

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 *Total Quality Management***

Total Quality Management (TQM) berfokus pada penekanan kualitas yang meliputi organisasi keseluruhan. Dalam pencapaian usaha, perusahaan mencoba memaksimalkan daya saing organisasi melalui perbaikan terus-menerus atas produk, tenaga kerja, proses, dan lingkungannya.

Pada dasarnya TQM merupakan suatu pendekatan manajemen menyeluruh untuk meningkatkan kinerja perusahaan secara terus-menerus. Tujuan dari pendekatan manajemen ini adalah melakukan perubahan dan peningkatan terus-menerus (*continous improvement*) secara tetap sehingga menjadi jalan hidup dari setiap anggota organisasi dalam upaya memberikan kepuasan total kepada semua pihak yang terkait dengan perusahaan. (Vincent Gaspersz, 2013:64)

##### **2.1.1.1 Definisi Manajemen Kualitas**

Quality Vocabulary (ISO 9000:2005) dalam Vincent Gaspersz (2013:3), mendefinisikan manajemen kualitas sebagai semua aktivitas dari fungsi manajemen secara keseluruhan yang menentukan kebijakan kualitas, tujuan-

tujuan dan tanggung jawab, serta mengimplementasikannya melalui alat-alat seperti perencanaan kualitas (*quality planning*), pengendalian kualitas (*quality control*), jaminan kualitas (*quality assurance*), dan peningkatan kualitas (*quality improvement*).

Tanggung jawab untuk manajemen kualitas ada pada semua level dari manajemen, tetapi harus dikendalikan oleh manajemen puncak, dan implementasinya harus melibatkan semua anggota organisasi.

#### **2.1.1.2 Pengertian *Total Quality Management***

*Total Quality Management* (TQM) adalah suatu sistem yang dapat dikembangkan menjadi pendekatan dalam menjalankan usaha untuk memaksimalkan daya saing organisasi melalui perbaikan terus menerus atas produk, jasa, tenaga kerja, proses dan lingkungannya (Tjiptono dalam Mertina, 2009).

Menurut Moh. Nur Nasution (2005:22),

“TQM diartikan sebagai perpaduan semua fungsi manajemen, semua bagian dari suatu perusahaan ke dalam falsafah holistik yang dibangun berdasarkan konsep kualitas, teamwork, produktifitas, dan kepuasan pelanggan.”

Menurut Vincent Gaspersz (2013:3)

“ Total Quality Management didefinisikan sebagai suatu cara meningkatkan kinerja secara terus-menerus (continuous performance improvement) pada setiap level operasi atau proses, dalam setiap area fungsional dari suatu organisasi, dengan menggunakan semua sumber daya manusia dan modal yang tersedia.”

Menurut *International Organization for Standardization* (ISO), TQM adalah pendekatan manajemen pada suatu organisasi, berfokus pada kualitas dan didasarkan atas partisipasi dari keseluruhan sumber daya manusia dan ditujukan pada kesuksesan jangka panjang melalui kepuasan pelanggan dan memberikan manfaat pada anggota organisasi (sumber daya manusianya) dan masyarakat. Tujuan utama TQM adalah perbaikan mutu pelayanan secara terus-menerus.

Banyak para ahli yang mengemukakan pendapat mengenai pengertian dan konsep mengenai TQM. Hansen dan Mowen (2009:17) dalam Hikmah Hasanah (2013:36) mengemukakan bahwa TQM adalah suatu perbaikan berkelanjutan yang mana hal ini adalah sesuatu yang mendasar sifatnya bagi pengembangan proses manufaktur yang sempurna. Memproduksi produk dan pengurangan pemborosan yang sesuai dengan standar merupakan dua tujuan umum perusahaan. Filosofi dari TQM sebenarnya yaitu dimana sebuah perusahaan berusaha menciptakan suatu lingkungan yang memungkinkan pekerjajanya menghasilkan produk atau jasa yang sempurna (*zero-defect*), dan mencoba memperbaiki kesalahan dimasa lalu. Penekanan pada kualitas juga telah menciptakan kebutuhan akan adanya suatu sistem akuntansi manajemen yang menyediakan informasi keuangan dan non keuangan tentang kualitas.

Menurut Thomas Sumarsan (2013:185).

“Manajemen Mutu Terpadu adalah sebuah metode dengan budaya, sikap dan struktur organisasi dari sebuah perusahaan yang berusaha untuk menyediakan pelanggan dengan produk dan jasa yang memenuhi atau melebihi kebutuhan mereka dengan melibatkan manajemen dan seluruh karyawan dalam perbaikan terus-menerus terhadap produk dan jasa yang

diproduksi dengan mengurangi kerugian akibat praktik-praktik pemborosan, pembuangan, dan cacat.”

Pengertian *Total Quality Management* menurut Mehra et al, (2001) :

*“TQM is defined as an organization-wide philosophy requiring all employees at every level of an organization to focus his/her efforts to help improve each business activity of the organization.”*

TQM dikatakan juga sebagai pendekatan berorientasi pelanggan yang memperkenalkan perubahan manajemen yang sistematis dan perbaikan terus menerus terhadap proses, produk, dan pelayanan suatu organisasi. Proses TQM memiliki *input* yang spesifik (keinginan, kebutuhan, dan harapan pelanggan), mentransformasi (memproses) *input* dalam organisasi untuk memproduksi barang atau jasa yang pada gilirannya memberikan kepuasan kepada pelanggan (*output*). Tujuan utama *total quality management* adalah perbaikan mutu pelayanan secara terus-menerus (Natha, 2008:4).

Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa TQM merupakan sebuah pendekatan yang menekankan peningkatan proses produksi secara terus menerus melalui eliminasi pemborosan, peningkatan kualitas, serta mengurangi biaya produksi. Dengan demikian, tujuan akhir dari konsep TQM adalah untuk mencapai kepuasan pelanggan dan upaya mengurangi suatu kesalahan/ketidaksempurnaan barang atau jasa yang dihasilkan.

Yamit (2004) dalam Hastuti (2009:13) menegaskan, agar implementasi program TQM berjalan sesuai dengan yang diharapkan, diperlukan persyaratan yaitu komitmen yang tinggi (dukungan penuh) dari manajemen puncak,

mengalokasikan waktu secara penuh untuk program TQM, menyiapkan dana dan mempersiapkan sumberdaya manusia yang berkualitas, memilih koordinator (*fasilitator*) program TQM, melakukan *benchmarking* pada perusahaan lain yang menerapkan TQM, merumuskan nilai, visi-misi, mempersiapkan mental untuk menghadapi berbagai bentuk hambatan, dan mengambil pelajaran dari kegagalan program TQM.

#### **2.1.1.3 Prinsip-Prinsip *Total Quality Management***

TQM merupakan suatu konsep yang berupaya melaksanakan sistem manajemen kualitas kelas dunia. Untuk itu, diperlukan perubahan besar dalam budaya dan sistem nilai suatu organisasi. Menurut Hensler dan Brunnel dalam Nasution (2005:30) ada empat prinsip utama dalam TQM. Keempat prinsip tersebut adalah:

1. Kepuasan Pelanggan

Dalam Total Quality Management, konsep mengenai kualitas dan pelanggan diperluas. Kualitas tidak lagi hanya bermakna kesesuaian dengan spesifikasi-spesifikasi tertentu, tetapi kualitas tersebut ditentukan oleh pelanggan.

2. Respek terhadap setiap orang

Dalam penberapan Total Quality Management, setiap karyawan dipandang sebagai sumber daya organisasi yang paling bernilai. Oleh karena itu setiap orang dalam organisasi diperlakukan dengan baik dan diberi

kesempatan untuk terlibat dan berpartisipasi dalam tim pengambilan keputusan.

3. Manajemen berdasarkan fakta

Perusahaan kelas dunia berorientasi pada fakta. Maksudnya bahwa setiap keputusan selalu didasarkan pada data, bukan sekedar pada perasaan.

4. Perbaikan berkesinambungan

Agar dapat sukses, setiap perusahaan perlu melakukan proses secara sistematis dalam melaksanakan perbaikan berkesinambungan. Konsep yang berlaku disini adalah siklus PDCA (plan-do-check-act) yang terdiri dari langkah-langkah perencanaan, pelaksanaan rencana, pemeriksaan hasil pelaksanaan rencana, dan tindakan korektif terhadap hasil yang diperoleh.

#### **2.1.1.4 Karakteristik *Total Quality Management***

Ada sepuluh karakteristik Total Quality Management yang dikembangkan oleh Goetsch dan Davis dalam Nasution (2005:22).

1. Fokus pada pelanggan

Dalam Total Quality Management, baik pelanggan internal maupun eksternal merupakan driver. Pelanggan eksternal menentukan kualitas produk atau jasa yang disampaikan kepada mereka, sedangkan pelanggan internal berperan besar dalam menentukan kualitas manusia, proses, dan lingkungan yang berhubungan dengan produk atau jasa.

## 2. Obsesi terhadap kualitas

Dalam organisasi yang menerapkan Total Quality Management, kualitas akhir adalah pelanggan internal dan eksternal. Dengan kualitas yang telah ditetapkan, organisasi harus terobsesi untuk memenuhi atau melebihi apa yang telah ditetapkan tersebut. Hal ini berarti semua karyawan pada setiap level berusaha melaksanakan setiap aspek pekerjaannya berdasarkan perspektif “Bagaimana kita dapat melakukannya dengan lebih baik?”.

## 3. Pendekatan ilmiah

Pendekatan ilmiah sangat diperlukan dalam penerapan Total Quality Management, terutama untuk mendisain pekerjaan dan dalam proses pengambilan keputusan dan pemecahan masalah yang berkaitan dengan pekerjaan yang didesain tersebut.

## 4. Komitmen jangka panjang

Total Quality Management merupakan suatu paradigma baru dalam melaksanakan bisnis. Untuk itu dibutuhkan budaya perusahaan yang baru pula, oleh karena itu, komitmen jangka panjang sangat penting guna mengadakan perubahan budaya agar penerapan Total Quality Management dapat berjalan dengan sukses.

## 5. Kerjasama tim

Dalam organisasi yang menerapkan Total Quality Management, kerjasama tim, kemitraan dan hubungan dijalin dan dibina, baik antar karyawan perusahaan maupun dengan pemasok, yang pada gilirannya untuk meningkatkan daya saing eksternal.

6. Perbaikan sistem secara berkesinambungan

Setiap produk atau jasa dihasilkan dengan memanfaatkan proses-proses tertentu dalam suatu sistem/lingkungan. Oleh karena itu, sistem yang ada perlu diperbaiki secara terus menerus agar kualitas yang dihasilkannya dapat meningkat.

7. Pendidikan dan pelatihan

Pendidikan dan pelatihan merupakan faktor yang fundamental. Setiap orang diharapkan dan didorong untuk terus belajar. Dengan belajar setiap orang dalam perusahaan dapat meningkatkan keterampilan teknis dan keahlian profesionalnya.

8. Kebebasan yang terkendali

Dalam Total Quality Management, keterlibatan dan pemberdayaan karyawan dalam pengambilan keputusan dan pemecahan masalah merupakan unsur yang sangat penting. Meskipun demikian, kebebasan yang timbul karena keterlibatan dan pemberdayaan karyawan tersebut merupakan hasil dari pengendalian yang terencana dan terlaksana dengan baik.

9. Kesatuan tujuan

Supaya Total Quality Management dapat diterapkan dengan baik maka perusahaan harus memiliki kesatuan tujuan. Dengan demikian setiap usaha dapat diarahkan pada tujuan yang sama.

#### 10. Adanya keterlibatan dan pemberdayaan karyawan

Keterlibatan dan pemberdayaan karyawan merupakan hal yang paling penting dalam penerapan Total Quality Management. Usaha untuk melibatkan karyawan membawa manfaat dalam kemungkinan peningkatan hasil keputusan yang baik, rencana yang baik, atau perbaikan yang lebih efektif karena juga mencakup pandangan dan pemikiran dari pihak-pihak yang langsung berhubungan dengan situasi kerja. Keterlibatan dan pemberdayaan karyawan juga dapat meningkatkan rasa memiliki dan tanggung jawab atas keputusan yang telah dihasilkan untuk kemajuan perusahaan.

##### **2.1.1.5 Manfaat Penerapan *Total Quality Management***

Telah banyak hasil analisis yang menunjukkan bahwa manajemen kualitas berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara dimensi kualitas dengan kinerja organisasi yang tergantung pada tipologi organisasinya. Analisis lain adalah menguji pengaruh praktik manajemen kualitas terhadap kinerja dan keunggulan kompetitif perusahaan, yaitu menganalisa infrastruktur yang menciptakan lingkungan pendukung pelaksanaan manajemen kualitas. Hasil analisis menunjukkan bahwa infrastruktur berpengaruh pada kinerja perusahaan dan berpengaruh pada keunggulan kompetitif perusahaan (Nasution, 2005:42).

Keuntungan yang didapatkan perusahaan karena menyediakan barang dan jasa dengan kualitas terbaik yaitu berasal dari pendapatan penjualan yang lebih

tinggi dan biaya yang lebih rendah. Gabungan keduanya menghasilkan profitabilitas dan pertumbuhan perusahaan.

#### **2.1.1.6 Elemen Pendukung *Total Quality Management***

Menurut Natha (2008:6), agar sukses dalam menerapkan TQM, suatu organisasi harus berkonsentrasi pada delapan elemen kunci, yaitu: (1) Etika, (2) Integritas, (3) Kepercayaan (4) Pendidikan dan Pelatihan (5) Kerjasama Tim, (6) Kepemimpinan (7) Komunikasi, dan (8) Penghargaan, yang akan dijelaskan sebagai berikut:

##### **1. Etika**

Etika adalah disiplin yang terkait dengan kebaikan dan keburukan dalam berbagai situasi. Ini seperti dua sisi mata uang yang dilambangkan oleh etika organisasi dan etika individu. Etika organisasi membentuk sebuah kode etik bisnis yang menguraikan petunjuk bagi semua anggotanya dan harus melekat dalam pekerjaan sehari-hari mereka. Sedangkan etika individu mencakup kebenaran dan kesalahan perseorangan

##### **2. Integritas**

Integritas mencakup kejujuran, moral, nilai-nilai, keadilan, dan kesetiaan terhadap kebenaran dan keikhlasan. Karakteristiknya adalah bahwa apa yang diharapkan oleh pelanggan (internal/eksternal) dan apa yang memang layak untuk mereka terima.

##### **3. Kepercayaan**

Kepercayaan adalah produk dari integritas dan perilaku yang beretika. Tanpa kepercayaan, kerangka kerja dari TQM tidak dapat dibangun.

Kepercayaan membantu perkembangan partisipasi penuh dari semua anggota organisasi. Ia memperkenalkan aktifitas pemberian wewenang yang mendorong kebanggaan turut memiliki perusahaan dan juga komitmen. Ia memberi peluang dilakukannya pengambilan keputusan pada semua level dalam organisasi, mengembangkan penanganan resiko oleh tiap-tiap individu untuk perbaikan berkelanjutan dan membantu dalam menjamin bahwa ukuran-ukuran yang digunakan terpusat pada perbaikan proses dan tidak digunakan untuk melawan pendapat orang lain. Kepercayaan adalah sifat dasar untuk menjamin kepuasan pelanggan. Jadi, kepercayaan membangun lingkungan yang kooperatif (saling bekerjasama) sebagai dasar untuk TQM.

#### 4. Pendidikan dan Pelatihan

Mutu didasarkan pada keterampilan setiap karyawan yang pengertiannya tentang apa yang dibutuhkan oleh pelanggan ini mencakup mendidik dan melatih semua karyawan, memberikan informasi yang mereka butuhkan untuk menjamin perbaikan mutu dan memecahkan persoalan. Pelatihan inti ini memastikan bahwa suatu bahasa dan suatu set alat yang sama akan diperbaiki di seluruh perusahaan. Pelatihan tambahan pada *benchmarking*, statistik, dan teknik lainnya juga digunakan dalam rangka mencapai kepuasan pelanggan.

#### 5. Kerjasama Tim

Kerjasama tim juga merupakan sebuah elemen kunci dari TQM, yang menjadi alat bagi organisasi dalam mencapai kesuksesan. Dengan

menggunakan tim dalam bekerja, organisasi akan dapat memperoleh penyelesaian yang cepat dan tepat terhadap semua masalah. Suatu tim biasanya juga memberikan perbaikan-perbaikan permanen dalam proses dan operasi-operasi. Dalam sebuah tim, orang-orang akan merasa lebih nyaman untuk mengajukan masalah-masalah yang terjadi dan dapat dengan segera memperoleh bantuan dari pekerja-pekerja lainnya berupa solusi-solusi yang akan digunakan untuk menanggulangi masalah-masalah yang dihadapi.

#### 6. Kepemimpinan

Manajer senior harus mengarahkan upaya pencapaian tujuan dengan memberikan, menggunakan alat dan bahan yang komunikatif, menggunakan data dan menggali siapa-siapa yang berhasil menerapkan konsep manajemen mutu terpadu. Ketika memutuskan untuk menggunakan MMT/TQM sebagai kunci proses manajemen, peranan manajer senior sebagai penasihat, guru, dan pimpinan tidak bisa diremehkan.

#### 7. Komunikasi

Komunikasi berarti sebuah pemahaman bersama terhadap satu atau sekelompok ide-ide antara pengirim dan penerima informasi. TQM yang sukses menuntut komunikasi dengan dan/atau diantara, semua anggota organisasi, pemasok dan juga pelanggan. Para Supervisor harus memelihara keterbukaan dari arus komunikasi dimana seluruh karyawannya dapat mengirim dan menerima semua informasi tentang

proses-proses TQM. Adalah suatu hal yang vital bahwa komunikasi harus dirangkai dengan penyampaian informasi yang benar bukan dengan informasi yang keliru. Supaya komunikasi bisa menjadi sesuatu yang dapat dipercaya maka pesan yang disampaikan harus jelas dan penerima informasi harus memiliki penafsiran yang sama dengan apa yang dimaksud pengirimnya.

#### 8. Penghargaan

Penghargaan adalah elemen terakhir dari keseluruhan sistem TQM. Ini sebaiknya diberikan untuk saran-saran dan pencapaian-pencapaian yang memuaskan baik dihasilkan oleh suatu tim ataupun individu. Para karyawan akan didorong untuk berusaha keras memperoleh penghargaan untuk dirinya dan untuk timnya. Menemukan dan mengenal para kontributor dari saran-saran dan pencapaian-pencapaian yang baik tersebut merupakan tugas dari seorang supervisor. Begitu para ontributor ini dihargai, mereka akan dapat mengalami perubahan yang sangat besar dalam hal penghargaan-diri, produktifitas, mutu dan jumlah karya yang pada akhirnya mendorong seseorang untuk berusaha lebih giat dalam tugas sehari-harinya. Penghargaan datang dalam bentuk terbaiknya jika saran-saran tersebut diikuti oleh sebuah tindakan langsung untuk mencapai hasil yang baik oleh kontibutor tersebut.

## **2.1.2 Rekomendasi Audit**

### **2.1.2.1 Rekomendasi**

Rekomendasi audit dimuat dalam laporan audit. Rekomendasi pastilah menyangkut tindakan perbaikan yang dianggap perlu oleh auditor. Namun, pelaksanaannya tetap diserahkan pada auditee, auditee dapat melaksanakan rekomendasi tersebut atau menolaknya dengan menanggung resiko yang mungkin terjadi atau melakukan tindak lanjut lain yang dianggap oleh auditee lebih efektif.

Rekomendasi atau saran adalah bentuk laporan hasil audit dari auditor internal untuk disampaikan kepada pihak manajemen perusahaan untuk selanjutnya ditindak lanjuti oleh pihak manajemen.

Rekomendasi harus disusun sedemikian rupa sehingga bermanfaat bagi manajemen dalam usaha perbaikan kondisi-kondisi yang ada. Rekomendasi harus memuat suatu pernyataan yang jelas tentang tujuan yang hendak dicapainya serta alasan-alasan/pendapat pemeriksa bahwa koreksi perlu dilakukan (Akmal, 2006:48)

Pengertian Rekomendasi menurut Hiro Tugiman (2007:94) menyatakan bahwa:

“Rekomendasi merupakan pendapat auditor yang telah dipertimbangkan mengenai situasi tertentu dan mencerminkan pengetahuan penilaian dan merancang memperbaiki kondisi dalam suatu temuan-temuan audit.”

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa rekomendasi adalah merupakan pendapat auditor yang akan disampaikan kepada pihak manajemen dan telah dipertimbangkan mengenai suatu situasi tertentu yang

mencerminkan pengetahuan penilaian dan merancang, memperbaiki kondisi dalam suatu temuan-temuan pengauditan

#### **2.1.2.2 Rekomendasi Auditor**

Sedangkan pengertian rekomendasi auditor menurut Sawyer dalam bukunya *Internal Auditing*, yang diterjemahkan oleh Desi Andhariani (2005 : 11) yaitu :

“Rekomendasi auditor merupakan pendapat auditor yang dipertimbangkan mengenai suatu situasi tertentu dan harus mencerminkan pengetahuan dan penilaian auditor mengenai pokok persoalannya dalam arti apa yang harus dilakukan untuk mengatasinya”.

Rekomendasi harus dirancang sedemikian rupa guna memperbaiki kondisi yang memerlukan perbaikan. Apabila auditor mengajukan rekomendasi, maka bagian temuan yang berhubungan dengannya harus memuat pernyataan jelas tentang tujuan yang hendak dicapai atau alasan auditor untuk berpendapat bahwa diperlukan tindakan korektif.

Rekomendasi harus disusun secara logis namun tidak berarti bahwa rekomendasi tersebut hanya berhubungan dengan masalah-masalah diidentifikasi dalam temuan-temuan pengauditan. Biasanya rekomendasi juga harus dihubungkan dengan pribadi dari perilaku masing-masing. Rekomendasi tertentu harus ditunjukkan untuk temuan-temuan tertentu sehingga ada mata rantai hubungan antara temuan dan rekomendasi.

Rekomendasi-rekomendasi yang memenuhi kriteria merupakan bentuk pelayanan paling bernilai yang diberikan departemen internal audit kepada pihak

manajemen. Dalam statement of responsibilities of internal auditor dikatakan bahwa rekomendasi ini merupakan salah satu tugas departemen internal audit, selain melakukan berbagai analisis dan penilaian, petunjuk dan informasi sehubungan dengan kegiatan yang diperiksa. Ini merupakan pelaksanaan audit internal yang bertujuan untuk membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawab secara efektif.

### **2.1.2.3 Efektivitas Rekomendasi**

Inti dari efektivitas pada dasarnya adalah mengerjakan sesuatu dengan benar, sehingga dapat dianalogikan terhadap efektivitas rekomendasi diartikan sebagai hubungan antara output dengan tujuan dari hasil pemeriksaan.

Menurut Hiro Tugiman (2007:100) rekomendasi yang efektif adalah rekomendasi yang memiliki syarat-syarat sebagai berikut:

1. Memperbaiki kondisi yang ada atau dapat menyelesaikan masalah.  
Rekomendasi yang diberikan oleh audit internal, dapat memperbaiki kondisi yang ada pada perusahaan sebelum rekomendasi tersebut disampaikan, untuk kearah yang lebih baik atau dapat meningkatkan produktivitas perusahaan atau bagian yang diaudit.
2. Dapat ditindak lanjuti secara logis, praktis.  
Rekomendasi yang diberikan dapat ditindak lanjuti, tidak hanya sekedar saran tetapi harus diterapkan di dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan. Praktisi adalah menggunakan kalimat yang sederhana dan mudah dipahami serta berdasarkan data-data dari hasil pemeriksaan dengan mempertimbangkan segala kesulitan auditee di lapangan.
3. Bersifat korektif dan konstruktif.  
Rekomendasi yang diberikan oleh audit internal dapat memotivasi tindakan koreksi yang diperlukan selanjutnya oleh auditee sehingga tidak ada unsur keterpaksaan.
4. Sebagai solusi jangka pendek dan jangka panjang.  
Rekomendasi yang diberikan oleh internal audit dapat dijadikan atau diimplementasikan sebagai solusi jangka pendek dan jangka panjang.
5. Merupakan hasil pelaksanaan dari proses audit yang dijalankan secara benar.

Rekomendasi yang diberikan oleh internal audit telah melalui tahap proses audit yang benar.

Dari syarat-syarat rekomendasi yang efektif di atas maka akan tercapai suatu tujuan rekomendasi yang diharapkan, adapun tujuan rekomendasi yang efektif menurut Hiro Tugiman (2007:100) adalah sebagai berikut:

- a) Meningkatkan prestasi.  
 Relevan, menegaskan bahwa suatu sistem penilaian prestasi kerja hanya mengukur penilaian temuan pemeriksaan sesuai dengan fakta.  
 Akseptabel, suatu sistem penilaian prestasi harus dapat diterima dan dimengerti baik oleh penilai maupun yang dinilai.  
 Praktis, menghendaki agar suatu sistem penilaian prestasi harus praktis dan mudah dilaksanakan, tidak rumit baik yang menyangkut administrasi dan interpretasi serta tidak memerlukan biaya yang besar.
- b) Mengurangi resiko kerugian.  
 Risiko bawaan atau melekat, risiko yang sudah ada pada aktivitas, operasi, atau bagian sebelum ada pengendalian manajemen.  
 Risiko pengendalian, risiko yang mungkin ada yang tidak dapat ditemukan oleh adanya sistem pengendalian manajemen.  
 Risiko deteksi, risiko yang mungkin tidak terdeteksinya suatu salah saji material yang ada, besar sampel yang ditetapkan berbanding terbalik dengan risiko deteksi.
- c) Memberikan dan menawarkan pilihan dalam memecahkan masalah atau persoalan.  
 Rekomendasi harus terkait erat dengan setiap temuan atau observasi yang menunjukkan adanya kekurangan atau kelemahan.  
 Setiap rekomendasi harus didukung oleh hasil-hasil temuan observasi.  
 Setiap perkataan rekomendasi harus ditulis secara jelas apa yang diinginkan untuk mengatasi masalah yang timbul.  
 Rekomendasi perlu dirinci lebih lanjut oleh manajemen fasilitas agar lebih operasional penerapannya.
- d) Memperbaiki kondisi yang perlu perbaikan.  
 Laporan harus menunjukkan sifat dan kondisi yang baik, sebelum diserahkan kepada klien dan memastikan informasi temuan-temuan laporan audit.

#### **2.1.2.4 Rekomendasi Audit yang Baik**

Rekomendasi menggambarkan bentuk tindakan yang harus dipertimbangkan oleh manajemen dalam meralat kondisi yang telah berlangsung

serba salah atau memperbaiki kelemahan sistem dan pengawasan, ataupun keduanya. Rekomendasi harus bersifat positif, spesifik, dan harus mengidentifikasi siapa yang melaksanakannya. Lebih diutamakan agar internal auditor mengajukan suatu metode atau beberapa alternatif metode untuk memperbaiki suatu kondisi. Selain itu, mereka juga harus menjelaskan bahwa memilih suatu tindakan perbaikan merupakan tugas manajemen perusahaan. Rekomendasi auditor internal merupakan pilihan lain yang memungkinkan untuk diambil, karena manajemen perusahaan (bukan auditor internal) yang akan melaksanakan tindakan perbaikan tersebut.

Ada lima hal utama yang harus diperhatikan dalam menyusun rekomendasi audit yang baik menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:159) adalah sebagai berikut:

1. Kalimat harus jelas, sederhana, mudah dimengerti dan tidak bertele-tele.
2. Kelengkapan, membuat pembaca mengetahui apa saja yang mereka ingin ketahui mengenai suatu permasalahan. Salah satu metode untuk memperoleh kelengkapan adalah mengantisipasi kemungkinan pertanyaan-pertanyaan yang akan diajukan oleh pembaca.
3. Rekomendasi harus singkat dan jelas.
4. Rekomendasi harus saling berhubungan. Hal ini berarti setiap kalimat harus mendukung kalimat lainnya dan setiap paragraf harus berhubungan dengan paragraf sebelumnya dan paragraf berikutnya.

5. Kalimat harus tegas. Ketegasan diperoleh dengan cara mendapatkan inti subyek sesegera mungkin agar menarik perhatian dan menggunakan kalimat yang baik.

#### **2.1.2.5 Pengertian Tindak Lanjut**

Tindak lanjut berarti suatu aksi atau tindakan koreksi sebagai lanjutan dalam mencapai perbaikan dan atau mengembalikan segala kegiatan pada tujuan seharusnya.

Pengertian tindak lanjut menurut Hiro Tugiman (2006:72) :

“suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu dari berbagai tindakan yang dilakukan oleh manajemen terhadap berbagai temuan pemeriksaan audit yang dilaporkan.”

Pekerjaan audit internal hanya mungkin efektif apabila pihak manajerial memanfaatkan hasil-hasil pekerjaan tersebut serta memberikan tindak lanjut atas hasil pekerjaan audit internal itu sesuai dengan hasil yang diharapkan.

#### **2.1.2.6 Tindak Lanjut Rekomendasi Audit**

Meskipun laporan audit telah diterbitkan, bukan berarti bahwa tahap audit yang dilakukan telah selesai. Pemantapan dan evaluasi terhadap tindakan-tindakan perbaikan objek pemeriksaan berdasarkan rekomendasi yang diberikan sangat penting. Audit akan kurang bermanfaat apabila hasil temuan audit yang ada tidak ada tindak lanjut oleh pihak manajemen.

Masalah tindak lanjut ini tidak akan terlepas dari pelaksanaan tahap audit sebelumnya. Temuan yang tidak tuntas akan dibicarakan, termasuk rekomendasi

yang tidak disepakati oleh objek pemeriksaan karena akan sangat berpengaruh terhadap kelancaran tindak lanjut. Tindak lanjut mencakup penentuan kelayakan yang diambil oleh auditee dalam mengimplementasikan rekomendasi.

Menurut (Hiro Tugiman, 2006) tindak lanjut rekomendasi audit internal dijelaskan ke dalam beberapa jenis, yaitu:

1. *Follow up Assurance* (tindak lanjut kepastian/jaminan)

Tindak Lanjut : Auditor harus melakukan tindakan lanjut untuk meyakinkan bahwa tindakan yang tepat telah diambil dalam melaporkan temuan audit.

- Manajemen auditee bertanggung jawab untuk menindaklanjuti temuan audit.
- Manajemen eksekutif mengawasi proses tindak lanjut.
- Manajemen eksekutif membantu proses tindak lanjut.
- Peninjauan atas tindak lanjut.
- Laporan pelaksanaan tindak lanjut.

2. *Communication and cooperating* (komunikasi dan kerjasama)

Komunikasi : bahwa auditor internal harus melaporkan hasil pekerjaan audit yang mereka kerjakan.

Kerjasama : suatu usaha untuk mempersatukan kepentingan karyawan dan kepentingan organisasi sehingga tercipta kerjasama yang baik dan menguntungkan.

- Pengkomunikasian rekomendasi.
- Pengkomunikasian perkembangan pelaksanaan tindak lanjut.
- Tanggapan atas tindak lanjut.
- Kerjasama dalam penindaklanjutan.

3. *Timing* (waktu)

Waktu : salah satu faktor yang sangat membatasi bagi pemeriksa, karena ia harus dapat memberikan informasi yang secepatnya kepada manajemen untuk memecahkan permasalahan yang sedang terjadi.

- Waktu tanggapan Auditee terhadap rekomendasi.
- Waktu peninjauan tindak lanjut.
- Pelaporan tindak lanjut.

#### 4. *Integrity of the organization function* (fungsi integritas organisasi)

Fungsi Integritas : merupakan usaha untuk bertindak konsisten sesuai dengan nilai-nilai dan kebijakan organisasi, serta kode etik profesi, walaupun dalam keadaan yang sulit untuk melakukan ini.

Fungsi organisasi : merupakan alat untuk mencapai tujuan organisasi, seorang pemimpin mengarahkan karyawan agar mau bekerja sama dengan bekerja efektif serta efisien dalam membantu tercapainya tujuan pihak-pihak yang berkepentingan dalam organisasi.

- Auditor menghargai tanggung jawab auditee.
- Proses tindak lanjut tidak mengganggu kegiatan operasi.
- Auditee menghargai auditor dalam proses tindak lanjut.
- Hubungan kerja yang baik dalam peninjauan tindak lanjut.
- Manajemen eksekutif mengawasi peninjauan.

Menurut Hiro Tugiman (2006:75) dalam bukunya Standar Profesional Audit Internal, menyatakan bahwa :

“Pemeriksa internal harus terus menerus meninjau dan melaksanakan tindak lanjut (follow up) untuk memastikan bahwa untuk temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat.”

Auditor harus menetapkan suatu prosedur tindak lanjut untuk memonitor dan meyakinkan bahwa manajer telah mengambil tindakan perbaikan atas rekomendasi audit internal, atau manajer yang bersangkutan menerima resiko untuk menindaklanjuti rekomendasi audit tersebut.

##### **2.1.2.7 Tujuan dan Manfaat Tindak Lanjut**

Tindak lanjut audit internal bertujuan untuk memberi keyakinan bahwa manajemen telah mengambil koreksi atas berbagai temuan yang dilaporkan atau manajemen telah menetapkan besarnya resiko yang dihadapi jika tidak dilakukan tindakan koreksi.

Manfaat tindak lanjut rekomendasi audit internal adalah untuk meningkatkan kinerja manajerial dan perusahaan agar apabila terjadi ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dalam melaksanakan kegiatan operasional dapat segera diperbaiki, sehingga kegiatan operasional perusahaan tetap mendukung perusahaan dalam mencapai tujuan utamanya.

#### **2.1.2.8 Tindak Lanjut Hasil Temuan Audit Internal**

Proses terakhir dalam pelaksanaan pemeriksaan yang juga merupakan elemen penting dalam pelaksanaan pemeriksaan adalah tindak lanjut hasil temuan audit (follow up).

Menurut Hiro Tugiman (2006:75) tindak lanjut adalah:

“Tindak lanjut (follow up) oleh auditor internal diartikan sebagai suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu dari berbagai tindakan yang dilakukan oleh manajemen terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan.”

Dari pernyataan di atas dapat diketahui bahwa audit internal harus terus menerus meninjau atau melakukan tindak lanjut untuk memastikan bahwa temuan-temuan audit yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat dan tidak berulang untuk hal yang sama. Audit internal harus memastikan apakah suatu tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

Dalam hal ini manajerial bertanggungjawab untuk menentukan tindakan yang perlu untuk dilakukan sebagai tanggapan terhadap temuan-temuan audit yang dilaporkan. Sedangkan control intern bertanggungjawab untuk memperkirakan suatu tindakan yang diperlukan manajemen, agar berbagai hal yang dilaporkan

sebagai temuan audit tersebut dapat diselesaikan dan ditanggulangi secara tepat waktu.

Menurut Hiro Tugiman (2006:76) berbagai faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan berbagai prosedur tindak lanjut:

1. “Pentingkah temuan yang dilaporkan
2. Tingkat dari usaha dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan
3. Risiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukan gagal
4. Tingkat kesulitan dari pelaksanaan tindakan korektif
5. Jangka waktu yang dibutuhkan.”

Sebagaimana dibutuhkan sebelumnya, pimpinan audit internal bertanggung jawab untuk membuat jadwal kegiatan tindak lanjut sebagai bagian dari pembuatan jadwal pekerjaan pemeriksaan. Penjadwalan tindak lanjut harus didasarkan pada resiko dan kerugian terkait, dan juga tingkat kesulitan dan perlunya ketepatan waktu dalam korektif.

Sedangkan dalam menetapkan berbagai prosedur dalam tindak lanjut, pimpinan audit internal harus mendasarkan pada hal-hal sebagai berikut:

1. Suatu jangka waktu yang disediakan kepada manajemen untuk memberikan tanggapan.
2. Mengevaluasi tanggapan manajemen.
3. Mengadakan verifikasi terhadap tanggapan manajemen.
4. Pemeriksaan terhadap tindak lanjut.
5. Prosedur laporan kepada tingkatan manajemen yang sesuai tentang tindakan yang tidak memuaskan termasuk pemeriksaan risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif.

Selain prosedur, juga diperlukan cara untuk menyelesaikan tindak lanjut dalam pelaksanaan audit. Hiro Tugiman (2006:78) mengemukakan:

“Berbagai teknik yang dipergunakan untuk menyelesaikan tindak lanjut secara efektif, yaitu:

1. Pengiriman laporan tentang temuan pemeriksaan kepada tingkatan manajemen yang tepat, yang bertanggungjawab untuk melakukan tindakan-tindakan korektif.
2. Menerima dan mengevaluasi tanggapan dari manajemen terhadap temuan pemeriksaan selama pelaksanaan dilakukan, atau dalam jangka waktu yang wajar setelah laporan hasil pemeriksaan diterbitkan. Tanggapan-tanggapan akan lebih berguna apabila mencantumkan berbagai informasi yang cukup bagi pimpinan pemeriksaan internal untuk mengevaluasi kecukupan dan ketepatan waktu dari tindakan-tindakan korektif.
3. Menerima laporan perkembangan perbaikan dari manajemen secara periodik, untuk mengevaluasi kondisi yang sebelumnya dilaporkan.
4. Menerima dan mengevaluasi laporan dari berbagai organisasi yang lain yang ditugaskan dan bertanggungjawab mengenai berbagai hal yang berhubungan dengan proses tindak lanjut.
5. Melaporkan kepada manajemen atau dewan tentang status dari tanggapan terhadap berbagai temuan pemeriksaan.”

### **2.1.3 Kinerja Manajerial**

#### **2.1.3.1 Definisi Kinerja Manajerial**

Kinerja adalah keberhasilan personil, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan. Keberhasilan pencapaian strategik yang menjadi basis pengukuran kinerja perlu ditentukan ukurannya dan ditentukan inisiatif strategik untuk mewujudkan sasaran tersebut.

Definisi kinerja menurut Suntoro (1999) dalam Ismail Nawawi (2012:182) adalah sebagai berikut:

“Kinerja adalah hasil kerja yang dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam suatu organisasi sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan organisasi

yang bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral dan etika”.

Malayu Hasibuan (2011:7) mengatakan bahwa, “Kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu”. Menurut Stoner (1995) dalam Arisha Hayu (2011) “kinerja manajerial adalah seberapa efektif dan efisien manajr telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi”. Sedangkan menurut Mahoney dalam Wibowo (2008:2) menyebutkan bahwa “kinerja manajerial merupakan kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial”. Menurut Amstrong dan Baron (1998:15) dalam Wibowo (2008:2), “kinerja manajerial merupakan hasil pekerjaan yang mempunyai hubungan kuat dengan tujuan strategis organisasi, kepuasan konsumen dan memberikan kontribusi ekonomi”.

Dari beberapa definisi yang telah dikemukakan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja manajerial adalah tentang melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja manajerial juga merupakan tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya. Menurut Moeheriono (2010:61) dalam Oky Ridyanningtias (2013) “pengukuran kinerja adalah suatu proses penilaian tentang kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran dalam pengelolaan sumber daya manusia untuk menghasilkan barang dan jasa, termasuk informasi atas efisiensi serta efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan organisasi, yang kegiatannya mengumpulkan data dan informasi yang relevan dengan sasaran-sasaran atau tujuan program evaluasi”.

### 2.1.3.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial merupakan hasil sinergi dari sejumlah faktor yang mempengaruhi. Kinerja tidak terjadi dengan sendirinya. Dengan kata lain, terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kinerja. Menurut Gibson (2008:123-124) dalam <http://wikipedia.com> terdapat tiga faktor yang berpengaruh terhadap kinerja, sebagai berikut :

1. “Faktor individu seperti kemampuan, keterampilan, latar belakang keluarga, pengalaman kerja, tingkat sosial dan demografi seseorang.
2. Faktor psikologis seperti persepsi, peran, sikap, kepribadian, motivasi, kepuasan kerja dan stress kerja.
3. Faktor organisasi seperti kompensasi, kepemimpinan, struktur organisasi, desain pekerjaan, kepemimpinan, sistem penghargaan (*reward sistem*)”.

### 2.1.3.3 Kegiatan-Kegiatan Manajerial

Konsep kinerja yang dimaksud di sini adalah kinerja manajer dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan. Dimensi dan indikator dalam kinerja manajerial ini dilihat dari penilaian diri sendiri (*self rating performace*) berdasarkan keikutsertaannya dalam kegiatan-kegiatan manajerial yang disesuaikan dengan dimensi penelitian Mahoney (1965:143) dalam James et.al (2009) sebagai berikut:

1. “Perencanaan (*planning*). Menentukan tujuan, kebijakan, tindakan atau pelaksanaan, penjadwalan kerja, penganggaran, dan pemrograman.
2. Investigasi (*investigating*). Mengumpulkan dan menyiapkan informasi untuk pencatatan, pelaporan, pengukuran hasil, penentuan persediaan, dan keterangan pekerjaan.

3. Koordinasi (*coordinating*). Tukar menukar informasi dengan bagian lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program serta hubungan dengan manajer bagian lain.
4. Evaluasi (*evaluating*). Menilai dan mengukur program kerja yang diamati, dicapai, penilaian karyawan, penilaian laporan keuangan, pemeriksaan produk.
5. Pengawasan (*supervising*). Mengarahkan, memimpin, mengembangkan, membimbing, menjelaskan peraturan, memberikan tugas, dan menangani keluhan.
6. Pemilihan staf (*staffing*). Mempertahankan angkatan kerja baginnya, merekrut, mewawancarai, dan memilih karyawan baru.
7. Negosiasi (*negotiating*). Melakukan pembelian, penjualan, perjanjian kontrak untuk barang dan jasa, menghubungi pemasok, melakukan tawar-menawar.
8. Perwakilan (*representing*). Menghadiri pertemuan, perwakilan dari organisasi, melakukan pendekatan pada masyarakat”.

Kinerja merupakan faktor yang dapat memperbaiki keefektifan organisasi.

Dengan adanya dimensi-dimensi kinerja yang telah disebutkan di atas, maka dapat diketahui beberapa elemen-elemen pengukuran kinerja yang dijelaskan oleh Mahoney (1965:145) dalam Yogi (2008) sebagai berikut :

1. “Menetapkan tujuan, sasaran, dan strategi organisasi.
2. Merumuskan indikator dan ukuran kerja.
3. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan dan sasaran organisasi.
4. Evaluasi kinerja”.

#### **2.1.3.4 Penilaian Kinerja**

Malayu Hasibuan (2011:10) mendefinisikan “penilaian kerja adalah kegiatan manajer untuk mengevaluasi perilaku dan prestasi kerja karyawan serta menetapkan kebijaksanaan selanjutnya”. Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkan dalam organisasi. Manajemen tingkat atas akan mendelegasikan wewenangnya kepada manajemen di tingkat bawahnya disertai dengan alokasi sumber daya yang diperlukan.

Penilaian kinerja dipergunakan manajemen organisasi untuk mengelola operasi-operasi organisasi secara efektif dan efisien dengan memotivasi semua anggota organisasi secara maksimal, di samping itu menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan. Dengan demikian penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawan berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Karena organisasi pada dasarnya dijalankan oleh manusia, maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran mereka dalam organisasi.

Tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam memenuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar menghasilkan tindakan dan hasil yang diinginkan. Standar perilaku dapat berupa kebijakan manajemen atau rencana formal yang dituangkan dalam anggaran. Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan melaksanakan perilaku yang semestinya, melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya, serta penghargaan, baik yang bersifat intrinsik mau ekstrinsik.

Menurut Wibowo (2008:77), penilaian kinerja memiliki beberapa tujuan dan manfaat bagi manajemen dan organisasi, yaitu untuk:

1. *“Performance Improvement*, yaitu memungkinkan manajer atau pegawai untuk melakukan tindakan yang berhubungan dengan peningkatan kinerja.
2. *Compensation Adjustment*, yaitu membantu para pengambil keputusan untuk menentukan siapa saja yang berhak menerima *reward* ataupun sebaliknya.
3. *Placement Decision*, yaitu menentukan promosi atau transfer.

4. *Training and Development Need*, yaitu mengevaluasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan bagi pegawai agar kinerja mereka lebih optimal.
5. *Career Planning and Development*, yaitu memandu untuk menentukan jenis karir yang dapat dicapai
6. *Staffing Process Deficiencies*, yaitu memenuhi prosedur perekrutan pegawai.
7. *Informational Inaccuracies and Job-Design Error*, yaitu membantu menjelaskan kesalahan apa saja yang telah terjadi dalam manajemen.
8. *Equal Employment Opportunity*, vmenunjukkan bahwa *placement decision* tidak diskriminatif.
9. *External Challenges*, yaitu kinerja pegawai terkadang dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti keluarga, keuangan pribadi, kesehatan, dan lain-lain.
10. *Feedback*, yaitu memberikan umpan balik bagi masalah kepegawaian atau bagi pegawai itu sendiri”.

#### 2.1.4 Sistem Pengendalian Manajemen

##### 2.1.4.1 Pengertian Sistem

Sistem berasal dari bahasa Latin *systema* atau bahasa Yunani *sustēma* yang berarti suatu kesatuan yang terdiri dari komponen atau elemen yang dihubungkan bersama untuk memudahkan aliran informasi, materi, atau energi. Sistem juga merupakan kesatuan bagian-bagian yang saling berhubungan yang berada dalam suatu wilayah serta memiliki item-item penggerak.

Pengertian sistem menurut Anthony dan Govindarajan yang diterjemahkan oleh F.X. Kurniawan Tjakrawala (2005:7).

“Sistem merupakan suatu cara tertentu dan bersifat repetitif untuk melaksanakan suatu atau sekelompok aktivitas.”

Pengertian sistem menurut Thomas Sumarsan (2013:2).

“Sistem adalah suatu kumpulan kesatuan dan perangkat hubungan satu sama lain.”

Unsur-unsur yang mewakili suatu sistem secara umum adalah masukan (input), pengolahan (processing), dan keluaran (output). Disamping itu semua sistem senantiasa tidak terlepas dari lingkungan disekitarnya. Maka umpan balik dapat berasal dari output tetapi juga berasal dari lingkungan sistem yang dimaksud.

Suatu sistem perusahaan yang secara keseluruhan ada di dalam suatu perusahaan tidak dapat dipisahkan dengan sistem-sistem yang lain di dalam mendukung dan menunjang proses kegiatan operasional. Dari semua sistem-sistem yang ada saling kontrol mengontrol sehingga dapat menciptakan keharmonisan di dalam melakukan suatu pekerjaan rutin perusahaan.

#### **2.1.4.2 Pengertian Pengendalian**

Pengendalian merupakan hal yang sangat penting karena merupakan mata rantai terakhir dalam rangkaian proses manajemen. Dengan pengendalian, dapat diketahui apakah pekerjaan yang telah dilakukan sesuai dengan apa yang seharusnya dilakukan.

Suatu sistem pengendalian memiliki beberapa elemen yang memungkinkan pengendalian berjalan dengan baik. Menurut Anthony dan Govindarajan yang diterjemahkan oleh F.X. Kurniawan Tjakrawala (2005:3),

menyatakan bahwa setiap sistem pengendalian sedikitnya memiliki empat elemen, yaitu:

1. **Pelacak (*detector*)** atau sensor, yaitu sebuah perangkat yang mengukur apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang berjalan.
2. **Penaksir (*Assessor*)**, yaitu suatu perangkat yang menentukan signifikasi dari peristiwa *actual* dengan membandingkannya dengan beberapa standar atau ekspektasi dari apa yang seharusnya terjadi.
3. ***Effector***, yaitu suatu perangkat (*feedback*) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengindikasikan kebutuhan yang perlu dipenuhi.
4. **Jaringan komunikasi**, yaitu perangkat yang meneruskan informasi antara *detector* dan *assessor*, dan antara *assessor* dan *effector*.

Dari pengertian di atas dapat dikatakan bahwa pengendalian merupakan kegiatan yang dilakukan secara sistematis dan teratur untuk mencapai sasaran dengan membandingkan rencana kerja dan mengambil tindakan koreksi yang tepat atas penyimpangan tersebut.

Selain itu pengendalian dilakukan untuk mengarahkan aktivitas perusahaan agar sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Dengan demikian dalam organisasi karyawan perlu diberi motivasi dan dituntut agar melakukan apa yang diinginkan pimpinan dan harus koreksi bila menyimpang dari tujuan. Usaha tersebut dapat dilakukan dengan adanya pengendalian itu sendiri.

#### 2.1.4.3 Pengertian Pengendalian Manajemen

Menurut Anthony dan Govindarajan yang diterjemahkan F.X. Kurniawan Tjakrawala (2005:8) menyatakan bahwa:

“Pengendalian manajemen merupakan proses dimana para manajer mempengaruhi anggota organisasi lainnya untuk mengimplementasikan strategi organisasi.”

Menurut Robert J. Mokler (1972:2) dalam Siswanto (2009:139).

*“Management control is a systematic effort to set performance standards with planning objectives, to design information feedback systems, to compare actual performance with these predetermined standards, to determine whether there are any deviations and to measure their significance, and to take any action required to assure that all corporate resources are being used in the most effective and efficient way possible in achieving corporate objectives.”*

Pengendalian manajemen juga merupakan suatu proses untuk mendeteksi dan mengoreksi kesalahan kerja baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja. Pengendalian manajemen memanfaatkan pengendalian tugas untuk memastikan bahwa tugas dilaksanakan secara efektif dan efisien. Efektif menggambarkan kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan, sedangkan efisien menggambarkan berapa banyak masukan yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit output.

Pengendalian manajemen dalam suatu perusahaan melibatkan beberapa aktivitas, seperti merencanakan apa yang seharusnya dilakukan dalam perusahaan. Proses selanjutnya adalah mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas dengan beberapa bagian yang ada dalam perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan. Kemudian dilakukan evaluasi dan strategi mengenai apa yang harus dilakukan. Dan pada

akhirnya memutuskan tindakan apa yang harus dilakukan untuk menjamin bahwa semua strategi yang telah ditetapkan sesuai dengan tujuan yang diinginkan perusahaan.

Pengendalian manajemen merupakan suatu proses yang digunakan oleh manajemen untuk menjamin bahwa organisasi telah melaksanakan strategi secara efektif dan efisien dan telah sesuai dengan prosedur. Pengendalian manajemen yang efektif memerlukan prosedur-prosedur yang tepat sehingga memungkinkan para manajer untuk memonitor, menginterpretasikan, mengevaluasi masukan dan keluaran secara optimum.

Dengan demikian, manajemen memerlukan suatu sistem untuk menangani proses yang digunakan oleh manajemen untuk menjamin bahwa organisasi yang dikelolanya telah melaksanakan strateginya dengan baik. Sistem inilah yang dikenal dengan sistem pengendalian manajemen.

#### **2.1.4.4 Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen**

Ada beberapa pengertian mengenai sistem pengendalian manajemen yang diuraikan oleh para pakar.

Mulyadi (2011:3) mendefinisikan sistem pengendalian manajemen sebagai berikut :

“Sistem pengendalian manajemen adalah suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan sasaran masa depan yang hendak dicapai oleh organisasi, merencanakan kegiatan untuk mencapai sasaran tersebut, serta mengimplementasikan dan memantau pelaksanaan rencana yang telah ditetapkan.”

Thomas Sumarsan (2013:4) menyatakan bahwa:

“Sistem pengendalian manajemen adalah suatu rangkaian tindakan dan aktivitas yang terjadi pada seluruh kegiatan organisasi dan berjalan secara terus menerus.”

Menurut Marciariello dan Kirby dalam Abdul Halim, Achmad Tjahjono dan Muh. Fakhri Husein (2009:12) adalah sebagai berikut :

“Sistem pengendalian manajemen sebagai perangkat struktur komunikasi yang saling berhubungan yang memudahkan pemosresan informasi dengan maksud membantu manajer mengkoordinasikan bagian-bagian yang ada dan pencapaian tujuan organisasi secara terus menerus.”

Menurut Hongren, Foster dan Datar dalam Abdul Halim, Achmad Tjahjono dan Muh. Fakhri Husein (2009:12) adalah sebagai berikut :

“Sistem pengendalian manajemen sebagai pemerolehan dan pengguna informasi untuk membantu mengkoordinasikan proses pembuatan perencanaan dan pembuatan keputusan melalui organisasi dan untuk memandu perilaku karyawan.”

Dari beberapa definisi di atas dapat diketahui bahwa sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem yang dipergunakan oleh para manajer untuk mengarahkan anggota-anggota yang ada dalam organisasi untuk dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara efektif dan efisien sesuai dengan strategi pokok yang telah ditentukan untuk dapat mencapai tujuan organisasi.

Aktivitas yang terdapat di dalam sistem pengendalian manajemen tidak hanya berupa aktivitas pengendalian dan pengarahan kegiatan operasi organisasi yang direncanakan saja, melainkan juga meliputi aktivitas merencanakan tujuan yang hendak dicapai dan strategi yang harus dilaksanakan untuk mencapai tujuan

tersebut. Jadi sistem pengendalian manajemen merupakan sistem yang dirancang untuk menjamin bahwa organisasi telah melaksanakan strateginya dengan baik melalui manajerialnya.

#### **2.1.4.5 Lingkungan Pengendalian Manajemen**

Pengendalian manajemen sebenarnya merupakan suatu proses. Dalam proses tersebut dipengaruhi oleh faktor-faktor lingkungan. Dua aspek penting dari lingkungan tersebut adalah eksternal dan internal. Faktor internal dalam hal ini adalah struktur organisasi, struktur program, struktur rekening, faktor administratif, faktor perilaku, dan faktor budaya. Satu faktor penting adalah baik lingkungan internal maupun eksternal bervariasi pada setiap organisasi sehingga pengaruhnya terhadap proses pengendalian manajemen juga akan berbeda. Suatu organisasi mempunyai tujuan dan fungsi pengendalian manajemen yaitu mendorong anggota organisasi mencapai tujuan. Sistem pengendalian manajemen dipusatkan pada berbagai jenis pusat pertanggungjawaban.

Definisi pusat pertanggungjawaban menurut Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh F.X Kurniawan Tjakrawala (2005:171) :

“Pusat pertanggungjawaban merupakan organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab terhadap aktivitas yang dilakukan.”

Adanya pusat pertanggungjawaban dimaksudkan untuk memenuhi satu atau beberapa tujuan yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak. Tujuan yang

dimaksud adalah membantu mengimplementasikan rencana strategi manajemen puncak.

Jenis-jenis pusat pertanggungjawaban menurut Anthony dan Govindarajan yang dialihbahasakan oleh F.X Kurniawan Tjakrawala (2005:175) sebagai berikut:

1. Pusat pendapatan

Merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya berdasarkan pendapatannya. Manajer pusat pertanggungjawaban tidak dimintai pertanggungjawaban mengenai masuknya, karena dia tidak mempengaruhi pemakaian masukan tersebut. Pusat pendapatan bertanggung jawab dalam pencapaian pendapatan mengenai biaya yang terjadi di departemennya. Karena biaya sering kali tidak mempunyai hubungan dengan pendapatan yang diperoleh oleh departemen tersebut. Pada umumnya, biaya-biaya yang terjadi pada pusat pendapatan yang merupakan biaya kebijakan, maka pusat pendapatan pada umumnya juga merupakan pusat biaya kebijakan.

2. Pusat biaya

Merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya atas dasar biayanya (nilai masukannya). Setiap pusat pertanggungjawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluarannya tidak dapat atau tidak perlu diukur dalam bentuk pelaporan. Hal ini disebabkan karena kemungkinan keluaran pusat biaya tersebut

tidak bertanggung jawab atas keluaran pusat biaya tersebut. Berdasarkan hubungan keluaran dan masukan, pusat biaya dibagi menjadi:

a. Pusat biaya teknik

Pusat biaya teknik adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat keluarannya. Manajer pusat biaya teknik diukur prestasinya atas dasar seberapa jauh dia dapat mempertahankan efisiensinya.

b. Pusat biaya kebijakan

Pusat biaya kebijakan adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya. Pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur prestasinya dari sudut efisiensinya. Pengendalian pusat biaya kebijakan dilakukan dengan menggunakan anggaran sebagai pedoman bagi manajer.

3. Pusat laba

Merupakan pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur dari selisih antara pendapatan dengan biaya untuk memperoleh pendapatan tersebut. Dalam pusat laba, masukan dan keluarannya diukur dalam satuan untuk menghitung laba yang merupakan dasar pengukuran prestasi manajer. Dalam akuntansi keuangan, pendapatan diakui dan dicatat pada saat transaksi penjualan. Suatu pusat pertanggungjawaban merupakan pusat laba jika manajemen menghendaki untuk mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban tersebut dalam satuan uang dan manajer pusat

pertanggungjawaban tersebut diukur prestasinya atas dasar selisih antara pendapatan dengan harganya.

#### 4. Pusat investasi

Merupakan pusat laba yang prestasi manajernya diukur dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa rasio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba ( $ROI = \text{Return On Investment}$ ). Prestasi dapat juga diukur dengan menggunakan *residual income* (laba dikurangi beban modal/*capital charge*).

#### 2.1.4.6 Proses Pengendalian Manajemen

Menurut Mulyadi (2011:10) pengertian proses sistem pengendalian manajemen adalah sebagai berikut:

“Proses sistem merupakan tahap-tahap yang harus dilalui untuk mewujudkan tujuan sistem.”

Menurut Mulyadi (2011:10) proses sistem pengendalian manajemen terdiri atas enam tahap utama sebagai berikut :

- “1. Perumusan strategi,
2. Perencanaan strategik,
3. Penyusunan program,
4. Penyusunan anggaran,
5. Pengimplementasian,
6. Pemantauan.”

Keenam tahap proses sistem pengendalian manajemen tersebut dilaksanakan secara bersistem. Mulyadi (2011:10) menjelaskan keenam proses sistem pengendalian manajemen di atas sebagai berikut:

#### 1. Sistem Perumusan Strategi.

Tahap perumusan strategi adalah tahap yang sangat menentukan kelangsungan hidup dan pertumbuhan organisasi. Dalam tahap ini dilakukan pengamatan terhadap tren perubahan lingkungan makro, lingkungan industri dan lingkungan persaingan. Berdasarkan hasil pengamatan terhadap tren tersebut kemudian dilakukan *SWOT analysis* untuk mengidentifikasi peluang dan ancaman yang terdapat di lingkungan luar perusahaan dan mengidentifikasi kekuatan dan kelemahan yang terdapat didalam perusahaan. Hasil *SWOT analysis* ini kemudian digunakan sebagai dasar untuk merumuskan misi, visi, tujuan, keyakinan dasar dan nilai dasar organisasi. Misi adalah jalan pilihan yang disepakati bersama oleh seluruh anggota organisasi untuk menuju ke masa depan. Misi pilihan harus menjajikan adanya *profitable customer-customer* yang menjajikan arus pendapatan masuk yang memadai untuk menutup total biaya dan investasi yang dilakukan oleh perusahaan. Visi adalah gambaran kondisi masa depan perusahaan yang akan diwujudkan melalui misi pilihan. Tujuan adalah penjabaran lebih lanjut visi organisasi. Keyakinan dasar adalah keyakinan yang disepakati bersama oleh seluruh anggota organisasi tentang kebenaran mis, visi dan jalan yang ditempuh untuk mewujudkan visi organisasi. Keyakinan dasar digunakan sebagai pembangkit semangat personel dalam mewujudkan visi organisasi. Nilai dasar adalah nilai-nilai yang dijunjung tinggi oleh anggota organisasi dalam perjalanan untuk mewujudkan visi organisasi. Nilai dasar menjadi sinar pemandu (*guiding light*) bagi anggota organisasi dalam memilih tindakan yang dapat digunakan untuk mewujudkan visi organisasi.

Disamping misi, visi, tujuan, keyakinan dasar dan nilai dasar dalam tahap perumusan strategi juga dilakukan pemilihan strategi untuk mewujudkan tujuan dan visi organisasi berdasarkan hasil *SWOT analysis*. Strategi adalah pola tindakan utama yang dipilih untuk mengarahkan seluruh sumber daya organisasi dalam mewujudkan visi organisasi melalui misi.dalam memasuki lingkungan bisnis kompetitif, strategi menentukan keberhasilan perusahaan dalam memenangkan persaingan memperebutkan pilihan *customer*.

#### 2. Sistem Perencanaan Strategik.

Setelah perusahaan merumuskan strategi pilihan untuk mewujudkan visi melalui misi organisasi, misi, visi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi tersebut kemudian perlu diimplementasikan. Pengimplementasin misi, visi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan

strategi yang telah dirumuskan tersebut dilaksanakan melalui sistem perencanaan strategik (*strategic planning system*). Dalam langkah ini, misi, visi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi organisasi yang telah dirumuskan tersebut diterjemahkan kedalam *company scorecard*. *Company scorecard* berisi *strategy map*, ukuran, target dan inisiatif strategik perusahaan secara keseluruhan. Setiap sasaran strategik ditetapkan ukuran hasil (*customer measure*) yang menjadi indikator keberhasilan pencapaian sasaran strategik yang bersangkutan. Oleh karena perwujudan sasaran strategik memerlukan waktu lama dimasa depan, perusahaan perlu menetapkan tonggak-tonggak (*milestone*) untuk menandai pencapaian (*achievements*) dalam proses mewujudkan sasaran tersebut. Tonggak-tonggak pencapaian tersebut diberi nama target. Untuk mewujudkan sasaran strategik diperlukan inisiatif strategik berupa rencana tindakan (*action plan*) yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dimasa depan. Untuk setiap inisiatif strategik kemudian ditentukan ukuran pemacu kinerja (*performance driver measure*) yang merupakan indikator efektifitas inisiatif strategik dalam mewujudkan sasaran strategik yang bersangkutan.

Melalui *cascading process*, *company scorecard* kemudian didistribusikan ke pusat-pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam organisasi untuk menetapkan peran setiap pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan dalam perwujudan *company scorecard*. *Cascading process* dilaksanakan sampai ke tingkat tim dan individu untuk menetapkan peran setiap personel dalam memberikan kontribusi dalam perwujudan *company scorecard*.

### 3. Sistem Penyusunan Program

Sistem penyusunan program adalah proses penyusunan laba jangka panjang untuk menjabarkan inisiatif strategik pilihan guna mewujudkan sasaran strategik. Sistem penyusunan program merupakan proses pembangunan hubungan sebab-akibat (*linkage*) antara rencana operasional dengan rencana keuangan. Penyusunan program menghasilkan program-suatu rencana laba jangka panjang yang berisi langkah-langkah strategik pilihan untuk mewujudkan sasaran strategik tertentu berserta taksiran sumber daya yang diperlukan dan diperoleh dari bisnis.

### 4. Sistem Penyusunan Anggaran.

Penyusunan anggaran adalah proses penyusunan rencana laba jangka pendek (biasanya untuk jangka waktu satu tahun atau kurang) yang berisi langkah-langkah yang ditempuh oleh perusahaan dalam melaksanakan sebagian dari program. Dalam penyusunan anggaran, dijabarkan program tertentu kedalam rencana kegiatan yang akan dilaksanakan dalam tahun anggaran, ditunjuk manajer dan karyawan yang bertanggungjawab, kemudian dialokasikan sumber daya untuk melaksanakan kegiatan tersebut.

5. Sistem Pengimplementasian.

Setelah rencana menyeluruh selesai disusun, langkah berikutnya adalah pengimplementasian rencana. Dalam tahap pengimplementasian rencana ini, manajemen dan karyawan melaksanakan rencana yang tercantum dalam anggaran kedalam kegiatan nyata. Oleh karena anggaran adalah bagian dari program dan program merupakan penjabaran inisiatif strategik pilihan untuk mewujudkan sasaran strategik dan inisiatif strategik pilihan merupakan langkah besar untuk mewujudkan sasaran strategik pilihan, maka dalam pengimplementasian rencana, manajemen dan karyawan harus senantiasa menyadari keterkaitan erat diantara pengimplementasian, anggaran, program, inisiatif strategik, sasaran strategik, visi, tujuan dan strategi. Kesadaran demikian akan mempertahankan langkah-langkah rinci yang dilaksanakan dalam tahap pengimplementasian tetap dalam kerangka strategi yang dipilih untuk mewujudkan visi organisasi.

6. Sistem Pemantauan.

Pengimplementasian rencana memerlukan pemantauan. Hasil setiap langkah yang direncanakan perlu diukur untuk memberikan umpan balik bagi pemantauan pelaksanaan anggaran, program dan inisiatif strategik. Hasil pengimplementasian rencana juga digunakan untuk memberikan informasi bagi pelaksana tentang seberapa jauh target telah berhasil dicapai, sasaran strategik telah berhasil diwujudkan dan visi organisasi dapat dicapai.”

#### **2.1.4.7 Struktur Sistem Pengendalian Manajemen**

Menurut Mulyadi (2011:10) pengertian struktur sistem pengendalian manajemen adalah sebagai berikut :

“Struktur sistem merupakan komponen-komponen yang berkaitan erat satu dengan yang lainnya, yang secara bersama-sama digunakan untuk mewujudkan tujuan sistem.”

Menurut Mulyadi (2011:9) struktur sistem pengendalian manajemen terdiri atas tiga komponen sebagai berikut :

- “1. Struktur Organisasi,
2. Jejaring Informasi,

### 3. Sistem Penghargaan.”

Lebih lanjut Mulyadi (2011:9) menjelaskan struktur sistem pengendalian manajemen di atas sebagai berikut :

#### 1. “Struktur Organisasi.

Struktur organisasi adalah komponen utama dalam struktur sistem pengendalian manajemen. Struktur organisasi merupakan sarana untuk mendistribusikan kekuasaan yang diperlukan dalam memanfaatkan berbagai sumber daya organisasi untuk mewujudkan tujuan organisasi. Pada waktu organisasi menghadapi lingkungan stabil dan kompetisi tidak begitu tajam, kekuasaan dalam organisasi terpusat di tangan manajemen puncak dan delegasi wewenang kepada manajemen tingkat bawah dilaksanakan secara terbatas. Struktur yang sesuai dengan lingkungan bisnis pada zaman itu adalah struktur organisasi fungsional hierarkis. Untuk menghadapi lingkungan bisnis turbulen (perubahan menjadi konstan, pesat, radikal, serentak dan pervasif), yang dialaminya *customer* memegang kendali bisnis (sehingga kompetisi memperebutkan pilihan *customer* menjadi sangat tajam, diperlukan struktur organisasi yang berorientasi kepada *customer*, yang secara cepat mampu merespon kebutuhan *customer*, yang secara fleksibel mampu menyesuaikan diri dengan perubahan lingkungan bisnis, yang secara terpadu memenuhi kebutuhan *customer* dan yang mendorong inovasi.

#### 2. Jejaring Informasi.

Dirancang untuk mempersatukan berbagai komponen yang membentuk organisasi dan berbagai organisasi dalam jejaring organisasi (*organization network*) untuk kepentingan penyediaan layanan bernilai tambah bagi *customer*. Teknologi informasi menjadi pemampu (*enabler*) untuk membangun jejaring informasi yang memungkinkan terjadinya hubungan yang berkualitas (*quality relationship*) antarkaryawan, antara manajer dengan karyawan, antara perusahaan dengan pemasok dan mitra bisnisnya, dan antara perusahaan dengan *customernya*. Untuk menghadapi lingkungan bisnis stabil, organisasi perusahaan mampu menghadapi perusahaan sendiri secara independen, tanpa harus membangun jejaring organisasi dengan organisasi lain. Untuk menghadapi lingkungan bisnis kompetitif dan turbulen, organisasi harus kohesif-bersatu sangat erat diantara manajemen dan karyawan. Di samping itu, untuk menghadapi persaingan yang tajam, organisasi harus berupa jejaring organisasi yang terpadu. Oleh karena itu, kemampuan manajemen dalam membangun jejaring informasi yang menyatukan berbagai komponen jejaring organisasi merupakan penentu keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuannya-menghasilkan nilai terbaik bagi *customer*. Untuk membangun struktur sistem pengendalian manajemen yang sesuai dengan tuntutan lingkungan

bisnis turbulen, diperlukan jejaring informasi yang mengikat secara erat melalui hubungan berkualitas

### 3. Sistem Penghargaan.

Komponen struktur sistem pengendalian manajemen yang ketiga adalah sistem penghargaan, suatu sistem yang digunakan untuk mendistribusikan penghargaan kepada personel organisasi. Pada waktu organisasi herarkis fungsional digunakan oleh perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis stabil, penghargaan didistribusikan ke manajemen puncak, karena merekalah yang *running the business* perusahaan. Pada waktu lingkungan bisnis berubah menjadi turbulen, manajemen puncak tidak lagi mampu menjalankan sendiri seluruh bisnis perusahaan. Beban tanggung jawab untuk *running the business* perusahaan perlu didistribusikan kepada karyawan. Timbullah kebutuhan untuk memberdayakan karyawan dalam rangka membangun *responsibility-based organization* suatu organisasi yang seluruh personelnnya (manajemen dan karyawan) bertanggung jawab atas beroperasi perusahaan. Diperlukan sistem penghargaan yang tidak didasarkan pada posisi (*position-based reward*), namun telah didasarkan pada kinerja (*performance-based reward*). Di samping itu, kinerja personel tidak hanya dinilai dari perspektif keuangan, namun lebih dari itu, perlu dinilai dari berbagai perspektif nonkeuangan, sehingga kinerja personel dapat bersifat komprehensif.”

#### 2.1.4.8 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Manajemen

Menurut Thomas Sumarsan (2013:9) suatu sistem pengendalian manajemen yang dapat diandalkan harus memenuhi unsur-unsur berikut:

##### 1. Keahlian karyawan (pegawai) sesuai dengan tanggung jawabnya.

Faktor yang paling penting dalam pengendalian adalah adanya karyawan yang dapat menunjang suatu sistem agar dapat berjalan dengan baik. Karyawan dikatakan ideal apabila tingkat pendidikan dan keahlian yang dimiliki sesuai dengan tanggung jawabnya. Tingkat perputaran karyawan (*employee turn-over*) yang terlalu tinggi sering menimbulkan permasalahan dalam pengendalian manajemen. Karyawan baru yang belum berpengalaman memiliki potensi membuat kesalahan dibandingkan dengan karyawan lama yang telah berpengalaman. Oleh karena itu,

diperlukan pengembangan mutu karyawan dengan meningkatkan pengetahuan dan keterampilan sehingga karyawan dapat memberikan kontribusinya secara maksimal disamping memiliki etika yang tinggi

## 2. Pemisahan tugas.

Pemisahan tugas merupakan aspek penting lainnya. Terdapat 3 jenis tanggung jawab fungsi yang harus dilaksanakan oleh bagian atau paling tidak orang yang berlainan, yaitu:

- a. Otorisasi untuk melaksanakan transaksi. Hal ini menunjukkan orang yang memiliki otoritas dan tanggung jawabnya untuk memulai suatu transaksi.
- b. Pencatatan transaksi.
- c. Penyimpanan aktiva.

## 3. Sistem pemberian wewenang, tujuan dan teknik serta pengawasan yang wajar untuk mengadakan pengendalian atas harta, utang, penerimaan, dan pengeluaran.

Setiap manajemen bertanggung jawab untuk menentukan pemberian wewenang, tujuan dan teknik, serta pengawasan di lingkungan organisasinya. Demikian juga setiap manajemen bertanggung jawab untuk menentukan, melaksanakan dan memelihara serta meningkatkan sistem pengendalian manajemennya. Manajemen harus menentukan ukuran besaran (jumlah) tertentu secara bertingkat untuk setiap jenjang dalam sistem pencatatannya dan prosedur pengawasan untuk persetujuannya. Setiap pemberian wewenang tersebut dapat bersifat umum dan dapat

didelegasikan ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Tetapi wewenang yang sifatnya sangat penting masih perlu dipegang oleh manajemen tertinggi.

4. Pengendalian terhadap penggunaan harta dan dokumen serta formulir yang penting.

Pengendalian atas harta, catatan dan dokumen organisasi memiliki tujuan menghindari adanya kesalahan dan ketidakberesan dari karyawan yang tidak bertanggung jawab. Pengendalian secara fisik dilakukan dengan pembatasan wewenang pada karyawan tertentu. Sedangkan untuk menghindari adanya penyalahgunaan wewenang, dilakukan dengan melaksanakan penyimpanan secara baik terhadap formulir-formulir yang sangat penting untuk pekerjaan pencatatan dan pengawasan.

5. Periksa fisik harta dengan catatan-catatan harta dan utang, atau yang benar-benar ada, dan mengadakan tindakan koreksi jika dijumpai adanya perbedaan.

Periksa fisik merupakan salah satu bentuk teknik pengendalian, oleh sebab itu manajemen harus selalu mengadakan perbandingan secara periodik dengan bukti yang independen tentang keberadaan fisik dan kewajaran penilaian atas transaksi yang telah dicatat. Pencatatan secara periodik ini dapat meliputi, penghitungan fisik saldo kas, rekonsiliasi saldo bank dan teknik lainnya untuk menentukan apakah catatan telah sesuai dengan fisik.

Manajemen yang sering melakukan perbandingan secara periodik akan memiliki kesempatan lebih banyak dalam menemukan kesalahan dalam pencatatan dan melakukan tindakan koreksi atau perbaikan dengan cepat.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Total Quality Management Terhadap Kinerja Manajerial**

*Total Quality Management* adalah pendekatan manajemen pada suatu perusahaan/organisasi, yang berfokus pada kualitas dan didasarkan atas partisipasi dari keseluruhan sumber daya manusia pada perusahaan/organisasi tersebut. Tujuan utama dari *Total Quality Management* adalah perbaikan yang dilakukan secara terus menerus untuk mendapatkan hasil yaitu memperoleh kinerja yang baik. Dalam hal ini, dengan adanya *Total Quality Management* maka diharapkan dapat memberikan improvisasi pada kinerja manajerial. Karena dengan adanya *Total Quality Management* yang merupakan suatu sistem, yang melakukan perbaikan secara terus menerus dan tetap konsisten baik dalam melayani pelanggan, maka diharapkan akan memberikan dampak positif bagi kinerja manajerial yaitu perbaikan kinerja manajerial dari perusahaan yang menerapkannya.

Menurut Vincent Gaspersz (2013:3)

“ Total Quality Management didefinisikan sebagai suatu cara meningkatkan kinerja secara terus-menerus (*continous performance improvement*) pada setiap level operasi atau proses, dalam setiap area fungsional dari suatu

organisasi, dengan menggunakan semua sumber daya manusia dan modal yang tersedia.”

Selain itu kinerja yang baik bisa dikatakan dapat menekan biaya agar lebih ekonomis Karena dengan tujuan *Total Quality Management* yang terus menerus mengasah kualitas tersebut dapat mencegah banyaknya kecacatan, penghilangan kerugian antara pelanggan, pemasok atau karyawan (Angelina, 2012:4).

Tujuan perusahaan dalam menghasilkan produk berkualitas adalah tercapainya kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*) yang ditandai dengan berkurangnya keluhan dari para pelanggan sehingga menunjukkan *performance* yang meningkat (Putro, 2010:64). Tersziovski dan Samson (1999) dalam Putro (2010:64) meneliti mengenai elemen-elemen TQM yang dijadikan sebagai sistem penghargaan kualitas, melakukan test hubungan antara faktor elemen TQM yang dipilih terhadap faktor kinerja. Mereka menyimpulkan faktor elemen TQM mempengaruhi kinerja.

Angelina (2012:13) menyatakan bahwa TQM tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal tersebut tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Suprantiningrum (2002:53) dan Narsa dan Yuniawati (2003:33), yang menyatakan TQM berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

### **2.2.2 Pengaruh Rekomendasi Audit Terhadap Kinerja Manajerial**

Evaluasi terhadap kinerja dapat dilakukan dengan audit internal perusahaan. Auditor internal sebagai bagian dari suatu fungsi pengawasan dalam

perusahaan diharapkan mampu memberikan sumbangan yang berharga dalam rangka meningkatkan tata kelola yang baik, pengelolaan resiko, dan pengendalian manajemen. Dengan adanya pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dan penilaian akan menghasilkan temuan-temuan, dan setiap temuan tersebut akan diberikan suatu rekomendasi dan saran-saran yang diperlukan. Rekomendasi menggambarkan bentuk tindakan yang harus dipertimbangkan oleh manajemen dalam meralat kondisi yang telah berlangsung serba salah atau memperbaiki kelemahan sistem dan pengawasan, ataupun keduanya. Rekomendasi harus bersifat positif, spesifik, dan harus mengidentifikasi siapa yang melaksanakannya.

Adapun tujuan rekomendasi yang efektif menurut Hiro Tugiman (2007:100) adalah sebagai berikut:

- a) Meningkatkan prestasi.  
 Relevan, menegaskan bahwa suatu sistem penilaian prestasi kerja hanya mengukur penilaian temuan pemeriksaan sesuai dengan fakta.  
 Akseptabel, suatu sistem penilaian prestasi harus dapat diterima dan dimengerti baik oleh penilai maupun yang dinilai.  
 Praktis, menghendaki agar suatu sistem penilaian prestasi harus praktis dan mudah dilaksanakan, tidak rumit baik yang menyangkut administrasi dan interpretasi serta tidak memerlukan biaya yang besar.
- b) Mengurangi resiko kerugian.  
 Risiko bawaan atau melekat, risiko yang sudah ada pada aktivitas, operasi, atau bagian sebelum ada pengendalian manajemen.  
 Risiko pengendalian, risiko yang mungkin ada yang tidak dapat ditemukan oleh adanya sistem pengendalian manajemen.  
 Risiko deteksi, risiko yang mungkin tidak terdeteksinya suatu salah saji material yang ada, besar sampel yang ditetapkan berbanding terbalik dengan risiko deteksi.
- c) Memberikan dan menawarkan pilihan dalam memecahkan masalah atau persoalan.  
 Rekomendasi harus terkait erat dengan setiap temuan atau observasi yang menunjukkan adanya kekurangan atau kelemahan.  
 Setiap rekomendasi harus didukung oleh hasil-hasil temuan observasi.  
 Setiap perkataan rekomendasi harus ditulis secara jelas apa yang diinginkan untuk mengatasi masalah yang timbul.

Rekomendasi perlu dirinci lebih lanjut oleh manajemen fasilitas agar lebih operasional penerapannya.

d) Memperbaiki kondisi yang perlu perbaikan.

Laporan harus menunjukkan sifat dan kondisi yang baik, sebelum diserahkan kepada klien dan memastikan informasi temuan-temuan laporan audit.

Adapun definisi kinerja merupakan sesuatu yang dihasilkan atas kerja yang dicapai dari suatu usaha. Indra Bastian (2006) mengemukakan definisi kinerja sebagai berikut:

“Secara umum kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai organisasi dalam periode tertentu.”

Penilaian kinerja menjadi peran penting bagi kesuksesan sebuah organisasi. Karena melalui proses evaluasi, manajemen perusahaan dapat terus melakukan perbaikan-perbaikan sehingga profitabilitas dan daya saing perusahaan atau organisasi tersebut tetap terjaga.

### **2.2.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial**

Setiap perusahaan sangat memerlukan suatu pengendalian untuk menjamin bahwa aktivitas perusahaan telah dilaksanakan sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Sistem pengendalian akan mengarahkan dan menuntun perusahaan ke tujuan yang diinginkan. Pengendalian perusahaan secara keseluruhan ini memerlukan sistem pengendalian oleh para manajer yang disebut dengan Sistem Pengendalian Manajemen.

Pengendalian manajemen merupakan semua metode, prosedur dan sarana termasuk sistem dalam pengendalian manajemen, yang digunakan oleh

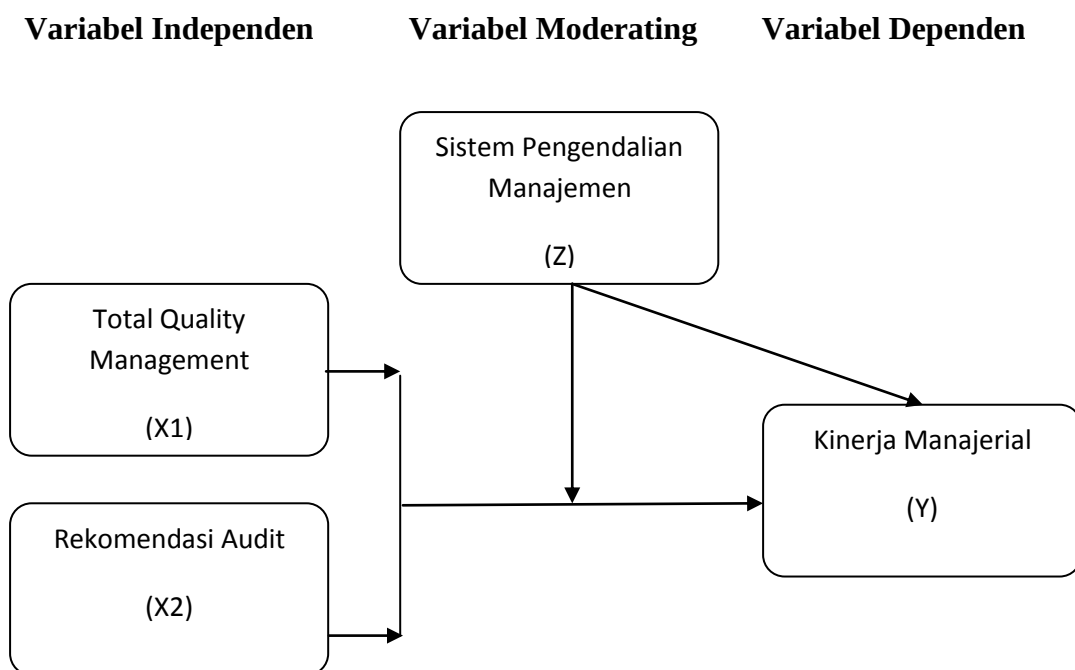
manajemen untuk menjamin dipatuhinya kebijakan dan strategi perusahaan. Sistem pengendalian manajemen adalah suatu proses dan struktur yang tersusun secara sistematis dan digunakan oleh manajemen dalam pengendalian manajemen. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa sistem pengendalian manajemen merupakan tindakan untuk mengarahkan operasi perusahaan, dimana tindakan ini dapat berupa koreksi atas kekurangan-kekurangan serta penyesuaian-penyesuaian aktivitas agar sesuai dengan tujuan dan strategi perusahaan.

Menurut Soobaroyen (2006) dalam jurnal Lili Sugeng Wiyantoro dan Arifin Sabeni (2007), menyatakan:

“Sistem pengendalian manajemen merupakan alat untuk memonitor atau mengamati pelaksanaan manajemen perusahaan yang mencoba mengarahkan pada tujuan organisasi dalam perusahaan agar kinerja yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan dapat berjalan lebih efisien dan lancar. Yang dimonitor atau yang diatur dalam sistem pengendalian manajemen adalah kinerja dari perilaku manajer di dalam mengelola perusahaan yang akan dipertanggungjawabkan kepada *stakeholders*. ”

Salah satu tantangan yang dihadapi perusahaan dalam menyelenggarakan berbagai kegiatan usaha adalah bagaimana untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi perusahaan. Tantangan ini selalu ada karena manajemen perusahaan memerlukan sumber daya untuk mencapai tujuan perusahaan. Salah satu cara menghadapi tantangan tersebut adalah dengan menggunakan suatu instrumen yang disebut audit. Ada dua jenis audit yang sering digunakan perusahaan dalam menjalankan perusahaannya, salah satunya adalah audit manajemen. Audit manajemen merupakan penelaahan atas suatu bagian dari prosedur dan metode operasi dari suatu organisasi untuk menilai efektivitas dan efisiensinya. Dalam melakukan audit manajemen, seorang auditor harus

memahami sistem pengendalian manajemen yang ada di perusahaan tersebut, agar dapat menilai apakah pengendalian yang ada di perusahaan itu sudah memadai atau belum, bila sistem pengendalian manajemen di perusahaan itu belum memadai, maka auditor internal perusahaan tersebut akan memberikan rekomendasi perbaikan kepada pihak manajemen yang untuk selanjutnya dilakukan tindak lanjut dari rekomendasi tersebut.



**Gambar 2.1**

**Skema Diagram Kerangka Pemikiran**

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

| No | Peneliti, Tahun                  | Judul                                                                                                                                    | Sampel                                                                                     | Hasil                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|----|----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | <b>Suryati Putro, 2010</b>       | Pengaruh TQM terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem <i>Reward</i> sebagai Variabel Moderasi                                           | Analisis Regresi Berganda<br><br>Sampel: 30 Responden                                      | 1. Penerapan <i>TQM</i> berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.<br><br>2. Interaksi <i>TQM</i> dan sistem <i>reward</i> berpengaruh terhadap kinerja manajerial.                                                                                                                                                                               |
| 2. | <b>Rian Angelina, 2012</b>       | <i>Effect Of Total Quality Management, Reward Systems And Organization Commitment to Managerial Performance in Hospital In Pekanbaru</i> | Analisis Regresi Berganda<br><br>Sampel : 21 Rumah Sakit di Pekanbaru dengan 105 responden | 1. TQM dan Komitmen Organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial.<br><br>2. Sistem <i>reward</i> berpengaruh terhadap kinerja manajerial.<br><br>3. TQM, sistem <i>reward</i> , dan komitmen organisasi berpengaruh simultan terhadap kinerja manajerial.                                                                                   |
| 3. | <b>Maria Mirna Triyane, 2005</b> | Manfaat Penerapan Sistem Pengendalian Manajemen dalam Meningkatkan Kinerja Instalasi Rawat Inap                                          | Analisis deskriptif                                                                        | 1. efektivitas penerapan sistem pengendalian manajemen pelayanan pasien rawat inap di RS. St. Yusup baik dan efektif.<br><br>2. Kinerja instalasi rawat inap yang diukur berdasarkan data non keuangan, meliputi BOR, TOI, BTO, dan LOS tercapat sangat memuaskan.<br><br>3. Meningkatnya efektivitas penerapan sistem pengendalian manajemen pelayanan |

|    |                             |                                                                                                                                                                 |                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----|-----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                             |                                                                                                                                                                 |                                                                                         | <p>pasien rawat inap.</p> <p>4. Meningkatnya kinerja instalasi rawat inap.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| 4. | <b>Hikmah Hasanah, 2014</b> | <p>Pengaruh <i>Total Quality Management</i> Terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem penghargaan sebagai variabel Moderating</p> | <p>Analisis Regresi Berganda, Analisis Regresi Moderasi</p> <p>Sampel: 90 responden</p> | <p>1. <i>Total Quality Management</i> berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial.</p> <p>2. Interaksi antara TQM dan sistem pengukuran kinerja tidak berpengaruh signifikan secara individual terhadap kinerja manajerial, dan sistem pengukuran kinerja bukan merupakan variabel moderating</p> <p>3. Interaksi antara TQM dan sistem penghargaan tidak berpengaruh signifikan secara individual terhadap kinerja manajerial, dan sistem penghargaan bukan merupakan variabel moderating.</p> |
| 5. | <b>Dewi Maya Sari, 2009</b> | <p>Pengaruh <i>Total Quality Management</i> Terhadap Kinerja Manajerial pada PT. Super Andalas Steel</p>                                                        | <p>Sampel: 36 Responden</p>                                                             | <p>1. Variabel fokus pada pelanggan (X1) perbaikan sistem secara berkesinambungan (X4), pendidikan dan pelatihan (X5), dan keterlibatan pemberdayaan karyawan (X6) tidak berpengaruh secara simultan terhadap kinerja manajerial (Y)</p> <p>2. variabel fokus pada pelanggan (X1), obsesi terhadap kualitas (X2), kerjasama tim (X3),</p>                                                                                                                                                                      |

|  |  |  |  |                                                                                                                                                                                                 |
|--|--|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  |  |  | perbaikan sistem secara berkesinambungan (X4), pendidikan dan pelatihan (X5), dan keterlibatan dan pemberdayaan karyawan (X6) tidak berpengaruh secara parsial terhadap kinerja manajerial (Y). |
|--|--|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Kata hipotesis berasal dari kata “hipo” yang artinya lemah dan “tesis” berarti pernyataan. Dengan demikian hipotesis berarti pernyataan yang lemah, disebut demikian karena masih berupa dugaan yang belum teruji kebenarannya.

Menurut Sugiyono (2010:64), hipotesis penelitian adalah:

“Penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif. Pada penelitian kualitatif, tidak dirumuskan hipotesis, tetapi justru diharapkan dapat ditemukan hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut akan diuji oleh peneliti dengan menggunakan pendekatan kuantitatif”.

Berdasarkan pernyataan di atas, hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari penelitian sebagai berikut:

1.  $H_1$  : Total Quality Management berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
2.  $H_2$  : Rekomendasi audit berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

3.  $H_3$  : Sistem pengendalian manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
4.  $H_4$  : Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh terhadap pengaruh antara *Total Quality Management* terhadap Kinerja Manajerial.
5.  $H_5$  : Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh terhadap pengaruh antara Rekomendasi Audit terhadap Kinerja Manajerial.
6.  $H_6$  : Total Quality Management dan rekomendasi audit berpengaruh terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh sistem pengendalian manajemen.