

SISTEM PENGUKURAN KINERJA : TINJAUAN DALAM MENINGKATKAN KINERJA USAHA MIKRO KECIL DAN MENENGAH

Galih Fajar Muttaqin

Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
galihf44@gmail.com

ABSTRACT

Management functions consisting of planning, coordinating, directing and controlling are carried out by managers in order that the success of corporate management can be achieved in accordance with the intended purpose. Such success can be seen through performance. This research intends to analyze the influence of performance measurement system, management control system to performance. This research uses quantitative method which the data obtained through spreading of questioner with purposive sampling method. Data analysis is done by using PLS software.

The results of this study indicate that (1) Performance Measurement System influences the Management Control System (2) Management Control System affects the performance.

Keywords: Performance Measurement System; Management Control System; Performance

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Sistem pengukuran kinerja (PMS) adalah topik yang telah dibahas secara agresif oleh para akademisi dan praktisi sejak awal 1990-an tetapi jarang didefinisikan. Desain yang baik dari PMS harus mempertimbangkan sifat multidimensional yang akan mempengaruhi kinerja seluruh organisasi. Dewasa ini, agar perusahaan mampu bersaing di pasar global dan memenuhi semua *stakeholders* mereka, perusahaan harus bergerak maksimal dalam semua dimensi kinerja (P. Cocca, 2010).

Menurut A Neely (2002), ada tiga tingkat sistem pengukuran kinerja yang berbeda dan hubungan antara PMS dan lingkungan di mana ia beroperasi. Kemampuan menjaga PMS terus diperbarui adalah tantangan bagi setiap perusahaan, tetapi terutama untuk usaha kecil dan menengah (selanjutnya disebut UKM). Menurut M. Bourne 2000, menyedihkan ketika UKM tidak memahami potensi keuntungan dari PMS karena sistem ini dianggap sebagai hambatan bagi fleksibilitas UKM. Meskipun demikian, beberapa UKM mencoba menerapkan sistem yang dirancang untuk perusahaan besar (P. Garengo, 2005) tetapi, tidak

bijaksana bagi UKM untuk meniru pendekatan perusahaan besar karena lingkungan yang berbeda. Karena pengukuran kinerja adalah salah satu yang utama.

Menurut Ahmad Syahroza (2000) menyimpulkan bahwa perusahaan akan mampu bersaing dan mempertahankan sustainability-nya jika dapat merespon ancaman dan peluang dengan cara merancang dan menggunakan strategi serta sistem pengendalian yang prima. Selanjutnya jika perusahaan gagal mengimplementasikan peluang ke dalam strategi yang tepat, maka akan merusak kinerja perusahaan. Pada kondisi perekonomian yang semakin kompleks, seorang manajer harus mampu memandang dan merencanakan masa depan organisasi agar dapat tumbuh dan berkembang. Hal ini menyebabkan manajer harus mampu berupaya agar pelaksanaan seluruh kegiatan dalam organisasi dapat berjalan sesuai dengan yang direncanakan.

Hotel sebagai suatu bisnis jasa memiliki fokus masalah yang harus mendapat prioritas utama yaitu kualitas pelayanan. Nilai kualitas pelayanan akan menentukan kepuasan konsumen terhadap jasa yang disampaikan dan akhirnya dari pihak konsumen akan tercipta loyalty, sehingga hotel akan memiliki kemampuan untuk bersaing. Untuk meningkatkan kualitas pelayanan, hotel perlu memusatkan perhatian pada karyawan, karena bisnis jasa pada dasarnya adalah usaha yang menggunakan tingkat intensitas tenaga kerja yang tinggi. Sistem pengendalian manajemen pada dasarnya bertujuan untuk mengarahkan dan menjamin bahwa strategi yang dijalankan sesuai dengan tujuan organisasi yang akan dicapai.

Penerapan sistem pengendalian manajemen dalam suatu organisasi sangat tergantung pada karakteristik organisasi yang bersangkutan. Disamping itu sistem pengendalian manajemen juga bertujuan untuk memotivasi pencapaian baik rencana tugas maupun rencana strategik. Menurut Edy Sukarno (2000:111) kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Hasil pelaksanaan manajemen dalam mengelola perusahaan dapat dilihat dari laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas (IAI,2006). Dengan laporan keuangan yang ada dapat dinilai kinerja dari suatu perusahaan yaitu dengan membandingkan angka-angka yang terdapat di dalam laporan tersebut (ratio).

TINJAUAN PUSTAKA

Sistem Pengukuran Kinerja di UKM

Kinerja merupakan suatu istilah umum yang digunakan untuk sebagian atau seluruh tindakan atau aktivitas dari suatu organisasi pada suatu periode, seiring dengan referensi pada sejumlah standar seperti biaya-biaya masa lalu atau yang diproyeksikan, suatu dasar efisiensi, pertanggung-jawaban atau akuntabilitas manajemen dan semacamnya (Fauzi, 1995). Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan kegiatan manusia dalam mencapai tujuan organisasi. Mulyadi (1997) mendefinisikan penilaian kinerja sebagai penentu secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawan berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Karena organisasi pada dasarnya dioperasikan oleh sumber daya manusia maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka lakukan dalam organisasi. Setiap organisasi mengharapkan kinerja yang memberikan kontribusi untuk menjadikan organisasi mampu bersaing dengan pesaingnya. Sehingga dibutuhkan suatu penilaian kinerja yang dapat digunakan menjadi landasan untuk mendesain sistem penghargaan agar personel menghasilkan kinerjanya yang sejalan dengan kinerja yang diharapkan oleh organisasi.

Penilaian kinerja juga dapat dibedakan menjadi penilaian kerja intern dan penilaian kerja ekstern. Penilaian kerja intern merupakan penelitian atau kontribusi yang dapat diberikan oleh suatu bagian dari pencapaian tujuan perusahaan baik di bidang keuangan atau secara keseluruhan. Penilaian ini dilakukan dengan maksud memberi petunjuk pembuatan keputusan dan mengevaluasi kinerja manajemen. Sedangkan penilaian kinerja ekstern merupakan penilaian atas prestasi yang dicapai oleh satu satuan perusahaan dalam suatu periode tertentu yang mencerminkan tingkat hasil pelaksanaan kegiatannya. Penilaian ini dilakukan dengan maksud sebagai dasar penentuan kebijaksanaan penanaman modalnya, sehingga dapat meningkatkan efisiensi, efektifitas, dan produktifitas. James B. Whittaker dalam *Government Performance Measurement* pengukuran kinerja publik seharusnya dapat digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.

Untuk mengembangkan alat penilaian sistem pengukuran kinerja untuk UKM, perlu untuk mengidentifikasi karakteristik sistem pengukuran kinerja yang memungkinkan perusahaan untuk mengukur dan mengelola secara efektif dan efisien kinerjanya. UKM, menurut S. Sousa (2010) memiliki struktur datar, yang memungkinkan aliran komunikasi yang jelas dan tidak terganggu. Selain itu, A. Hanif (2009) menunjukkan bahwa pengukuran kinerja saat ini di UKM dibatasi oleh hambatan sumber daya yang terbatas dan proses yang berorientasi pada strategi. Menurut P. Cocca (2010), elemen penting yang

dianggap sebagai 'praktik terbaik' untuk PMS diklasifikasikan menjadi dua aspek, karakteristik dan persyaratan. Semua karakteristik telah dikelompokkan menjadi dua kategori utama; lingkungan eksternal dan lingkungan internal. Seperti yang disebutkan, lingkungan eksternal mewakili konteks di mana organisasi beroperasi dan faktor-faktor yang secara esensial berada di luar kendali organisasi. Sementara, lingkungan internal mencakup faktor-faktor yang ada di dalam perusahaan atau di bawah kendali manajer, seperti sumber daya, baik manusia maupun keuangan, dan cara mereka dikelola (praktik manajerial). Sehubungan dengan persyaratan, P. Cocca (2010) menyoroti itu sistem pengukuran kinerja harus dibagi menjadi tiga kategori; persyaratan kinerja, karakteristik dari sistem pengukuran kinerja secara keseluruhan, persyaratan dari proses pengukuran kinerja dan penggunaan sistem pengukuran kinerja. Ada dua model yang dikembangkan dengan sengaja untuk pengukuran kinerja di UKM; Pengukuran Kinerja Organisasi dan pengukuran Kinerja Terpadu untuk perusahaan kecil. Namun, literatur mengklaim bahwa masih belum jelas apakah kedua model ini diterapkan untuk kebutuhan UKM. H. Raintenan (2000) menyoroti fakta bahwa UKM biasanya tidak menerapkan sistem pengukuran kinerja terintegrasi dan bahwa mereka tidak menyadari adanya model sistem pengukuran kinerja terintegrasi.

Sistem Pengendalian Manajemen

Perusahaan ibarat manusia yang perlu makan, bekerja dan istirahat secara teratur serta terkendali. Demikian juga untuk mencapai kinerja optimal, perusahaan harus terorganisasi dengan baik, memiliki visi dan misi, memiliki daya pengendalian manajemen serta mempunyai pengetahuan untuk membantu orang agar dapat menciptakan kondisi yang kondusif bagi proses pengambilan keputusan yang tepat. Salah satu pengetahuan yang dimaksud adalah pengetahuan tentang sistem pengendalian manajemen. Edy Sukarno (2000) menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen dapat dikatakan sebagai pengetahuan teoritis-praktis dan dapat pula dikategorikan sebagai bagian dari pengetahuan perilaku terapan. Dikatakan pengetahuan teoritispraktis, karena akan lebih mudah mencerna kalau dalam mempelajarinya senantiasa membayangkan dan mengaitkannya dengan perilaku manusia dalam kehidupan organisasi/perusahaan.

Menurut Anthony dan Govendirajan (1998 :132), *"There are four types of responsibility centers, classified according to the nature of the monetary inputs or outputs*

or both, that are measured : revenue centers, expense centers, profit centers and investment centers ".

a. Pusat Pendapatan (*Revenue Centers*)

Pusat pendapatan merupakan pusat pertanggungjawaban dimana outputnya diukur dalam unit moneter, tetapi tidak dihubungkan dengan inputnya. Anthony et.al (1999:693) menjelaskan bahwa *:If responsibility center manager is held accountable for the output of the center as measured in monetary term (revenues) but is not responsible for the costs of the goods or services that the center sells, then the responsibility center is a revenue center.* Dari pernyataan di atas jelaslah bahwa pusat pendapatan merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana pusat pertanggungjawaban manajer dilihat dari jumlah output yang diperoleh dan tidak bertanggungjawab terhadap beban-beban didalam pembuatan produk dan jasa tersebut. Kinerja keuangan pusat pendapatan diukur atas dasar pendapatan yang diperoleh. Penentuan tentang keberhasilan pusat pendapatan dilakukan dengan membandingkan antara pendapatan yang sesungguhnya diperoleh dengan pendapatan yang dianggarkan.

b. Pusat Beban (*Expense Centers*)

Pada sistem pengendalian manajemen konsep *Expense centers* adalah pusat pertanggungjawaban biaya yang masukannya diukur dalam satuan moneter, sedangkan keluarannya tidak diukur dalam satuan moneter. Menurut Anthony dan Go vindarajan (1998:134). *"Expense centers are responsibility centers for which input or expenses, are measured in monetary term, but for which outputs are not measured in monetary terms. Expense center in which all, or most, costs are engineered costs are engineered expense centers: expense centers in which most costs are discretionary expense center"*. Pernyataan di atas menunjukkan bahwa pada pusat beban, manajer hanya bertanggungjawab atas beban atau input yang dikeluarkan dan tidak bertanggungjawab terhadap jumlah pendapatan atau output yang dihasilkan dari beban yang telah dikeluarkan. Pusat beban terdiri dari pusat beban teknik dan pusat beban kebijakan. Menurut Abdul Halim dkk (2000), pemilihan pusat beban seperti ini mengacu pada dua jenis beban, yaitu beban teknik dan beban kebijakan. Beban teknik adalah elemen biaya yang benar-benar terjadi dan dapat diukur secara pasti karena mempunyai hubungan yang erat dengan output yang dihasilkan. Beban kebijakan adalah merupakan biaya yang tidak melekat secara langsung atas produk yang dihasilkan.

Biaya yang terjadi tergantung pada kebijakan manajemen sesuai dengan keadaan dan kelayakan. Tugas utama seorang manajer pusat beban kebijakan adalah mencapai output yang dihasilkan. Pengeluaran atas suatu jumlah yang sesuai dengan anggaran biaya biasanya akan memberikan rasa puas. Pengeluaran yang lebih dari anggaran yang direncanakan memerlukan suatu perhatian, sebaliknya pengeluaran yang kurang dari anggaran yang direncanakan menunjukkan bahwa rencana kerja tidak berjalan sebagaimana mestinya.

c. Pusat Laba (*Profit Centers*)

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja manajernya dilihat dari laba yang dihasilkan. Pada pusat laba, masukan maupun keluaran dinyatakan dalam satuan moneter. Anthony et. al. (1999:694) menyatakan bahwa " *If performance in a responsibility center is measured in terms of the difference between (1) The revenues it earns and (2) the expense it incurs, the responsibility center is a profit center*". Hal ini menunjukkan, jika kinerja pusat pertanggungjawaban diukur berdasarkan selisih antara pusat pendapatan dan pusat beban maka pusat pertanggungjawaban ini disebut pusat laba. Menurut Abdul Hulim, dkk (2000) ada dua cara pengukuran tingkat profitabilitas pusat laba yaitu:(1) dengan mengukur kinerja manajemen (*management performance*), seberapa baik seorang manajer dalam memimpin pusat pertanggungjawaban, sehingga prestasi manajer diukur sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya. (2) dengan mengukur kinerja ekonomi (*economic performance*) pusat laba, yaitu sejauh mana pusat laba dapat mencapai laba yang telah dianggarkan. Kinerja ekonomi diukur sebagaimana mengukur kinerja sebuah kesatuan usaha.

d. Pusat Investasi (*Investment Centers*)

Pusat investasi adalah pusat pertanggungjawaban yang kinerja pimpinannya dinilai dari prestasi memanfaatkan aset perusahaan untuk menghasilkan keuntungan bagi perusahaan Edy Sukarno (2000). Pendapat sama juga dikemukakan oleh Anthony et.al. (1999) yang menyatakan bahwa "*An investment center is a responsibility center in which the manager is held responsible for the use assets as well as for profit*". Dari pernyataan ini jelaslah bahwa pusat investasi merupakan suatu pusat pertanggungjawaban yang manajernya bertanggungjawab atas penggunaan aset perusahaan untuk memperoleh laba. Menurut Edy Sukarno (2000) Pusat investasi sebenarnya memiliki kaidah yang hampir sama dengan pusat laba. Perbedaannya hanya terletak pada orientasi operasionalnya. Pusat laba mengacu ke bisnis utama perusahaan dan waktunya periodik.

Sedangkan pusat investasi dianggap lebih mengacu pada pendayagunaan semua aset produktif yang jangka waktunya tidak selalu periodik. Pengukuran prestasi suatu pusat investasi dimaksudkan untuk mengetahui sejauhmana pusat investasi tersebut dapat menghasilkan kembalian yang memuaskan bagi unit usaha dan bagi perusahaan secara keseluruhan. Tolak ukur yang digunakan untuk menentukan keberhasilan suatu pusat investasi adalah *Return On Investment (ROI)*. *Return On investment* adalah perbandingan antara laba operasi dengan investasi yang digunakan. ROI merupakan pengukuran kinerja yang paling sering digunakan dalam pengukuran prestasi pusat investasi.

Menurut Mulyadi (2001) proses adalah pelaksanaan kegiatan pengendalian manajemen. Proses pengendalian manajemen merupakan tahap-tahap yang harus dilalui untuk mewujudkan tujuan sistem. Proses pengendalian manajemen pada dasarnya berkaitan dengan perilaku antar manajer dan antara para manajer dengan bawahannya. Secara umum proses pengendalian manajemen berbeda dari satu perusahaan ke perusahaan lain dan dari satu pusat pertanggungjawaban dengan pusat pertanggungjawaban lainnya. Menurut Anthony dan Govandirajan (1998:26) menjelaskan bahwa : "*In addition to the informal controls, must company also have a formal management control system, which includes the following interrelated phase or programming (program, selection), budgeting, operating and measurement, and reporting and analysis*".

Pernyataan diatas menjelaskan bahwa proses pengendalian manajemen terdiri dari empat tahap yaitu: pemrograman, penganggaran, pelaksanaan dan pengukuran serta pelaporan dan analisis.

a. Pemrograman

Pemrograman (perencanaan strategi) adalah suatu proses untuk memilih atau memutuskan program-program utama yang akan dilakukan demi tercapainya tujuan perusahaan yang sudah ditetapkan. Hasil akhir dari proses pemrograman (perencanaan strategi) adalah berupa dokumen yang dinamakan program atau rencana strategi. Program adalah kegiatan pokok yang telah diputuskan oleh organisasi untuk dilaksanakan dalam jangka panjang sebagai pelaksanaan strateginya.

b. Penganggaran

Penganggaran adalah proses pembuatan anggaran. Anggaran merupakan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif dalam unit moneter untuk periode satu tahun, Abdul

Halim, dkk (2000: 172). Anggaran menunjukkan jabaran dari program dengan menggunakan informasi terkini. Jadi penganggaran dilakukan setelah kegiatan pemrograman, dengan demikian maka anggaran juga dapat berfungsi untuk menguji kelayakan program. Dalam anggaran, program dihubungkan dengan pusat pertanggungjawaban dan diterjemahkan sesuai dengan tanggungjawab tiap manajer pusat pertanggungjawaban dalam melaksanakan program. Proses penyusunan anggaran (penganggaran) pada dasarnya merupakan suatu proses negosiasi antara manajer pusat pertanggungjawaban dengan atasannya. Oleh karena itu, anggaran yang sudah disahkan merupakan komitmen yang harus mampu dilaksanakan oleh manajer pusat pertanggungjawaban. Selanjutnya Abdul Halim, dkk (2000:172) juga menjelaskan bahwa anggaran mempunyai dua peran paling di dalam sebuah perusahaan. Disatu sisi anggaran berperan sebagai alat untuk perencanaan (*planning*) dan disisi lain anggaran berperan sebagai alat untuk pengendalian (*control*) jangka pendek bagi suatu organisasi.

c. Pelaksanaan dan Pengukuran

Setelah penyusunan anggaran selesai, maka setiap pusat pertanggung jawaban mulai melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas yang dibebankan kepadanya. Anggaran yang telah disepakati digunakan sebagai pedoman dalam melaksanakan kegiatan pada pusat-pusat pertanggungjawaban. Setiap kegiatan yang telah dilakukan dikomunikasikan kepada bagian-bagiannya dan selanjutnya dijadikan dasar dalam pembuatan laporan. Berdasarkan laporan yang disusun, manajer pusat pertanggungjawaban harus mengukur prestasi yang mampu dicapai para bawahannya maupun prestasi bagian yang menjadi tanggungjawabnya sendiri. Pengukuran dilakukan manajer dengan mengklasifikasikan sumber-sumber yang digunakan dan hasil yang diperoleh selama satu periode . Sumber-sumber tersebut dikelompokkan kedalam perkiraan beban, sedangkan hasil dikelompokkan kedalam perkiraan penghasilan. Selanjutnya perkiraan beban dan perkiraan penghasilan dibandingkan untuk mengetahui berhasil tidaknya manajer dalam mengelola perusahaan dan semua ini akan terlihat dalam laporan yang diperoleh dari pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya.

d. Pelaporan Analisis

Tahap terakhir dari proses pengendalian manajemen adalah melaporkan hasil kerja dari pusat-pusat pertanggungjawaban . Pelaporan harus dilakukan secara teratur. Laporan berisikan perbandingan antara pendapatan dan biaya sesungguhnya dengan anggaran yang telah ditetapkan. Agar dapat memantau hasil kerja pusat pertanggungjawaban

diperlukan sebuah system pelaporan. Laporan harus nuimpu menunjukkan hasil kerja pusat perltnggungjawaban beserta anggarannya, sehingga dapat diketahui penyimpangan yang terjadi terhadap anggaran. Jika terjadi penyimpangan maka harus diberikan penjelasan seeara terperinci dan agar dapat lebih bermanfaat laporan harns disertai dengan analisis tentang penyebab timbulnya penyimpangan, disamping perlu memperhatikan kebenaran laporan yang disampaikan.

Sebuah organisasi harus dikendalikan oleh orang-orang yang bekerja di dalamnya untuk memastikan bahwa tujuan strategisnya dapat tercapai. Dalam proses pengendaliannya akan memaksa manajemen pada seluruh tingkatan untuk memastikan dan mengontrol bahwa orang-orang yang bekerja di dalamnya mengimplemetasikan strategi yang dimaksud dengan efektif dan efisien. Proses pengendalian mengukur kemajuan kearah tujuan dan memungkinkan manajer mendeteksi penyimpangan dari perencanaan tepat pada waktunya untuk mengambil tindakan perbaikan. Sehubungan dengan pengendalian tersebut, dalam makalah ini dibahas mengenai pengendalian stratejik, dimana dalam pengendalian stratejik terdapat dua pendekatan yaitu, pendekatan tradisional dan pendekatan kontemporer. Dalam pengendalian stratejik terdapat implementasi stratejik yang secara efektif membutuhkan tiga kunci pengendalian stratejik yaitu, budaya, penghargaan, dan batasan.

Pendekatan tradisional didasarkan pada pendekatan umpan balik, dan memiliki arti suatu strategi, sasaran, dan tujuan organisasi hanya sedikit berubah atau bahkan tidak ada perubahan sama sekali sampai batas waktu yang ditentukan. Pendekatan kontemporer menekankan pada pentingnya evaluasi lingkungan (baik internal maupun eksternal) yang berkelanjutan untuk melihat apabila terdapat tren atau kejadian penting yang memberikan sinyal terhadap pentingnya melakukan modifikasi strategi, sasaran, dan tujuan organisasi.

Terkait dengan implementasi sistem pengendalian stratejik, terdapat dua hal penting mengapa banyak yang menganjurkan untuk menekankan pada budaya organisasi dan penghargaan: Pertama, lingkungan semakin kompleks dan tidak dapat ditebak sehingga menghendaki perusahaan untuk bisa selalu fleksibel dan merespon dengan cepat setiap tantangan yang muncul. Budaya dan penghargaan sangat dibutuhkan untuk bisa menyatukan tujuan individu dengan tujuan organisasi. Kedua, kontrak implisit jangka panjang antara organisasi dan para karyawan kuncinya telah berkurang.

Para manajer muda cenderung melihat dirinya sebagai agen yang bebas dan memandang karie sebagai sejumlah tantangan, akibatnya sistem pengendalian dengan

menggunakan penghargaan dan budaya organisasi sangat penting untuk membangun loyalitas organisasi.

Simon (2000) menjelaskan bahwa terdapat empat sistem kontrol *Levers of Control* (LOC) yaitu *belief system*, *boundary system*, *diagnostic control system*, dan *interactive control system* yang bekerja sama untuk manfaat perusahaan.

a) Belief System

Belief system merupakan sistem formal yang digunakan oleh manajer untuk mendefinisikan, mengkomunikasikan nilai-nilai inti perusahaan dalam rangka untuk menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat (Simon, 1994). *Belief system* menjelaskan tentang nilai-nilai inti organisasi, definisi organisasi, tujuan dan arah organisasi (Simon, 1995, 34). Hal tersebut berupa visi dan misi organisasi (Simon, 1995). Dalam Simon (1994) contoh dari *belief system* yaitu: Pernyataan tentang Visi organisasi, Pernyataan tentang Misi organisasi, Pernyataan tentang Tujuan organisasi.

b) Boundary System

Boundary system merupakan sistem formal yang digunakan oleh top manajer untuk mengkomunikasikan batasan dan aturan organisasi untuk dihormati (Simon, 1994). *Boundary system* memberitahukan karyawan apa yang mereka tidak dapat lakukan (Simons, 2000). Tujuannya adalah untuk memungkinkan karyawan memiliki kebebasan untuk berinovasi, menggali, menciptakan, dan mencapai standar tertentu. Salah satu contoh dari *boundary systems* dalam (Simon, 1994) yaitu merupakan sistem yang berisi tentang aturan, batasan, dan larangan dalam : Kode etik organisasi, Sistem perencanaan strategis, Sistem penganggaran.

c) Diagnostic Control System

Dalam Simon (1994) *diagnostic control system* merupakan sistem umpan balik formal yang digunakan untuk memantau manfaat organisasi serta mengoreksi kesalahan apakah sesuai dengan standar kinerja organisasi. Tujuan dari *diagnostic control system* adalah memotivasi karyawan untuk melakukan, menyetarakan perilaku karyawan dengan tujuan organisasi, dan untuk menyediakan mekanisme pemantauan, selain itu dengan adanya *diagnostic control system*, karyawan memiliki kebebasan dalam berinovasi, membuat serta mencapai target tertentu dalam sebuah organisasi (Widener, 2007). Dalam Simon (1994) contoh

dari diagnostic control system yaitu : Rencana laba dan penganggaran, Sistem tujuan organisasi, Sistem pemantauan kegiatan, Sistem pemantauan pendapatan.

d) *Interactive Control System*

Interactive control system merupakan sistem pengendalian dimana manajer secara teratur dan aktif melibatkan diri ke dalam pengambilan keputusan dan aktifitas karyawan (Simon, 1994). *Interactive control system* merupakan proses komunikasi dua arah yaitu antara manajer dengan karyawan bawahan pada berbagai tingkat organisasi (Abernethy & Lillis, 1995; Speklé, 2001). Dalam Simon (1994) manajer dapat menggunakan *interactive control system* dari : System mengenai agenda penting organisasi dan mendiskusikannya dengan bawahan, Fokusnya perhatian rutin manajemen di seluruh operasi organisasi, Partisipasi dalam diskusi yang berhadapan langsung dengan bawahan, Melakukan debat secara berkelanjutan mengenai data, asumsi dan tindakan perencanaan.

Kinerja Perusahaan

Menurut Edy Sukarno (2000) kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Hasil pelaksanaan manajemen dalam mengelola perusahaan dapat dilihat dari laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas (IAI,2006). Dengan laporan keuangan yang ada dapat dinilai kinerja dari suatu perusahaan yaitu dengan membandingkan angka-angka yang terdapat di dalam laporan tersebut (*ratio*).

Untuk menilai kinerja suatu hotel dapat digunakan *current ratio* untuk ratio likuiditas, *time interest earned ratio* untuk ratio solvabilitas, dan *return on total asset ratio* untuk ratio profitabilitas, serta ratio-rutio lainnya sesuai dengan keadaan dan kebutuhan perusahaan.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah manajer menengah dan bawah umkm di Provinsi Banten. Teknik penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Pengambilan Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan

menggunakan metode *purposive sampling*. Dengan adanya kriteria sampel yang harus dipenuhi penentuan kriteria dengan pertimbangan, yaitu:

1. UMKM yang telah menjalankan usahanya minimal 3 tahun
2. Manajer atau pengelola manajemen UMKM
3. Manajer tingkat menengah ke bawah yang telah mengelola UMKM min 1 tahun.

PEMBAHASAN

Menilai *Outer Model* atau *Measurement Model*

Terdapat tiga kriteria di dalam penggunaan teknik analisa data dengan smartPLS untuk menilai outer model yaitu *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. *Convergent validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item score/component score yang diestimasi dengan Software PLS. *Convergent validity* yang dilihat dengan nilai *square root of average variance extracted (AVE)* masing-masing konstruk dimana nilainya harus lebih besar dari 0,5 (Chin dalam Ghozali, 2012). Cara lain yaitu dengan membandingkan nilai *square root of average variance extracted (AVE)* setiap konstruk (variabel laten) dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Apabila nilai akar kuadrat dari AVE untuk setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka masing-masing indikator pernyataan adalah valid (Ghozali, 2012) atau dikatakan memiliki nilai *Discriminant validity* yang baik, yang akan dijelaskan secara ringkas dalam tabel 1. Nilai dari *Average Variance Extracted (AVE)* dan akar AVE dari konstruk diuraikan dalam tabel sebagai berikut :

Tabel *Average Variance Extracted (AVE)*

	<i>Average variance extracted (AVE)</i>	\sqrt{AVE}	Keterangan
SPM	0,897	0,947	Valid
KINERJA	0,854	0,924	Valid
SPK	0,889	0,943	Valid

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS*, 2018

Tabel diatas menjelaskan nilai dari AVE dan akar AVE dari konstruk pengaruh *budgetary goal characteristics* terhadap kinerja dengan keadilan persepsian dan komitmen sebagai variabel intervening. Dapat dilihat bahwa setiap konstruk (variabel) tersebut memiliki nilai AVE diatas 0,5. Hal ini menunjukkan bahwa setiap konstruk tersebut memiliki nilai validitas yang baik dari setiap indikatornya atau kuesioner yang digunakan

untuk mengetahui pengaruh *budgetary goal characteristics*, keadilan persepsian, komitmen terhadap kinerja dapat dikatakan valid.

Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur internal consistency suatu kuisioner yang merupakan indikator dari variable atau konstruk, pengukuran reliabilitas dilakukan dengan kriteria uji *Composite Reliability*. Indikator dapat dikatakan valid jika angka dari perhitungan oleh data lebih besar dari atau sama dengan 0,70 (Ghozali, 2008). Pengujian reliabilitas data dalam penelitian ini menggunakan *software SmartPLS* dengan kriteria uji *Composite reliability* yang akan dijelaskan dalam tabel berikut :

Tabel *Composite Reliability*

	<i>Composite Reliability</i>	Keterangan
SPM	0,986	Reliabel
KINERJA	0,918	Reliabel
SPK	0,912	Reliabel

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS*, 2018

Dari Tabel diatas dapat dilihat setiap konstruk atau variabel laten tersebut memiliki nilai *composite reliability* diatas 0.7 yang menandakan bahwa *internal consistency* dari variabel sistem pengukuran kinerja, sistem pengendalian manajemen dan kinerja memiliki reliabilitas yang baik. Hal tersebut dapat dikatakan bahwa jawaban seseorang terhadap pernyataan dari kuesioner atas variabel variabel sistem pengukuran kinerja, sistem pengendalian manajemen dan kinerja menghasilkan jawaban yang konsisten dari waktu ke waktu.

Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Inner model menurut Ghozali (2012) merupakan gambaran hubungan antar variabel laten yang berdasarkan pada *substantive theory Inner model* yang kadang disebut juga dengan *inner relation*, *structural model* dan *substantive theory*. Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen (Ghozali, 2012). Batas untuk menolak dan menerima hipotesis yang diajukan yaitu $\pm 1,96$, dimana apabila nilai t-statistik lebih besar dari t-tabel (1,96) maka hipotesis diterima, sebaliknya jika nilai t-statistik lebih kecil dari t-tabel (1,96)

maka hipotesis ditolak. Adapun *inner model (Result For Inner Weight)* dalam penelitian ini terdapat dalam tabel sebagai berikut:

Tabel Result for Inner Weight

Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
SPK -> SPM	0,892292	0,890092	0,027255	0,027255	32,739074
SPM -> KINERJA	0,847152	0,845606	0,040544	0,040544	20,894719

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS*, 2018

Berdasarkan Tabel tersebut diatas terlihat bahwa hubungan SPK dengan penggunaan SPM positif 32,74. Hubungan SPM dengan penggunaan KINERJA positif 20,89. Dalam menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat *R-Square* untuk setiap variabel laten dependen yang ditunjukkan pada Tabel sebagai berikut:

Tabel R-Square

	R-square
SPM	0,796
KINERJA	0,718
SPK	

Sumber: Data primer diolah dengan *Smart PLS*, 2018

Tabel diatas menunjukkan nilai R-square untuk variabel SPM diperoleh sebesar 0,796, untuk variabel Kinerja diperoleh sebesar 0,718.

Pengujian Hipotesis

Sistem Pengukuran Kinerja berpengaruh terhadap Sistem Pengendalian Manajemen Hotel Berbintang

Tabel Hipotesis 1

	Original sample (O)	Sample Mean (M)	Standard deviation	T-Statistic	Hipotesis
SPK -> SPM	0,892	0,890	0,027	32,739	Diterima

Sumber: Data primer diolah dengan *Smart PLS*, 2018

Hipotesis 1 menyatakan bahwa SPK berpengaruh positif terhadap SPM. Berdasarkan data yang telah diolah peneliti, hasil perhitungan pada tabel 5 menunjukkan bahwa ada pengaruh positif signifikan antara SPK terhadap SPM yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,892 dan nilai t-stastitik sebesar 32,739 adalah lebih besar dari 1,96 yang berarti hipotesis 1 diterima. Sistem pengukuran kinerja merupakan hasil dari suatu penilaian yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator kinerja kegiatan yang berupa indikator-indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak.

Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi. Semakin tinggi sistem pengukuran kinerja dalam perusahaan berpengaruh baik akan sistem pengendalian manajemen perusahaan tersebut. Penelitian ini mencoba untuk memberikan bukti empiris bahwa penggunaan ukuran kinerja yang dapat meningkatkan kinerja haruslah didasari pada pemilihan ukuran kinerja yang tepat. Ketepatan dalam pemilihan kinerja yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah bagaimana manajemen mampu untuk melihat kemungkinan lain dalam penggunaan ukuran kinerja dengan tidak hanya terpaku pada menggunakan salah satu ukuran kinerja tertentu. Kemampuan manajemen dalam memilih kombinasi ukuran kinerja yang akan diterapkan mengindikasikan bahwa adanya upaya dari manajemen untuk meningkatkan sistem pengendalian manajemen perusahaan. Penggunaan ukuran kinerja yang berbasis finansial secara tunggal dalam perusahaan yang selama ini telah digunakan tidak berarti bahwa ukuran kinerja tersebut tidak dapat dikombinasikan.

Pandangan untuk mendikotomikan antara ukuran kinerja finansial dan nonfinansial sudah selayaknya dihentikan demi upaya untuk meningkatkan kemajuan perusahaan. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa penggunaan ukuran kinerja yang dikombinasikan mampu untuk meningkatkan sistem pengendalian manajemen perusahaan dan kerjanya. Berdasarkan hasil penelitian, menunjukkan bahwa hasil yang ditampilkan dengan nilai *original sample* sebesar 0,892 dan nilai *t*-statistik sebesar 32,739 adalah lebih besar dari *t*-table 1,96 ($32,73 > 1,96$) yang berarti hipotesis 1 diterima. Dari hasil penelitian ini maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kualitas sistem pengukuran kinerja maka semakin meningkat pula sistem pengendalian. Hasil penelitian sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Che Zuriana Muhammad Jamil and Rapiah Mohamed (2013) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh antara sistem pengukuran kinerja dan sistem pengendalian manajemen.

Sistem Pengukuran Manajemen berpengaruh terhadap Kinerja Hotel Berbintang

Hipotesis 2 menampilkan hubungan SPM berpengaruh positif terhadap Kinerja.. Hal tersebut dijelaskan dalam tabel sebagai berikut :

Tabel Hipotesis 2

	<i>Original sample</i>	<i>Sample Mean (M)</i>	<i>Standard deviation</i>	<i>T-Statistic</i>	<i>Hipotesis</i>

	(O)				
SPM -> Kinerja	0,847	0,846	0,040	20,894	Diterima

Sumber: Data primer diolah dengan *SmartPLS*, 2018

Berdasarkan hasil pengolahan data pada Tabel tersebut menunjukkan bahwa SPM berpengaruh positif terhadap Kinerja yang ditampilkan dengan nilai *original sample (O)* sebesar 0,847 dan nilai T-statistik 20,894 adalah lebih besar dari T-tabel yaitu 1,96. Dengan demikian Hipotesis 2 diterima. Berdasarkan hasil penelitian pada table 6 dapat diketahui bahwa nilai *original sample estimate* sebesar 0,847 dan nilai T-statistik sebesar 20,894 adalah lebih besar dari T-tabel 1,96 ($20,894 > 1,96$). Hasil data yang diolah tersebut dapat disimpulkan bahwa sistem pengukuran manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. Dengan demikian **H₂ diterima**.

Suatu sistem pengukuran kinerja menyediakan suatu mekanisme untuk mengaitkan strategi dengan tindakan. Peran utama dari sistem pengendalian manajemen adalah untuk membantu melaksanakan strategi yang dipilih, serta menyediakan alat untuk berfikir mengenai strategi yang baru. Semakin tinggi dan baik sistem pengendalian manajemen maka akan berpengaruh terhadap kinerja. Peningkatan sistem pengendalian manajemen mampu menyediakan informasi dalam struktur komunikasi yang memadai sehingga dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan yang ditunjang oleh informasi-informasi yang akurat menjadikan kinerja manajer unit mampu mengambil langkah antisipasi dan meningkatkan efisiensi dan efektifitas operasionalnya sehingga kinerja manajer unit akan lebih unggul. Didalam sistem pengendalian manajemen, dilakukan penyampaian informasi dimana informasi ini sangat berguna bagi perusahaan untuk selalu mengetahui apa yang sedang terjadi dan membantu menjamin terkoordinasinya pelaksanaan pekerjaan di berbagai pusat investasi. Informasi-informasi ini disampaikan dalam bentuk laporan. Disamping itu, laporan juga digunakan sebagai dasar pengendalian, yang diperoleh dari analisa perbandingan antara rencana dengan realisasinya serta penjelasan terhadap penyimpangan yang terjadi akan memungkinkan masing-masing unit bekerja dengan sebaik-baiknya, karena merasa memiliki tanggung jawab atas hasil kinerja perusahaan.

Dari evaluasi ini, dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang dibuat dapat diterima, dimana sistem pengendalian manajemen telah dilakukan dengan baik maka pengendalian manajemen terhadap kinerja perusahaan akan berjalan dengan baik. Hal ini sejalan dengan

hasil penelitian yang dilakukan oleh Che Zuriana Muhammad Jamil and Rapiah Mohamed (2013) menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh terhadap kinerja.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Sistem Pengukuran Kinerja (*Performance Measurement System*) berpengaruh terhadap Sistem Pengendalian Manajemen (*Management Control System*) Hotel Berbintang di Anyer. Dengan demikian semakin tinggi kualitas sistem pengukuran kinerja maka akan semakin baik pula sistem pengendalian manajemen hotel berbintang di Anyer Provinsi Banten.
2. Sistem Pengendalian Manajemen (*Management Control System*) berpengaruh terhadap Kinerja Hotel Berbintang di Anyer. Dengan demikian semakin baik kualitas sistem pengendalian manajemen maka akan semakin baik pula kinerja hotel berbintang di Anyer Provinsi Banten.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, Achmad Tjahjono. Muh Fakhri Husein. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Revisi. YKPN. Yogyakarta
- Ahmad Syakhroza. 2000. *Bagaimana Mengukur Kinerja Terciptanya "Good Corporate Governace"*. Usahawan No 10 TH XXIX, Oktober.
- A. Hanif and I. Manarvi, "Performance based segmentation of small and Medium Enterprise: A data mining approach," in Proc. International Conference on Computers and Industrial Engineering, 2009, pp. 1509-1513.
- Anthony, Robert N., David F.Hawkins. Kenneth A. Merchant. 1999. *Accounting Text and Cases*. Tenth edition. Me Graw-Hill. Singapore
- Anthony, Robert N., Vijay Govindarajan. 1998. *Management Control System*. Ninth Edition, Me Graw-Hill, Boston.
- Che Zuriana Muhammad Jamil, Rapiah Mohamed. 2013. *The Effect of Management Control System on Performance Measurement System at Small Medium Hotel in Malaysia*. International Journal of Trade, Economics and Finance, Vol. 4, No. 4
- Dwi Prastowo Darminto dan Aji Suryo. 2001. *Analisis Laporan Keuangan Hotel*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Edy Sukarno. 2000. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Gramedia. Jakarta.
- Ghozali, Imam. 2008. *Partial Least Squares Konsep , Teknik dan Aplikasi menggunakan Program SmartPLS 3.0 untuk Penelitian Empiris*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Heldin Manurung dan Trizno Tarmoezi. 2002. *Manajemen Front Office Hotel Kesaint Blanc*. Bekasi. Indonesia.
- H. Raintenan and J. Holtari, "Performance analysis in finnish SMEs," Eleventh International Working Seminar on Production Economics, IGLS Austria, vol. 21 - 25, February, 2000.
- IAI. 2006. *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat Jakarta
- Kurniawan, Erwan Abdurojak. 2008. *Pengaruh Penganggaran Partisipatif terhadap Kepuasan Kerja dengan Struktur Organisasi sebagai Variabel Moderat*. Serang: Untirta
- L. J. Stewart and A. Lokamy III, "Improving competitiveness through performance measurement system," *Healthcare Financial Management*, vol. 55, no. 12, pp. 46-50, 2001
- M. Bourne, M. Wilcox, A. Neely, and K. Platts, "Designing, implementing and updating performance measurement systems," *International Journal of Operations and Production management*, vol. 20, no. 7, pp. 754-771, 2000.
- Mulyadi. (2007). *Activity-Based Costing System*, edisi keenam, cetakan kedua. Yogyakarta: BPF
- Mulyadi. 2001. *Balanced Scorecard*. Edisi I.
- Neely, J. Mills, K. Platts, H. Richards, M. Gregory, M. Bourne, and M. Kennerley, "PMS design: developing and testing a process based approach," *International Journal of Operations & Production Management*, vol. 20, no. 10, pp. 1119-1145, 2002.
- P. Cocca and M. Alberti, "A framework to assess performance measurement systems in SMEs," *International Journal of Productivity and Performance Management*, vol. 59, no. 2, pp. 186-200, 2010.
- P. Garengo, S. Biazzo, and U. Bititci, "Performance measurement systems in SMEs: A review for a research agenda," *International Journal of Management Reviews*, vol. 7, no. 1, pp. 25-47, 2005.
- Sjahrial, Dermawan dan Djahotman Purba. 2011. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- S. Sousa, and E. Aspinwell, "Development of a performance measurement framework for SMEs," *Total Quality Management*, vol. 21, no. 10, pp. 475-501, 2010
- Sugiri, Slamet. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta. UPP- AMP- YKPN.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Syamsudin, Lukman. 2002. *Manajemen Keuangan Perusahaan (Konsep Aplikasi dalam Perencanaan, Pengawasan, dan Pengambilan Keputusan)*. Edisi Baru. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.