. Informasi ini meliputi informasi tentang tipe dan volume produksi, biaya, pendapatan serta harga produksi. Semakin banyak subunit dalam organisasi maka semakin banyak membutuhkan informasi yang terintegrasi. Dengan adanya informasi terintegrasi akan mengurangi ketidakpastian antar departemen dan dapat membantu manajer departemen melakukan *learning* bagaimana menyesuaikan metode produksi agar sesuai dengan dengan departemen lain.

ORGANIZATIONAL LEARNING

Konsep *organizational learning* telah menarik perhatian para akademisi dan praktisi yang menyadari bahwa konsep tersebut dapat meningkatkan kinerja dan kemampuan bersaing perusahaan dan merupakan sumber utama untuk memperoleh *sustainable competitive* (Senge, 1990). Senge (1990) mendefinisikan *organizational learning* sebagai suatu proses dimana organisasi tersebut secara terus menerus mengembangkan kemampuannya yang tujuannya untuk meningkatkan kemampuan strategisnya.

Senge memandang *organizational learning* dari dua perspektif: *adaptive learning* dan *generative learning*. *Adaptive learn-*

ing dilakukan tidak hanya dengan menyesuaikan perusahaan dengan lingkungannya tetapi juga meliputi perubahan dalam asumsi-asumsi, nilai-nilai budaya dan struktur organisasi perusahaan. *Generative learning* dilakukan melalui penciptaan kreativitas dan inovasi untuk menghadapi dan mengantisipasi perubahan.

Badeian dan Zammuto (1991) mendefinisikan *organizational learning* sebagai suatu proses dimana organisasi mengembangkan *knowledge* untuk mengetahui bagaimana hubungan tindakan yang dilakukan organisasi dengan lingkungannya, *learning* merupakan sebuah proses yang kontinyu yang dilakukan organisasi sepanjang waktu. Ada empat cara yang dapat digunakan organisasi dalam melakukan proses pembelajaran: pembelajaran melalui proses imitasi (*imitative learning*), inovasi (*innovative learning*), kesalahan-kesalahan (*learning from errors*) dan *belief* (*superstitious learning*).

Menurut Argyris (1977) *organizational learning* dihasilkan melalui tindakan-tindakan individu yang disebut "agen" organisasi. Proses *learning* sangat dipengaruhi oleh faktor sosial, politik dan variabel-variabel struktural seperti *knowledge*, *beliefs* dan asumsi-asumsi individu. Argyris membagi *organizational learning* menjadi dua tipe:

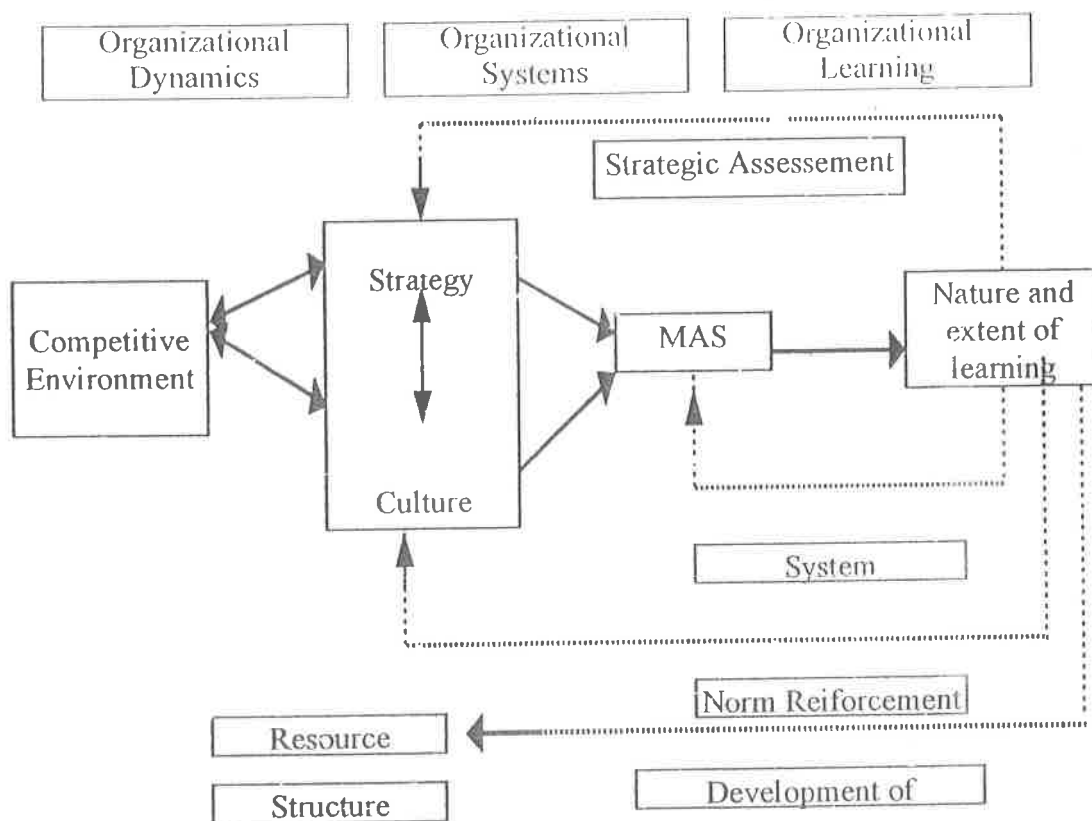
1. *Single-loop learning*, meliputi perbaikan kapasitas organisasi untuk mencapai tujuannya. Tipe pertama ini memandang bahwa proses *learning* tidak akan merubah asumsi-asumsi dasar organisasi.

2. *Double-loop learning*, merupakan pengevaluasian kembali sifat dan tujuan organisasi, nilai-nilai dan *belief* organisasi. Proses *learning* meliputi perubahan budaya organisasi.

Selanjutnya Argyris menyatakan bahwa *learning* tidak dapat dikatakan

sebagai suatu atribut yang positif jika *learning* tidak menunjukkan pengaruh yang konstruktif bagi organisasi. Menurutnya ada empat dimensi yang dapat dijadikan dasar dalam melakukan aktivitas pembelajaran yaitu: adanya modifikasi sistem, penguatan norma (*norm reinforcement*), pengembangan *knowledge* dan

Gambar.1 Organizational Learning



Sumber: Barsky, Noah. P, 1997. *Matching Systems And Organizational Dynamics: The Role of MAS in Organizational Learning*, American Accounting Association, Management Accounting Section. Annual Meeting Forum. p.19

penetapan strategi. Gambar berikut menunjukkan bagaimana dimensi-dimensi tersebut mempengaruhi strategi, sistem dan budaya organisasi.

Gambar 1. memberikan informasi bagaimana dinamika organisasi ditunjukkan oleh sistem akuntansi manajemen (*management accounting system-MAS*). Informasi yang bergerak dari sistem-sistem tersebut dapat dijadikan sebagai standar dalam mengevaluasi kinerja, mengumpulkan dan menyimpan informasi. Penggunaan sistem akuntansi manajemen juga akan mempengaruhi hubungan informal dengan organisasi. Oleh sebab itu seberapa jauh sistem akuntansi manajemen digunakan dalam mekanisme pengendalian akan memperkuat norma-norma yang ada dalam manajemen.

Menurut Ulrich, dkk (1995) ada empat tipe *styles learning*:

1. *Continuous Improvement*
2. *Competence Acquisition*
3. *Boundary Spanning*
4. *Experimentation*

Continuous improvement dan *competence acquisition* memfokuskan pada kekuatan internal organisasi. *Continuous improvement* memfokuskan pada keunggulan dalam proses produksi. *Style* ini menganggap bahwa keunggulan dalam proses produksi merupakan kunci utama untuk memperbaiki kualitas. Dengan adanya *learning* organisasi akan dapat melakukan tindakan koreksi terhadap penyimpangan-penyimpangan yang terjadi.

Competence acquisition style memfokuskan pada bagaimana usaha perusahaan untuk mengadopsi/mengakuisisi

skill dari organisasi diluar perusahaan. Ide-ide baru sangat dibutuhkan untuk mengoreksi keberadaan sistem yang digunakan perusahaan pada saat sekarang. Misalnya dengan melihat kekuatan serta kelemahan sistem yang digunakan perusahaan, sehingga pada akhirnya akuisisi *skill* tersebut dapat mengembangkan perusahaan.

Boundary spanning style memfokuskan pada lingkungannya. Dengan melihat peluang-peluang bagi perusahaan sekaligus tantangan yang harus dihadapi, *style* ini misalnya digunakan untuk melihat tingkat persaingan pasar, mengevaluasi dan merancang bisnis perusahaan. Hal tersebut dapat dilakukan perusahaan dengan melakukan aliansi dan konfigurasi baru terhadap sumberdaya yang dimiliki perusahaan. Sehingga kemampuan perusahaan dalam mengontrol dan memonitor dinamika lingkungannya merupakan faktor yang *critical*.

Experimental style memfokuskan pada *gap* yang terjadi pada pasar dan lingkungan kerja dengan melakukan inovasi-inovasi untuk mencari solusi baru dalam mengembangkan perusahaan. Fokus terhadap strategi seperti perlunya mengetahui kapabilitas internal dan kontingensi faktor eksternal akan mendorong pengembangan *knowledge* perusahaan, penguatan norma-norma dan penetapan strategi.

PERAN SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM ORGANIZATIONAL LEARNING

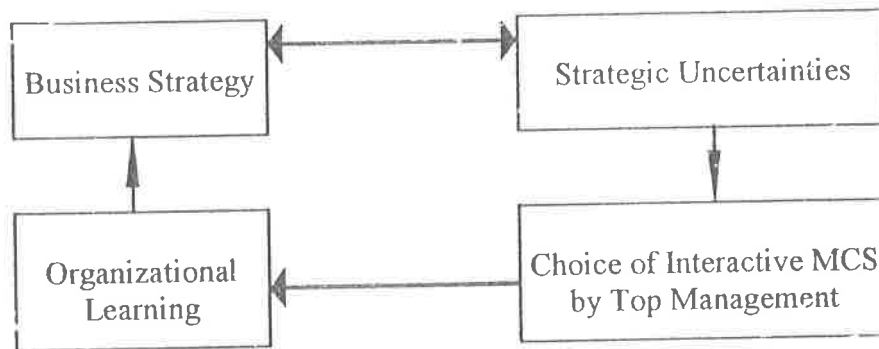
Menurut Simon (1990) hubungan antara pengendalian manajemen, strateg

dan kinerja perusahaan seringkali dimanifestasikan dalam bentuk pengendalian keuangan dan sistem informasi akuntansi. Hasil penelitiannya menemukan bahwa terdapat faktor-faktor yang membedakan sistem pengendalian dengan strategi korporat. Faktor-faktor tersebut menyatakan bahwa derajat dalam

dikembangkan atas dasar empat konsep, yaitu:

1. Perusahaan mempunyai keterbatasan dalam memproses informasi yang tersedia.
2. Perusahaan merasakan adanya ketidakpastian strategik dalam mencapai tujuannya.

Gambar.2 Process Model of Relationship between Business Strategy and Management Control System (MCS)



Sumber: Simon, R, 1990. *The Role of Management Control System in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, Accounting Organizations and Society*, 15, p.127-143.

partisipasi budget, frekuensi pelaporan pengendalian, tipe dan hasil monitoring faktor eksternal berkorelasi dengan misi strategik organisasi. Misalnya perusahaan dengan strategi *prospector* akan menggunakan sistem yang dapat mengadopsi pengaruh kontingensi eksternal dan perusahaan dengan strategi *defender* akan menggunakan sistem yang selalu memonitor kinerjanya. Simon (1990) mengembangkan suatu model proses hubungan antara strategi dengan pengendalian manajemen. Model ini

3. Perusahaan mempunyai pilihan untuk menggunakan sistem pengendalian manajemen.
4. *Organizational learning* merupakan suatu cara penggunaan *knowledge* perusahaan untuk *fit* dengan lingkungannya.

Model tersebut digambarkan sebagai terlihat pada gambar 2, yang menunjukkan integrasi dari konsep-konsep tersebut. Konsep-konsep tersebut sesuai dengan logika berikut: strategi suatu perusahaan menciptakan ketidakpastian-ketidak

pastian strategik yang dipilih manajemen puncak untuk memonitor secara personal, dengan adanya perhatian yang terbatas yang mereka miliki. Pada saat membuat pilihan mengenai aspek mana yang akan digunakan untuk pengendalian secara interaktif, pada saat itu pula ketidakpastian-ketidakpastian strategik dispesifikasi. Hal ini mendorong pada *organizational learning* sebagai pengetahuan lebih lanjut dalam hubungannya dengan ketidakpastian-ketidakpastian strategik dan kaitannya dengan pencapaian tujuan. Dari model tersebut terlihat bahwa sistem pengendalian manajemen merupakan sesuatu yang sangat penting dalam memformulasikan strategi dalam operasi perusahaan dan dapat memberikan peluang bagi perusahaan untuk *learning* dan beradaptasi.

Penelitian-penelitian dalam akuntansi keperilakuan secara eksplisit mengakui bahwa keefektifan informasi akuntansi sebagai mekanisme pengendalian tidak hanya ditentukan oleh sistem informasinya saja tetapi juga bagaimana sistem informasi tersebut digunakan. (Kren,1992 dalam Arnold dan Sutton,1997). Menurut Argyris *organizational learning* dan sistem informasi merupakan suatu hubungan yang tidak dapat dipisahkan. Sistem akuntansi manajemen merupakan mekanisme dalam pengkoordinasian dan penginterpretasian aktivitas ekonomi perusahaan. Penggunaan sistem informasi yang sistematis akan mampu mengembangkan perilaku yang dapat memperkuat pendefinisian komunikasi dan pembuatan keputusan. Oleh sebab itu penggunaan sistem akuntansi manajemen merefleksikan filosofi operasi manajemen

yang akan menentukan sifat *learning* dalam organisasi.

Penelitian Chenhall dan Morris (1986) menemukan adanya interdependensi antara struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan *perceived usefulness* dari sistem akuntansi manajemen. Saling ketergantungan antar faktor-faktor tersebut apabila didesain dan dikonfigurasi dengan tepat, akan membantu dan memperbaiki sistem informasi manajemen dan merupakan katalis untuk mendukung proses *learning*. Hal ini karena sistem informasi sangat mempengaruhi dalam proses pembuatan keputusan (Argyris,1977).

KESIMPULAN

Persaingan pasar dan kemajuan teknologi telah menuntut praktisi dan akademisi kembali mencurahkan perhatiannya pada hubungan strategi korporat dengan sistem akuntansi manajemen. Perusahaan dituntut untuk mampu memperoleh informasi seluas-luasnya, sehingga diperlukan suatu perencanaan sistem informasi yang mampu menyediakan informasi yang dibutuhkan perusahaan.

Untuk mampu bertahan dalam persaingan, perusahaan harus mampu berubah terhadap lingkungannya. Konsep *organizational learning* dapat digunakan perusahaan dalam melakukan perubahan, karena konsep *organizational learning* mampu mengintegrasikan antara kompleksitas strategi, struktur dan sistem serta mampu memberikan logika bagaimana hubungan strategi korporat

dengan sistem dan proses organisasional yang disebut dengan sistem akuntansi manajemen. Dengan adanya sistem akuntansi manajemen perusahaan dapat memperoleh informasi yang akan digunakan untuk membuat perencanaan, mengendalikan perusahaan dan membantu proses pembuatan keputusan.

Karena sistem akuntansi manajemen

merupakan suatu mekanisme pengkoordinasian dan penginterpretasian aktivitas perusahaan yang dapat mempengaruhi perilaku karyawan, arus komunikasi dan pembuatan keputusan, maka sistem akuntansi manajemen merupakan refleksi dari filosofi operasi manajemen yang akan menentukan sifat *learning* dalam perusahaan.

REFERENSI

- Abernethy, Margareth A., Jan Bouwens, 2000. "The Consequences of Customization on Management Accountig System Design", *Accounting, Organizations and Societ* 25. p. 221 - 241,
- Arnold, Vicky, Steve G. Sutton, 1997. "Behavioral Accounting Research: Foundations and Frontiers", *American Accounting Association*.
- Argyris, C, 1977. "Organizational Learning and Management Information Systems", *Accounting, Organizations and Society*, 2. p. 113 - 124.
- Atkinson, A.A, R.J. Banker, R.S. Kaplan, S.M. Young, 1995. "Management Accounting", *Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice Hall*.
- Barsky, Noah. P, 1997. "Matching Systems and Organizational Dynamics: The Role of MAS in Organizational Learning", *American Accounting Association, Management Accounting Section. Annual Meeting Forum*. p.1 - 30.
- Bedeian, Arthur. G, Raymond F. Zamruto, 1991. "Organizations: Theory and Design". *The Dryden Press.Chichago*.
- Chenhall,R.H, D. Morris, 1986. "The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting", *Accounting Review*, 61. p. 16 - 35.
- Cooper, R, 1996. "Look Out, Management Accountants, *Management Accounting (June)*". p. 35 - 41.
- Hansen, Don. R, Maryanne M. Mowen, 2000. "Management Accounting". *South-Western College Publishing. Cincinnati-Ohio*.
- Simons, R, 1990. "The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage" *Accounting, Organizations and Society*, 11. p. 127 - 143.
- Shank, J.K, V. Govindarajan, 1993. "Strategic Cost Management". *Free press New York*.
- Ulrich, D, M.A Van Glinow, T. Jick, 1995. "The Organization", *Harvard Business Review (March - April)*. p. 10.