

Muqodim

Hubungan Sistem Pengendalian Manajemen dengan Pelaksanaan Fungsi Perencanaan dan Pengawasan

Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen.

Di dalam organisasi perusahaan modern terdapat dua macam pengendalian : Pengendalian manajemen (management control) dan pengendalian operasional (operational control). Robert N. Anthony dalam bukunya *Management Accounting Principles* mengatakan bahwa :

"Management control is the process by which managers assure that resources are obtained and used effectively and efficiently in the accomplishment of the organization's goals".¹⁾

Secara garis besar proses pengendalian manajemen akan meliputi dua aktivitas yang terpisah tetapi saling berhubungan yaitu *perencanaan* dan *pengawasan*. Kedua aktivitas tersebut berlaku untuk setiap tingkatan manajemen dalam perusahaan, dan sangat diperlukan bagi manajemen untuk memastikan apakah *performance* yang dicapai pada saat ini (aktual) telah sesuai dengan tujuan/sasaran perusahaan yang telah ditentukan sebelum-

nya (perencanaan). Dari uraian di atas jelas bahwa pengendalian manajemen mempunyai pengertian yang lebih luas dari sekedar "mengawasi" tetapi juga mencakup penentuan sasaran yang ingin dicapai perusahaan.

Karakteristik dari Sistem Pengendalian Manajemen.

Beberapa karakteristik sistem pengendalian manajemen yang perlu diketahui adalah bahwa :

1. Sistem ini harus diarahkan pada penentuan program dan pusat pertanggung jawaban (*responsibility centers*).
2. Informasi dalam sistem ini harus meliputi 2 jenis informasi yaitu :
 - a. Data perencanaan, seperti : program, budget dan standard
 - b. Data sesungguhnya, yaitu informasi mengenai kejadian-kejadian yang sesungguhnya.
3. Sistem ini harus merupakan sistem yang menyeluruh, karena fungsi

1) Robert N. Anthony & James S. Reece, *Management Accounting Principles*, Richard Irwin Publishing. Third Edition, 1975, halaman 452 - 453.

pengawasan manajemen adalah untuk keseluruhan bagian perusahaan.

4. Sistem ini difokuskan kepada struktur keuangan (*financial structure*) sehingga baik sumber dana/daya (*resources*) maupun pendapatan perlu dinyatakan dalam nilai/satuan mata uang. Walaupun demikian, informasi non finansial seperti menit, ton, unit tetap diperlukan untuk kelengkapan dari sistem ini.
5. Sistem ini cenderung untuk mengikuti pola dan skedule waktu tentu, seperti dari bulan ke bulan, tahun ke tahun dan seterusnya.
6. Sistem ini harus merupakan sistem yang terkoordinir dan terpadu.

Tahapan Proses Sistem Pengendalian Manajemen.

Seringkali sistem pengendalian manajemen dianggap sebagai suatu sistem tunggal, padahal apabila diteliti lebih lanjut, maka sistem ini akan terdiri dari sub-sub sistem seperti penyusunan program (*programming*), penyusunan anggaran (*budgeting*), akuntansi dan lain-lain.

Dalam batasan-batasan yang lebih terperinci, tahap-tahap proses pengendalian manajemen adalah sebagai berikut :

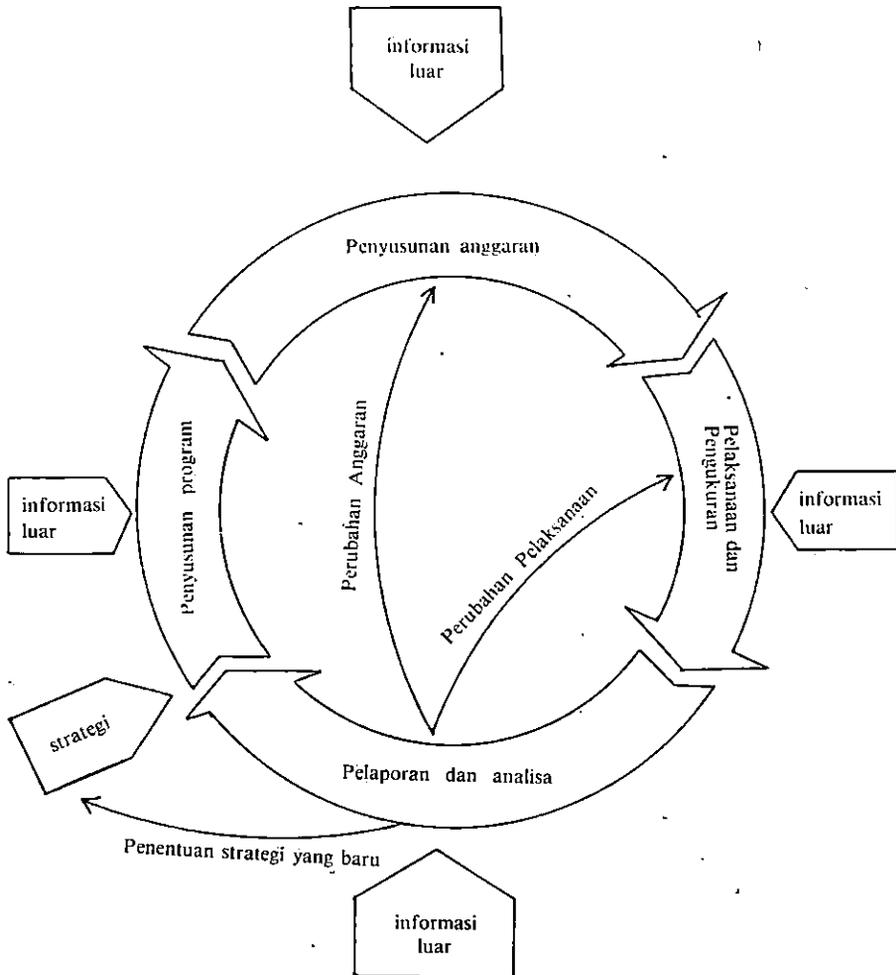
- a. Penyusunan program (*programming*). Proses penentuan program yang akan diambil oleh perusahaan dan perkiraan mengenai jumlah

"resources" yang akan dialokasikan ke dalam program tersebut.

- b. Penyusunan anggaran (*budgeting*). Proses perencanaan dimana rencana yang disusun dinyatakan dalam satuan angka yang biasanya dalam satuan mata uang dan disusun untuk suatu periode tertentu.
- c. Pelaksanaan dan pencatatan (*operating and accounting*). Proses pelaksanaan, pengukuran dan pencatatan data mengenai program yang telah dilaksanakan.
- d. Pelaporan dan analisa (*reporting and analysis*). Proses pelaporan baik dalam data akuntansi maupun data lainnya dan analisa dari pada laporan-laporan tersebut.

Secara skematis tahap-tahap dari sistem pengendalian manajemen digambarkan seperti dalam Gambar 1. Pada gambar tersebut terlihat bahwa untuk menyusun suatu program maka manajemen memerlukan laporan dari analisa atas hasil yang telah dicapai dalam periode sebelumnya. Data tersebut dengan dilengkapi oleh informasi ekstern yang **up to date** dan target yang ingin dicapai oleh manajemen. Berdasarkan program yang telah disusun dan dengan tetap memperhatikan informasi ekstern serta laporan periode yang lalu, manajemen dapat menyusun anggaran untuk periode yang akan datang. Keseluruhan tahap ini dapat digolongkan sebagai kegiatan **perencanaan** dari manajemen.

Gambar 1
Tahap-Tahap Pengendalian Manajemen



Dilandasi dengan program dan anggaran yang telah ditetapkan, manajemen melaksanakan kegiatan perusahaan yang akan mencakup pelaksanaan operasi dan pencatatan akuntansi yang berhubungan dengannya. Hasil yang dicapai akan disajikan dalam laporan dan analisa. Laporan dan analisa tersebut akan diperguna-

kan untuk penyusunan program dan anggaran periode yang akan datang atau memperbaiki program dan anggaran periode berjalan yang telah disusun. Tahapan pelaksanaan dan pelaporan ini dapat dikelompokkan sebagai kegiatan **pengawasan** dari manajemen.

Perencanaan

Perencanaan diperlukan untuk menentukan tindakan apa yang harus dilakukan dan cara untuk melakukan tindakan tersebut. Perencanaan akan meliputi tahap *programming* dan *budgeting* sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. Salah satu konsep perencanaan yang sering dibicarakan adalah konsep **management by objectives** atau sering diterjemahkan sebagai manajemen menuju sasaran. Secara sederhana konsep manajemen menuju sasaran dapat diartikan suatu sasaran atau **target**, dan kemudian mencoba melakukan tindakan untuk mencapai **target** tersebut.

Secara skematis proses tersebut digambarkan dalam gambar 2 berikut ini.

Dalam gambar 2 terlihat bahwa perencanaan dimulai dengan penentuan **target** perusahaan yang kemudian diformulasikan dalam bentuk rencana kerja. Kedua tindakan ini dibarengi dengan kegiatan akuntansi yang memformulasikan **target** tersebut sebagai laba yang ingin dicapai dan penyusunan anggaran serta **proforma** laporan keuangan (*Projected financial statements*) yang diperlukan.

Tindakan selanjutnya adalah pelaksanaan dari rencana dan evaluasi atas hasil yang aktual. Pembahasan mengenai tindakan yang terakhir ini termasuk dalam kegiatan pengawasan manajemen.

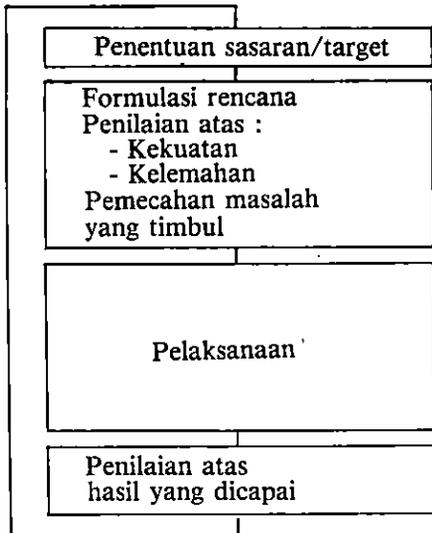
Pengawasan

Pengawasan dilaksanakan untuk mengawasi dan memastikan bahwa hasil yang dicapai adalah sesuai

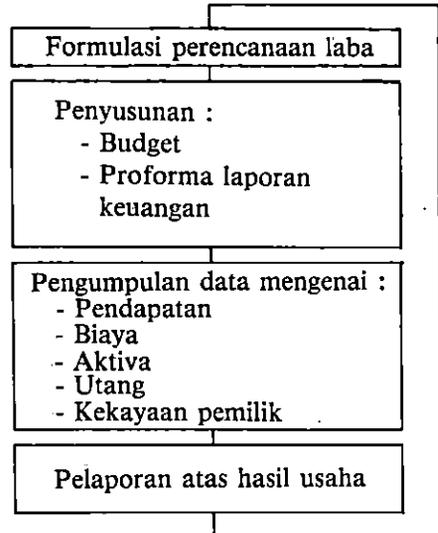
Gambar 2

Proses Manajemen Menuju Sasaran

Manajemen menuju sasaran



Proses Akuntansi



dengan hasil yang diharapkan dan sesuai dengan rencana semula. Tahap ini tidak terbatas kepada penilaian setelah kegiatan usaha selesai seluruhnya tetapi juga selama kegiatan usaha tersebut sedang berjalan. Dengan kata lain tahap ini akan meliputi **operating** dan **accounting** serta **reporting** dan **analysis**.

Dalam perusahaan-perusahaan modern pengawasan dapat dirumuskan melalui hubungan antara satu bagian dengan bagian lain secara jelas dan disertai dengan batas-batas tingkat pertanggungjawaban masing-masing secara terperinci. Sistem pengawasan dengan cara pengelompokan tanggung jawab ini kemudian dikenal sebagai konsep **responsibility accounting**. Ada dua hal pokok yang perlu diperhatikan dalam melaksanakan konsep ini yaitu pembagian organisasi ke dalam unit-unit yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban dan sistem pelaporan manajemen. Pembagian unit-unit ini lebih dikenal sebagai sistem departementalisasi atau pembagian unit-unit organisasi dalam bentuk departemen atau bagian yang mempunyai tanggung jawab tersendiri. Dalam masing-masing pusat pertanggungjawaban tersebut masalah pelaporan turut memegang peranan yang cukup menentukan. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa sistem pelaporan manajemen bisa mendapat informasi yang hangat dan lebih dini, maka para manajer bisa melakukan tindakan koreksi sebelum kesalahan menjadi serius.

Pengawasan yang teratur akan

menghasilkan efisiensi dan penghematan-penghematan. Dalam keadaan harga penjualan ditentukan oleh pasar dalam keadaan bebas, maka kemampuan dari suatu perusahaan untuk mendapatkan keuntungan terutama tergantung pada efisiensi dalam pengelolaan perusahaan. Dalam hubungan ini pengawasan dibedakan antara :

- a. Pengawasan dalam arti sempit ialah pengawasan biaya melalui administrasi (formulir-formulir dan pembukuan), dan
- b. Pengawasan dalam arti luas ialah pengawasan melalui budget dan biaya standart, analisa atas penyimpangan (*variance analysis*) dan analisa C-P-V (*Cost-Profit-Volume*).

Mengingat waktu yang dimiliki oleh manajemen adalah terbatas, maka perlu dicari suatu cara untuk melakukan pengawasan yang tidak memakan waktu terlalu banyak. Oleh karena itu sistem pelaporan manajemen diarahkan kepada efisiensi waktu penyusunan laporan dan waktu yang digunakan untuk mempelajari laporan tersebut. Salah satu konsep yang cukup dikenal dalam hubungan ini adalah konsep **management by exeptions** atau manajemen atas penyimpangan.

Dalam kaitannya dengan fungsi pengawasan, laporan intern manajemen yang bersifat **control reports** dapat dibagi dalam dua kategori yaitu **summary control reports** dan **current control reports**.

Laporan kategori yang pertama adalah untuk menyimpulkan hasil

usaha pada suatu periode tertentu (biasanya sebulan), dan mempunyai dua fungsi yang berguna yaitu melaporkan tingkat efektivitas kegiatan pada jajaran manajemen yang lebih tinggi dan berfungsi untuk mencek **current control reports**. Laporan ini meliputi laporan perbandingan anggaran dan realisasi atas pendapatan dan biaya: laporan pendapatan biaya untuk masing-masing produk, perbandingan anggaran dan realisasi atas penjualan berdasarkan wilayah dan sebagainya.

Laporan kategori yang kedua dikeluarkan setiap hari atau setiap minggu untuk melaporkan penyimpangan dari rencana/standar, dengan tujuan untuk mengambil tindakan koreksi sebelum terjadi kerugian yang besar. Laporan ini meliputi laporan harian atau mingguan mengenai penjualan bagi masing-masing jenis produk. Laporan mengenai penggunaan bahan, tenaga kerja, dan sebagainya yang dibandingkan dengan rencana semula. Sebagaimana dijelaskan dimuka, dengan sistem pelaporan yang lebih efisien maka waktu yang dibutuhkan manajemen untuk melakukan pengawasan akan lebih sedikit dan hal ini sesuai dengan konsepsi manajemen atas penyimpangan.

Pengertian konsepsi ini menurut Frengen adalah :

".....the basic rule of management by exception is to concentrate on those operations and segments of an enterprise which appear to be unsatisfactory rather than to spend a lot of time reviewing satisfactory performance".²⁾

Dari pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa manajemen atas penyimpangan dimaksudkan sebagai suatu cara pengawasan melalui penyimpangan-penyimpangan terhadap rencana yang telah ditetapkan semula. Dasar yang dipakai dalam konsep ini adalah asumsi bahwa apabila tidak ada penyimpangan yang terjadi, maka perusahaan dianggap berjalan dengan baik. Dengan demikian manajemen dapat menghemat waktu dengan hanya mengawasi laporan-laporan yang menunjukkan adanya penyimpangan dari rencana/standar yang telah ditetapkan.

Dalam hubungannya dengan konsepsi ini maka laporan-laporan tersebut terutama diarahkan untuk menyajikan data perbandingan antara data "planned" atau "budgeted" dengan data yang "actual" atau realisasi. Dengan demikian, apabila perusahaan menyusun laporan yang didasarkan pada prinsip-prinsip sistem pelaporan manajemen dan ditekankan pada konsep manajemen atas penyimpangan, maka waktu manajemen dapat dihemat dan digunakan untuk memikirkan hal-hal lain yang berguna bagi perusahaan.

Penutup

Secara keseluruhan, proses sistem pengendalian manajemen akan dianggap berhasil apabila manajemen dapat memastikan bahwa perusahaan akan mendapatkan **resources** yang dibutuhkan dan mampu mengguna-

2) James M. Frengen, Accounting for Managerial Analysis, R.D. Irwin Inc., Revised Edition, 1973 halaman 27.

kannya secara efektif dan efisien. Dengan perkataan lain, dapat dikatakan bahwa proses itu berhasil apabila rencana yang disusun oleh manajemen dalam kenyatannya dapat direalisasikan dan sistem pengawasan yang berjalan mampu melakukan koreksi terhadap penyimpangan yang terjadi pada saat yang tepat. Untuk itu perlu diperhatikan karakteristik dan tahapan dari sistem itu sendiri. Dalam hubungan ini dapat dikemukakan bahwa dengan mengelompokkan tanggung jawab ke dalam unit-unit organisasi yang mudah diawasi (misalnya : departemen, bagian, dll) dan disertai dengan sistem pelaporan yang efisien dan efektif, maka keseluruhan

proses sistem pengendalian manajemen tersebut diharapkan untuk dapat berjalan dengan baik.

DAFTAR PUSTAKA

1. James M. Fréngen, *Accounting For Managerial Analysis*, R.D. Irwin Inc., Revised Edition, 1973.
2. Mulyadi, Drs. MSc, *Akuntansi Biaya Untuk Manajemen*, Edisi 4, BPFE Yogyakarta, 1986.
3. Robert N. Anthony dan James S Reece, *Management Accounting Principles*, Richard D. Irwin Publishing, Third Edition, 1975.
4. Supriyono, Drs. SU, *Akuntansi Manajemen 2*, Struktur Pengendalian Manajemen, BPFE Yogyakarta 1989.