

REFLEKSI DAN TRANSFORMASI PENGENDALIAN MANAJEMEN AMAL USAHA PERSYARIKATAN MUHAMMADIYAH UNTUK PENGEMBANGAN MANAJEMEN BERBASIS SYARIAH

Helmy Adam
Aang Kunaifi

Universitas Brawijaya, Jl. MT. Haryono 165 Malang
Email: helmyadami@gmail.com

Abstract: Management Control Reflection and Transformation Amal usaha Persyarikatan Muhammadiyah for Syariah Based Management Development. This research aims to analyze management control of Amal usaha Muhammadiyah through descriptive and analytical approach to form syariah based management control. This research uses case study approach. The result shows that measurement of management control practice in Amal usaha Muhammadiyah is based on 4 contemporary control dimensions that has many weaknesses. Management control practice shows good result if it is measured by using value, culture, control, figure, organisation and personnel approach. Therefore, management control development transformation based on syariah can be carried out by combining syariah values substance into syariah management control tools.

Abstrak: Refleksi dan Transformasi Pengendalian Manajemen Amal usaha Persyarikatan Muhammadiyah Untuk Pengembangan Manajemen Berbasis Syariah. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji model pengendalian manajemen pada amal usaha Muhammadiyah melalui pendekatan deskriptif dan analitis guna membentuk model sistem pengendalian manajemen (SPM) berbasis syariah. Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengukuran praktik pengendalian manajemen pada amal usaha Muhammadiyah berdasarkan 4 dimensi pengendalian kontemporer memiliki banyak kelemahan. Praktik pengendalian manajemen di amal usaha Muhammadiyah menunjukkan hasil yang baik jika diukur menggunakan pendekatan *value, culture control, figure, organisasi, dan personel*. Dengan demikian, transformasi pengembangan pengendalian manajemen berbasis syariah dapat dilakukan dengan menggabungkan substansi nilai-nilai ajaran syariah kedalam perangkat pengendalian manajemen syariah.

Kata Kunci: Pengendalian manajemen, pengendalian manajemen berbasis syariah, Muhammadiyah

Sebagai sebuah gerakan Islam yang sudah hampir memasuki usia 100 tahun, telah banyak kontribusi yang diberikan Muhammadiyah dalam pengembangan masyarakat dan bangsa Indonesia. Kontribusi tersebut dilaksanakan dalam rangka “menegakkan dan menjunjung tinggi Agama Islam sehingga terwujud masyarakat utama, adil dan makmur yang diridloi Allah SWT” melalui bidang dakwah, sosial, pendidikan, ekonomi, politik, dan sebagainya. Secara operasional, upaya tersebut dijalankan oleh institusi organisasi seperti majelis, badan, dan amal usaha persyarikatan.

Perkembangan amal usaha menunjukkan jumlah yang spektakuler. Dalam bidang pendidikan misalnya, hingga tahun 2000 Muhammadiyah memiliki 3.979 Taman Kanak-Kanak, 33 Taman Pendidikan Al-Quran, 6 Sekolah Luar Biasa, 940 Sekolah Dasar, 1.332 Madrasah Diniyah/Ibtidaiyyah, 2.143 Sekolah Lanjutan Tingkat Pertama (SMP dan MTs), 979 SLTA (SMU, MA, SMK), 101 Sekolah Kejuruan, 13 Muallimin/Muallimat, 3 Sekolah Menengah Farmasi, serta 64 Pondok Pesantren. Dalam bidang pendidikan tinggi, sampai tahun 2005, Muhammadiyah memiliki 36



Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL
Volume 2
Nomor 3
Halaman 369-540
Malang, Desember 2011
ISSN 2086-7603

universitas, 72 Sekolah Tinggi, 54 Akademi, serta 4 buah politeknik. Dalam bidang kesehatan, hingga tahun 2000 Muhammadiyah memiliki 30 Rumah Sakit Umum, 13 rumah Sakit Bersalin, 80 Rumah Bersalin, 35 Balai Kesehatan Ibu dan Anak, 63 Balai Pengobatan, 20 Poliklinik, Balkesmas, dan layanan kesehatan lain. Lalu, dalam bidang kesejahteraan sosial, hingga tahun 2000 Muhammadiyah telah memiliki 228 panti asuhan yatim, 18 panti jompo, 22 Bakesos, 161 Santunan keluarga, 5 panti wreda manula, 13 santunan wreda/manula, 1 panti cacat netra, 38 santunan kematian, serta 15 BPKM. Dalam bidang ekonomi, hingga tahun 2000 Muhammadiyah memiliki 5 Bank Perkreditan Rakyat (www.muhammadiyah.or.id)

Meski mengalami pertumbuhan yang spektakuler dari segi jumlah, namun amal usaha bukanlah tanpa. Harus diakui bahwa amal usaha Muhammadiyah memiliki dua masalah sekaligus yaitu 1) terlambatnya pertumbuhan kualitas dibandingkan dengan penambahan jumlah yang spektakuler, dan 2) tidak meratanya pengembangan mutu amal usaha (terutama pendidikan). Bahkan, kritik paling tajam adalah tentang "Kapitalisme Muhammadiyah" sebagai akibat mahalanya biaya pendidikan di beberapa sekolah Muhammadiyah (<http://muhammadiyahsurya.wordpress.com>).

Apabila berkaca dari pemikiran KH. AR. Fachrudin (mengadopsi dari keputusan kongres tahun 1940-an), seandainya sebuah ranting ingin membangun sebuah SD, sebaiknya memiliki satu hektar sawah. Hasil sawahnya itu nantinya digunakan untuk membiayai operasional SD tersebut. Pola inilah yang harusnya dipakai untuk mendorong pengembangan amal usaha yang *profit oriented* guna mendukung amal usaha *non-profit*. Cara kerja yang demikian akan menjadikan amal usaha lebih mandiri dan tidak memaksakan sektor non-profit menjadi profit. Gerakan ini sebenarnya sudah dipepori oleh Majelis Ekonomi Muhammadiyah yang mencoba meningkatkan kekuatan amal usaha bisnis maupun pembinaan kader Muhammadiyah dalam menjalankan bisnisnya.

Meskipun demikian, perkembangan amal usaha sektor bisnis tidaklah *se-pesat* amal usaha seperti Rumah Sakit dan Balai Kesehatan. Amal usaha sektor bisnis contohnya perbankan, swalayan, minimarket, umumnya dibentuk atas dasar partisipasi dari para kader Muhammadiyah dan bukan dimodali oleh persyarikatan. Inilah yang seharusnya perlu dipikirkan tentang trans-

formasi diversifikasi usaha beberapa amal usaha non-profit (beberapa amal usaha kesehatan dan pendidikan) untuk mengembangkan amal usaha profit (bisnis) yang diharapkan bisa menghasilkan laba yang dapat mendukung pengembangan kualitas amal usaha yang masih tertinggal.

Prinsip manajemen yang mengedepankan *amanah* dengan konsep dasar ajaran *tauhid* selalu menjadi dasar gerak langkah amal usaha Muhammadiyah. Banyak amal usaha diawali dari *hibah* dan *waqaf* kader/anggota persyarikatan. Manajemen amanah dan bertujuan untuk mencapai keridhaan Allah Swt telah menjadikan amal usaha berkembang spektakuler. "*Hidup-hidupilah Muhammadiyah, Jangan mencari hidup di Muhammadiyah*" telah menjadi semboyan bagi semua personel amal usaha. Pengendalian diri yang dibentuk dari *organizational culture* yang tertanam sejak hampir 1 abad melalui ajaran dan fatwa tarjih Muhammadiyah bisa menjadi pelajaran berharga setiap insan dalam manajemen organisasi. Sistem pengendalian manajemen sudah terbentuk sejak dari pendiri melalui budaya organisasi dan gaya kepemimpinan meskipun tidak diformalkan.

Bertitik-tolak dari paparan di atas, peneliti tertarik untuk melakukan pengkajian tentang model pengendalian manajemen pada amal usaha Muhammadiyah melalui pendekatan deksriptif (yang menjadi refleksi) dan sintesis guna membentuk model sistem pengendalian manajemen (SPM) yang mengedepankan aspek syariah. Penelitian ini tidak hanya mencari hal-hal yang baik saja untuk disintesis, namun juga mencoba mencari hal-hal yang kurang baik yang berimplikasi pada problematika manajemen. Dari problematika yang terjadi, akan dicari solusinya dengan mendasarkan atas Al-Quran dan Al-Hadits. Tabulasi tersebut akan membentuk model SPM Syariah yang menjadi alat transformasi praktek di amal usaha Muhammadiyah khususnya dan praktek bisnis pada umumnya. Selain itu, hasil penelitian diharapkan dapat memperkaya khasanah keilmuan terutama dalam bidang kajian Akuntansi Syariah.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka masalah dalam penelitian ini dapat dirumuskan: 1) Bagaimana gambaran Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) yang dipraktikkan oleh Amal usaha Persyarikatan Muhammadiyah, 2) Apa keunggulan dan kelemahan dari SPM yang sudah dipraktikkan oleh Amal usaha Persyarikatan Muhammadiyah, 3) Bagaimana mengatasi

kelemahan dan problematika SPM tersebut, 4) Bagaimana bentuk SPM yang dikembangkan dari praktik dan prinsip bisnis syariah.

Pengendalian manajemen adalah merupakan proses yang dilakukan oleh seorang manajer untuk mempengaruhi elemen organisasi guna mengimplementasikan strategi organisasi yang sudah disusun (Anthony dan Govindarajan 2001:6). Dalam menjalankan proses tersebut, manajer akan mengaitkan pada proses manajemen terkait perencanaan, pengkoordinasian, pengkomunikasian, penginformasian, pengambilan keputusan, dan proses mengarahkan/mempengaruhi.

Menurut Euske dan Riccaboni (1999) dalam Efferin dan Hopper (2007), sistem pengendalian manajemen memiliki arti yang luas, yaitu sistem dalam sosial, budaya, politik, dan lingkungan ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk mengendalikan tingkah laku dan tindakan karyawan agar sesuai dengan tujuan perusahaan dan untuk mengatur tingkat ketergantungan internal (antara manajemen-pekerja dan hubungan antar departemen), dan eksternal (dengan negara, lingkungan sosial, pelanggan, dan supplier

Pada prinsipnya, SPM ditujukan dalam rangka mencapai *goal congruence*. Keselarasan yang dimaksud adalah bagaimana menjadikan tujuan organisasi itu ada dalam tujuan kelompok dan individu yang ada di organisasi. Kaplan dan Norton (1998) mengarahkan bahwa seharusnya strategi dan tujuan organisasi itu harus "*making strategy everybody everyday's job*". Adapun, faktor-faktor yang mempengaruhi terbentuknya SPM dalam organisasi menurut Anthony dan Govindarajan (2001: 59-65) adalah: (1) faktor internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari internal organisasi yaitu budaya organisasi, gaya manajemen, keberadaan organisasi informal, persepsi dan komunikasi karyawan, (2) faktor eksternal, yaitu norma-norma atau kondisi lingkungan sekitar yang bisa mempengaruhi perilaku seseorang dalam organisasi. Contohnya: keberadaan organisasi, aturan hukum/perundang-undangan, lingkungan persaingan. Dalam penelitian-penelitian terkait dengan akuntansi manajemen, faktor-faktor tersebut dipakai dalam merumuskan variabel-variabel kontinjensi yang mempengaruhi keberhasilan sistem pengendalian manajemen (*budgeting, incentive system, dll*).

Alat pengendalian manajemen merupakan serangkaian metode atau cara untuk mengendalikan para personel organisasi agar bisa mencapai tujuan yang sudah digariskan.

Beberapa alat formal yang digunakan oleh manajemen organisasi antara lain: (1) *Organizational Structure and Responsibility Centre*; Model pengendalian yang dilakukan dengan membentuk pusat-pusat pertanggungjawaban yang berkonsekuensi atas perencanaan dan evaluasi kinerja. Di sinilah akan terbentuk model sentralisasi vs desentralisasi tergantung kondisi dan karakteristik individual, ketidakpastian lingkungan, maupun *platform* organisasi yang disusun. (2) *Budgeting*: anggaran merupakan rencana yang dikuantifisir dalam bentuk satuan moneter. Melalui anggaran, setiap aktivitas organisasi akan dapat lebih terarah guna mencapai tujuan organisasi. Anggaran bisa disusun dengan model partisipatif vs non-partisipatif, *bottom-up* vs *top-down*, dan tentunya memiliki derajat formalisasi yang mengikat pada semua elemen organisasi. Agar anggaran bisa dilaksanakan dengan konsisten, maka tentunya akan dikaitkan dengan evaluasi kinerja dan *reward system*. (3) *Performance Measurement, Evaluation, and Feedback*: agar manajemen dapat lebih terarah, maka diperlukan suatu ukuran kinerja yang relevan dengan tujuan organisasi. Manajemen berbasis kinerja adalah manajemen yang diorientasikan pada pencapaian kinerja organisasi yang terukur melalui serangkaian perencanaan kegiatan, pelaksanaan kegiatan, dan evaluasi atas keberhasilan pencapaian kinerja. Atas pencapaian kinerja tersebut, diperlukan adanya *feedback* yang menjadi dasar untuk perbaikan ke depan. (4) *Performance measurement*, yaitu adalah serangkaian kegiatan pengukuran pencapaian kinerja suatu bagian/individu dalam organisasi. *Performance evaluation* adalah tindak lanjut hasil pengukuran yang dibandingkan dengan target untuk menilai efisiensi dan efektivitas pelaksanaan organisasi. Evaluasi tentunya akan mencari sebab-sebab keberhasilan/kegagalan pencapaian kinerja. *Feedback* adalah tindak lanjut dari hasil evaluasi guna memperbaiki langkah ke depan agar kinerja bisa lebih baik. (5) *Management Compensation*. Kompensasi manajemen bisa dikaitkan dengan kompensasi positif (*reward*) dan kompensasi negatif (*punishment*). *Reward* merupakan imbalan intrinsik/ekstrinsik yang diberikan kepada manajemen atas keberhasilan pencapaian target kinerja. *Reward* bisa berupa insentif (dalam bentuk uang/barang/promosi jabatan) ataupun bonus atas pencapaian kinerja yang diperoleh. *Reward* yang baik adalah *reward* yang terukur dan bisa dilihat hubungannya secara langsung dengan pencapaian kinerja

seseorang/bagian. *Punishment* bisa berupa pemotongan gaji, penurunan pangkat, mutasi, PHK, sebagai akibat dari ketidakberhasilan seseorang/kelompok dalam mencapai target kinerja yang didapatkan. Baik *reward* maupun *punishment* yang baik harus di-*declare* secara tegas pada saat pencaanangan perencanaan baik segi siapa yang berhak, ukuran, definisi kinerja, asumsi/syarat, dan periodisitasnya. *Reward* yang tidak dinyatakan secara tegas justru akan menimbulkan kekecewaan bahkan mungkin ketidakadilan dari segi informasi dan komunikasi. Keterlambatan penyampaian informasi adanya *reward* juga akan menjadikan tidak berjalannya fungsi *reward* terkait dengan upaya mendorong kinerja pada periode tertentu.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif analitis dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Metoda deskriptif analitis, yaitu metoda penelitian yang melakukan penuturan, analisis dan mengklasifikasikan data dan informasi yang diperoleh dengan berbagai teknik seperti survey, wawancara, observasi, angket, kuesioner, studi kasus, dan lain-lain (Surakhmad, 1985). Metode ini bertujuan untuk menggambarkan sifat sesuatu yang tengah berlangsung pada saat riset dilakukan dan memeriksa sebab-sebab dari suatu gejala tertentu (Nazir, 2003: 57). Adapun metode penelitian yang digunakan adalah studi kasus, yaitu penelitian yang rinci mengenai suatu objek tertentu selama kurun waktu tertentu dengan cukup mendalam dan menyeluruh termasuk lingkungan dan kondisi masa lalunya (Narbuko, 2003: 164). Alasan menggunakan jenis penelitian ini yaitu karena di dalamnya tidak hanya menyajikan data yang diperoleh dari perusahaan saja tetapi juga menganalisis serta memecahkan masalah yang terjadi pada perusahaan sehingga akhirnya dapat ditarik simpulan yang dapat memberikan gambaran-gambaran yang berguna untuk masa yang akan datang. Objek penelitian adalah Amal usaha Muhammadiyah (AUM) di sektor *profit* "Swalayan Mentari".

Pengumpulan data merupakan kegiatan pengumpulan informasi-informasi yang menunjang atau mendukung penelitian. Untuk mendapatkan data yang diperlukan, metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi lapangan. Studi lapangan dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan kelengkapan data mengenai objek penelitian sebagai bahan

analisis. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Wawancara dilakukan dengan cara melakukan tanya jawab secara langsung dengan pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian. Sedangkan dokumentasi dilakukan dengan mempelajari dokumen-dokumen yang ada dalam perusahaan yang berhubungan dengan masalah yang diteliti.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Mentari Swalayan merupakan salah satu amal usaha yang dimiliki oleh Muhammadiyah di bidang ekonomi. Mentari Swalayan didirikan pada tahun 2003/ 2004 oleh Pak Bai yang saat itu menjadi Pengurus Majelis Ekonomi Pimpinan Daerah Muhammadiyah Kab. Malang. Awal maksud pendiriannya Swalayan Mentari adalah terbelengkalainya kantor PDM Kab. Malang yang saat itu hanya menjadi kantor administrasi Muhammadiyah saja. Padahal secara lokasi kantor yang berlokasi di Jalan Mulyodadi Kab. Malang itu memiliki lokasi yang sangat strategis. Selain itu potensi usaha yang dimiliki oleh Muhammadiyah juga harus terus dikembangkan sebagaimana maksud dan tujuan Muhammadiyah.

Modal awal amal usaha Swalayan Mentari diperoleh melalui patungan beberapa anggota Muhammadiyah hingga terkumpul Rp. 135.000.000,- untuk memulai usahanya. Dan hingga saat ini nilai aset Swalayan Mentari telah sampai pada Rp 300.000.000,- dan nilai barang dagangan sampai pada Rp. 400.000.000,-. Penilaian sistem pengendalian manajemen pada Mentari Swalayan menggunakan 4 dimensi pengendalian (Anthony dan Govindarajan: 2000), sebagai berikut: 1) Struktur Organisasi, 2) Penganggaran, 3) Pengukuran Kinerja, dan 4) Kompensasi Manajemen.

Secara teoritis, praktik pengendalian manajemen pada amal usaha Muhammadiyah memang memiliki banyak kelemahan. Dari hasil interview yang dilakukan oleh peneliti dapat dicermati adanya perangkat pengendalian manajemen yang kurang atau bahkan tidak tersedia. Namun walaupun demikian bukan berarti amal usaha Muhammadiyah dijalankan dengan *asal-asalan*. Melainkan justru menjadi sebuah fenomena yang patut untuk dicermati, bagaimana amal usaha tersebut mampu bertahan dengan stuktur pengendalian manajemen yang lemah.

Dalam pengembangan struktur organisasi. Swalayan Mentari masih jauh dari se-

buah praktek struktur organisasi yang ideal. Dari pengamatan dan interview yang dilakukan peneliti, ternyata tidak tampak adanya stuktur baku yang dibuat untuk melengkapi pembagian tugas dan wewenang yang formal. Bahkan ketika peneliti menanyakan kepada pengawas amal usaha swalayan mentari, siapa yang memimpin amal usaha swalayan mentari? Justru pengawas hanya menyebutkan, tidak ada pemimpin/ manajer yang menjadi kepala swalayan Mentari. Pelaksanaan operasional hanya dilaksanakan oleh 2 orang pengawas yang secara informal, seorang bertugas dalam pengawasan pengelolaan operasioal dan seseorang lainnya sebagai pengawasan aspek *leadership*-nya. Namun demikian telah ada pembagian tugas yang telah dilakukan dengan batasan wewenang yang masih samar-samar. Sehingga masih dapat dijumpai seorang karyawan memiliki lebih dari satu tugas yang dijalankannya. seperti yang dilakukan oleh karyawan Udin yang merangkap bagian gudang dan display.

Dengan struktur organisasi yang demikian, bukan berarti amal usaha swalayan mentari tidak dapat dioperasikan dengan efektif. Melalui kemampuan kepemimpinan yang kuat dari pengawas, amal usaha swalayan mentari masih bisa berhasil dijalankan dengan keterbatasan struktur organisasi. Kuatnya *kharismatik* kepemimpinan yang dimiliki oleh pengawas, telah mendorong setiap karyawan untuk menjalankan pembagian-pembagian kerja yang telah diberikan untuk dijalankan dengan sebaik-baiknya. Dengan demikian justru berbagai tantangan pengembangan struktur organisasi seperti: Pengambilan keputusan seringkali terlambat ataupun seringkali kurang baik, organisasi tidak mampu bereaksi dengan baik terhadap perubahan kondisi lingkungan, dan dalam organisasi seringkali terjadi pertentangan masih dapat diatasi dalam pengelolaan amal usaha swalayan Mentari.

Praktik penganggaran yang dibuat oleh swalayan Mentari juga menunjukkan hal yang sama. Secara formal masih belum didapati sebuah dokumen baku anggaran yang dimaksudkan untuk pedoman manajemen/ karyawan dalam mencapai tujuan jangka pendek organisasi. Hanya saja pengawas telah membuat target penjualan yang juga dimaksudkan untuk memberikan motivasi bagi seluruh karyawannya agar meningkatkan kinerjanya. Hal ini menunjukkan kemampuan pengawas yang luar biasa dalam mengkomunikasikan sebuah terget organisasi dalam setiap karyawannya. Sehingga

karyawan mampu memahami tujuan jangka pendek organisasi. Dengan demikian model penganggaran yang dilakukan lebih pada bentuk komunikasi informal sebagai alat pengendalian manajemen. Komunikasi informal ini dapat berupa komunikasi langsung, pertemuan informal, diskusi, atau melalui *management by walking around*.

Manfaat pengukuran kinerja manajemen adalah untuk: (1) mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien melalui pemotivasian karyawan secara maksimum, (2) membantu pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, (3) mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan karyawan dan untuk menyediakan kriteria seleksi dan evaluasi program pelatihan karyawan, (4) menyediakan umpan balik bagi karyawan mengenai bagaimana atasan mereka menilai kinerja mereka, dan (5) menyediakan suatu dasar bagi distribusi penghargaan.

Pengukuran kinerja pada swalayan Mentari dilakukan secara periodik setiap sebulan sekali dengan mengadakan rapat monitoring dan evaluasi. Pencapaian target-target yang telah dibuat sebelumnya akan dilakukan dalam rapat evaluasi. Akan tetapi, dalam rapat monitoring dan evaluasi tidak hanya mengagendakan evaluasi semata. Justru dalam pelaksanaan rapat monitoring dan evaluasi tersebut, pengawas juga memberikan motivasi dan arahan dalam bentuk kuliah tujuh menit (kultum) yang berisi kajian-kajian keagamaan. Sehingga mampu membangkitkan motivasi setiap karyawan yang dimilikinya.

Sebagai tindak lanjut dari pengukuran kinerja yang dilakukan, pengawas juga menetapkan sejumlah kompensasi manajemen yang diberikan kepada setiap karyawannya. Pengertian kompensasi yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan (2000), menyebutkan bahwa dari 3 jenis komponen kompensasi yang diterima manajer, adalah : gaji, tunjangan-tunjangan dalam bentuk natura, dan kompensasi insentif. Secara formal memang tidak ada ketentuan khusus besarnya kompensasi manajemen yang berupa pemberian bonus sebagai tambahan gaji untuk setiap karyawannya. Namun pengawas telah memberikan gambaran umum kepada setiap karyawan mengenai besarnya bonus yang bisa didapatkan oleh karyawan jika berhasil melampaui target penjualan yang diberikan. Sehingga setiap karyawan dapat memahami atau menghitung sendiri berapa bonus yang dapat mereka peroleh jika memiliki kinerja

yang baik melebihi target yang ditetapkan.

Analisis teoritis praktik pengembangan pengendalian manajemen di swalayan Mentari menunjukkan adanya berbagai kelemahan. Namun jika dicermati kembali, praktik pengendalian manajemen di amal usaha Muhammadiyah memiliki sejumlah ciri khusus dibandingkan dengan praktik pengendalian manajemen temporer. Untuk itu peneliti akan mencoba menggali praktik-praktek pengendalian manajemen yang dilakukan di amal usaha Muhammadiyah dengan pendekatan *value, culture, figure, organisasi dan personnel*.

Dari dimensi *value*, amal usaha Muhammadiyah memiliki sejumlah *value* yang telah terbangun lama sejak organisasi ini didirikan oleh KH. Ahmad Dahlan lebih dari satu abad yang lalu. *Value* yang ada dalam Muhammadiyah itu adalah keikhlasan, amanah/ kejujuran dan ketaatan pada ajaran agama. Keikhlasan sebagai salah satu *value* yang ada di Muhammadiyah dikembangkan sejak awal oleh pendiri Muhammadiyah. Seringkali pesan pendiri Muhammadiyah untuk "*hidup-hidupilah Muhammadiyah, jangan mencari hidup dalam Muhammadiyah*", bahkan seringkali dipergunakan sebagai *credo* untuk seluruh pengelola amal usaha Muhammadiyah.

Semangat keikhlasan dalam bekerja justru akan dapat menyemai semangat positif lainnya dalam menciptakan suatu nilai-nilai bisnis seperti amanah/ kejujuran. Semangat kejujuran ini diakui oleh pengawas amal usaha Muhammadiyah, saat peneliti melakukan interview diakui bahwa seringkali dalam usaha swalayan, karyawan melakukan tindakan pencurian barang dagang, akan tetapi tindakan tersebut tidak dijumpai dalam pengelolaan swalayan Mentari. Sikap ini merupakan hasil dari penanaman nilai yang selalu dilakukan oleh pengawas dengan menyisipkan kajian-kajian agama disaat rapat bulanan. Sehingga tertanam sikap-sikap ikhlas dan jujur dalam setiap karyawan.

Penguatan nilai-nilai keikhlasan dan kejujuran dalam pengelolaan amal usaha Muhammadiyah telah membawa pada *culture* bisnis yang kolegal dan egaliter. Dari amal usaha Muhammadiyah dapat diamati, terdapat rasa memiliki terhadap amal usaha tempatnya bekerja. Rasa memiliki itu tumbuh dikarenakan adanya persepsi karyawan yang dibangun dari paradigma berfikir karyawan yang memandang amal usaha Muhammadiyah merupakan amal usaha milik persyarikatan Muhammadiyah yang diabdikan semata-mata untuk Allah dan

perbaiki umat. Sehingga dari "rasa memiliki" ini kemudian tumbuh suatu kultur egaliter dalam pengembangan amal usaha Muhammadiyah. Dari sikap egaliter muncullah tanggung jawab karyawan untuk turut megembangkan amal usaha Muhammadiyah sebagai bagian dari miliknya.

Pengendalian manajemen amal usaha Muhammadiyah juga sangat digantungkan oleh kemampuan kepemimpinan (*leadership*) pengelola amal usaha Muhammadiyah. Seringkali pengelola amal usaha Muhammadiyah dikelola oleh sosok kharismatik yang mampu melakukan gebrakan ide-ide baru untuk mengembangkan inovasi dalam merintis suatu amal usaha Muhammadiyah. Seperti di swalayan Mentari sebagai salah satu amal usaha Muhammadiyah juga berlaku cerita yang sama. Saat muncul gagasan ide pendirian amal usaha swalayan Mentari seringkali ide itu diejek dan mendapat tantangan dalam pendiriannya. Namun karena amal usaha itu digagas dan dikelola oleh sosok kharismatik, akhirnya mampu bertahan dan berhasil dikembangkan. Saat interview dengan penggagas amal usaha swalayan Mentari, Pak Hambali sebagai salah seorang perintis amal usaha tersebut mengisahkan, begitu banyak suara sumbang yang muncul untuk menggagas ide pembuatan swalayan. Namun pesan yang bisa beliau sampaikan saat menghadapi tantangan itu beliau meyakini "*di Muhammadiyah begitu ada ide, tidak boleh banyak menoleh walaupun terus dicaci, terus lakukan berjuang untuk Muhammadiyah*" katanya. Dari perkataan tersebut dapat dinilai adanya pengabdian/ dedikasi yang luar biasa dari seorang pemimpin dalam mengelola amal usaha Muhammadiyah. Bahkan di awal merintis amal usaha Muhammadiyah, rela tidak menerima gaji hingga 6 bulan. Hal ini menandakan sebuah pengorbanan yang luar biasa dari sosok pemimpin amal usaha Muhammadiyah.

Secara organisatoris pengembangan pengendalian manajemen di Muhammadiyah juga didukung oleh model gerakan Muhammadiyah. Gerakan Muhammadiyah sebagai gerakan modern, telah berhasil mengembangkan pola gerakan yang menjunjung kemandirian. Dalam organisasi ini telah diupayakan desentralisasi tanggung jawab, sehingga mampu memberikan struktur dibawahnya agar mampu memiliki kemandirian. Dengan kemandirian ini akhirnya mampu memberikan modal kepercayaan yang tinggi bagi setiap struktur di bawah untuk mengembangkan organisasi melalui kaidah-kaidah yang telah dibuat oleh pimpinan

yang lebih atas.

Dorongan *value, culture, leadership* dan kematangan organisasi telah mendorong internalisasi nilai-nilai positif tersebut sebagai bentuk pengendalian manajemen atas tiap individu yang ada di dalam amal usaha Muhammadiyah. Loyalitas dan komitmen pada amal usaha Muhammadiyah dapat diamati dari setiap karyawan di amal usaha Muhammadiyah. Loyalitas dan komitmen yang tinggi merupakan modal besar bagi manajemen untuk mengembangkan amal usaha Muhammadiyah. Walaupun sebenarnya loyalitas dan komitmen ini pada awalnya dipaksakan kepada setiap karyawan atas nama keikhlasan, namun seiring waktu setiap karyawan mampu memahami buah dari nilai-nilai keikhlasan itu secara tepat. Seperangkat nilai, *culture, leadership*, kematangan organisasi dan *personel* telah mendorong bentuk pengendalian manajemen yang dapat dinilai sebagai sintesa pemahaman keislaman. Hal ini dimungkinkan oleh karakteristik organisasi Muhammadiyah yang mampu menginternalisasikan ajaran Islam tidak sebatas ritual saja, namun telah mampu mengambil substansi dari ajaran Islam dan diaplikasikan dalam pengelolaan amal usaha yang dimilikinya.

Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) adalah suatu konsep yang terdiri dari beberapa unsur yang digunakan untuk mencapai berbagai tujuan (Langfield-Smith, 1997). Anthony dan Govindarajan (2000) mendefinisikan SPM sebagai suatu proses di mana para manajer mempengaruhi anggota organisasi lainnya untuk mengimplementasi strategi organisasi, terkait dengan kegiatan pengendalian manajemen, Anthony dan Govindarajan (2000) juga menjelaskan kegiatan-kegiatan pengendalian manajemen, yaitu: a) merencanakan apa yang seharusnya dilakukan oleh organisasi, b) mengkoordinasikan kegiatan dari beberapa organisasi, c) mengkomunikasikan informasi, d) mengevaluasi informasi, c) memutuskan tindakan apa yang seharusnya diambil, e) mempengaruhi orang-orang untuk mengubah perilaku.

Selanjutnya Ansari (1977) mendefinisikan pengendalian manajemen meliputi seluruh aturan organisasi dan tindakan yang di disain untuk mencapai tujuan dalam meningkatkan kinerja dengan risiko yang kecil. SPM adalah sebuah konsep yang mempunyai dua dimensi; yaitu evaluasi kinerja dan sosialisasi para anggota organisasi (Ansari, 1977; Eisenhardt, 1985; Govindarajan dan Fisher, 1990). Aspek dari evaluasi

kinerja difokuskan kepada proses pengukuran, evaluasi dan penghargaan atas kinerja (Govindarajan dan Fisher, 1990). Fungsi utama dari evaluasi kinerja dari SPM adalah Sistem Pengukuran Kinerja (SPK). Selain itu Poister (1983 dalam Cook, Vansant, Stewart, dan Andrian, 1995) mendefinisikan SPK sebagai suatu pengukuran secara periodik menuju tujuan jangka pendek dan jangka panjang dan secara eksplisit melaporkan hasil akhir dari pengambilan keputusan dalam usaha untuk meningkatkan kinerja program perusahaan.

Dalam pengembangan sistem pengendalian manajemen di amal usaha Muhammadiyah sangat dipengaruhi oleh pengendalian kultur (*cultural control*). Flamholtz et al. (1985) mendefinisikan kultur organisasi sebagai "*the set of values, beliefs and social norms which tend to be shared by its members and, in turn, influence their thoughts and actions*" (dalam Malmi dan Brown, 2008: 294). Pada akhirnya sebuah kultur organisasi memang terbentuk dari sebuah tatanan nilai, kepercayaan dan norma sosial. Sehingga kultur organisasi yang bagus akan dapat dimunculkan dengan adanya pengendalian kultur (*cultural control*) dalam menjalankan Sumber: Malmi dan Brown (2008: 291)

Hal ini dapat kita pahami di saat amal usaha Muhammadiyah secara teoritis justru menunjukkan kelemahan. Akan tetapi dalam analisis operasional amal usaha Muhammadiyah justru mampu berjalan dengan kelemahan-kelemahan tersebut. *Cultural control* memang dapat berfungsi sangat substansial dalam suatu organisasi. Cakupan pengendaliannya yang luas dan halus telah mendorong suatu bentuk pengendalian manajemen dapat mengesampingkan keunggulan bentuk-bentuk pengendalian manajemen kontemporer. Seperti yang dijelaskan oleh Malmi dan Brown sebagai berikut: "[c]ultural controls ... indicate that they are broad, yet subtle controls. They are assumed to be slow to change, thus, providing a contextual frame for other controls (2008: 295)". Lebih lanjut hasil penelitian yang dilakukan oleh Malmi dan Brown (2008) membuat sebuah kerangka konseptual dalam pengembangan sistem pengendalian manajemen yang digambarkan dalam model di atas.

Hasil penelitian Malmi dan Brown (2008) dapat menjelaskan fenomena yang terdapat dalam pengelolaan amal usaha Muhammadiyah. Muhammadiyah sebagai organisasi yang telah menginjak usia satu abad, memang memiliki sejumlah perangkat

sebuah amal usaha Muhammadiyah.

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Gambar 1: Paket Sistem Pengendalian Manajemen

nilai yang terus dikembangkan dan disosialisasikan dalam setiap warganya. Tentu saja nilai-nilai tersebut akhirnya menjadi sebuah kultur yang demikian terasa dalam denyut nadi pengelolaan organisasinya hingga sampai pada pengelolaan amal usaha yang dimilikinya.

Muhammadiyah sebagai organisasi Islam telah mengembangkan kultur organisasi dengan mengadopsi nilai-nilai Islam. Di persyarikatan Muhammadiyah, seringkali didengungkan pesan pendirinya yaitu: KH Ahmad Dahlan yang selalu berpesan kepada anggota Muhammadiyah untuk selalu hidup-hidupilah Muhammadiyah, jangan mencari hidup dalam Muhammadiyah. Pesan ini telah sedemikian dalam dipahami oleh kalangan anggota Muhammadiyah, hingga banyak amal-amal usaha Muhammadiyah yang memasang tulisan besar berisi pesan moral tersebut.

Dengan seiringnya waktu pesan yang tampak sederhana ini kemudian memang justru membawa kalangan anggota Muhammadiyah untuk menjaga etos kerja dan menciptakan suatu kultur organisasi yang “unik”. Hal ini dikarenakan, setelah persyarikatan Muhammadiyah berkembang dengan ribuan amal usahanya. Kultur yang dibangun dari pesan pendiri Muhammadiyah tersebut kemudian mampu menjelma menjadi sistem pengendalian manajemen yang berbasis syariah.

Jika dicermati secara mendalam. Makna dari pesan “hidup-hidupilah Muhammadiyah, jangan mencari hidup dalam Muhammadiyah”, merupakan suatu pesan dari pendiri Muhammadiyah untuk menjaga keikhlasan dalam bekerja dan mengembangkan amal usaha

Muhammadiyah. Secara bahasa ikhlas (bahasa arab) berakar dari kata *khalasha* dengan arti bersih, jernih dan murni; tidak bercampur. Sedangkan secara istilah seperti yang dijelaskan oleh (Ilyas, 2006: 29) menjelaskan yang dimaksud ikhlas adalah beramal semata-mata mengharap ridla Allah SWT. Lebih lanjut Ilyas (2006) menjelaskan makna ikhlas ini dengan mengambil definisi yang dijelaskan oleh Sayyid Sabiq, sebagai berikut:

“seseorang berkata, beramal dan berjihad mencari ridha Allah SWT, tanpa mempertimbangkan harta, pangkat, status, popularitas, kemajuan dan kemunduran; supaya dia dapat memperbaiki kelemahan-kelemahan amal dan kerendahan akhlaqnya serta dapat berhubungan langsung dengan Allah” (dalam Ilyas, 2006: 29).

Melalui pesan yang selalu didoktrinkan ke dalam anggotanya, dapat dinilai bahwa sebenarnya pendiri Muhammadiyah menginginkan agar dalam menjalankan amal usaha Muhammadiyah harus senantiasa dengan niat yang tulus ikhlas untuk ibadah. Sehingga kerja keras yang dilakukan tidak hanya berorientasi pada sikap materialitas semata dan bekerja hanya untuk mendapatkan gaji atau kompensasi belaka.

Sikap bekerja dengan keikhlasan, bahkan dengan nada yang lebih keras pernah disampaikan oleh KH. AR Fahrudin (mantan Ketua PP Muhammadiyah) sebagai berikut:

“Menjadi anggota ... Muhammadiyah wajib bertekad menghidup-hidupkan Muhammadiyah.

Jangan coba-coba mencari hidup dalam Muhammadiyah. Biasanya kalau ada yang bertekad demikian, tidak usah dipelantingkan dia akan terpelanting sendiri. Siapa-pun, contohnya sudah banyak terjadi, yang *vested interest*, disengaja atau tidak orang itu akan tersisih dan tersingkir dari Muhammadiyah. Demikianlah yang biasa terjadi dan banyak sudah terjadi. Dan Muhammadiyah akan tetap berjalan dan berkembang terus tanpa orang-orang yang bermental demikian. Muhammadiyah insya Allah tidak akan mati dan tetap hidup terus, apabila ditinggalkan oleh mereka yang bermental demikian. Orang-orang yang ikhlas karena Allah, insya Allah akan tetap berdatangan, sebab bukan Muhammadiyah yang memerlukan, tetapi orang-orang yang ikhlas itulah yang memerlukan Muhammadiyah sebagai lapangan beramal shaleh, untuk berbakti kepada Allah subhanahu wata'ala (2005: 116)".

Dengan adanya pesan-pesan seperti ini, telah menjadikan segenap karyawan dan pengurus amal usaha Muhammadiyah untuk mampu bekerja dengan etos yang berciri keikhlasan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya.

Walaupun demikian sebenarnya penciptakan atmosfer dan budaya/ kultur kerja yang syarat dengan nilai keikhlasan bukan merupakan perkara yang mudah. Dari wawancara yang dilakukan oleh peneliti, diakui oleh salah satu pengawas sebagai pengendali amal usaha Muhammadiyah, jika terkadang dalam menumbuhkan semangat keikhlasan di dalam bekerja itu terkadang juga dilakukan dengan "*paksaan*". Hal ini yang akhirnya menjadi salah satu kelemahan kultur pengendalian manajemen di amal usaha Muhammadiyah.

Meskipun diakui oleh salah satu pengawas, bahwasanya paksaan untuk ikhlas dalam mengembangkan amal usaha Muhammadiyah ternyata efektif dalam mengembangkan suatu amal usaha. Sebenarnya hal itu justru menyimpan suatu pertanyaan kritis yang suatu saat bisa berdampak buruk bagi perkembangan amal usaha Muhammadiyah. Pertanyaan itu adalah: sampai kapan harus ikhlas? Untuk itu penciptaan kultur ikhlas dalam pengendalian manajemen amal usaha Muhammadiyah

harus ditopang oleh "ketaatan" dalam aspek-aspek syariah yang lainnya.

Aspek-aspek ketaatan syariah yang harus dilakukan dalam menciptakan sebuah sistem pengendalian manajemen berbasis syariah adalah dengan ditaatinya ketentuan penggajian sesuai dengan ketentuan syariah Islam. Dalam syariat Islam disebutkan beberapa kaidah pengupahan karyawan seperti:

"Berikanlah upah pekerja sebelum keringatnya kering" (HR Ibn Majah dan Ibn Umar)

"Barang siapa yang meminta untuk menjadi buruh, beri tahukannya upahnya" (HR Abd Razaq dari Abu Hurairah)

Dalil di atas mengandung arti bahwa dalam proses pengupahan memiliki syarat-syarat antara lain: a) Upah harus diketahui dinyatakan di awal saat berlangsungnya akad, serta dasar pemberian upahnya, b) Upah berupa harta tetap yang bisa diketahui, c) Perlunya kejelasan tentang jenis pekerjaan dan periodisasi pekerjaan, dan d) Upah juga harus diberikan tepat waktunya/ tidak ditunda-tunda.

Jadi tidak ada alasan bagi pengurus amal usaha Muhammadiyah untuk menunda pembayaran upah pegawainya dengan dalih bekerja secara ikhlas dalam menjalankan amal usaha Muhammadiyah.

Selain itu ketaatan terhadap pelanggaran *riba* juga harus diperhatikan dalam pengelolaan amal usaha Muhammadiyah. Walaupun hal ini mungkin tidak secara langsung berkaitan dengan sistem pengendalian manajemen. Akan tetapi pelanggaran dalam ketentuan syariah ini, justru akan dapat menodai kultur organisasi yang dapat diciptakan sebagai pengendalian manajemen berbasis syariah. Dari hasil interview yang dilakukan oleh peneliti, masih dijumpai amal usaha Muhammadiyah masih menggunakan rekening pada bank konvensional dalam mengelola keuangannya. Hal ini tentu saja patut disayangkan, karena Majelis Tarjih dan Tajdid Muhammadiyah sebagai otoritas kajian agama di Muhammadiyah telah mengharamkan bunga bank dan melarang pemanfaatannya. Ketidakkonsistenan ini jika disadari oleh karyawan dalam amal usaha Muhammadiyah akan dapat merusak kultur yang dibangun sebagai pengembangan sistem pengendalian manajemen yang berbasis pada ketaatan syariah. Sehingga karyawan dapat mulai ragu pada atasannya

karena dinilai justru tidak mampu menjadi contoh dalam mengambil sebuah keputusan bisnis yang sesuai dengan kaidah-kaidah Muhammadiyah.

Dalam transformasi pengendalian manajemen menuju pengendalian manajemen syariah tidak hanya menekankan pada aspek substansi dari nilai-nilai syariah saja, sebagaimana dalam amal usaha Muhammadiyah. Akan tetapi transformasi pengendalian manajemen syariah harus tetap diaktualisasikan melalui seperangkat alat manajemen sebagai bagian dari pengendalian manajemen yang terus didorong oleh ketaatan pada prinsip-prinsip syariah yang ada. Hal ini dimungkinkan agar pengendalian manajemen syariah mampu menunjukkan bentuknya dan tidak berhenti pada aspek substansi saja.

Dengan demikian penguatan struktur organisasi yang berbasis pada keadilan diperlukan untuk menjaga keseimbangan pengaturan hak dan kewajiban berikut wewenang setiap personal di dalam suatu pengelolaan amal usaha Muhammadiyah. Hal ini diperlukan untuk menghindari tumpang tindih tanggung jawab tiap karyawan. Oleh karena itu aspek keadilan harus diperhatikan dalam penguatan struktur organisasi sebagai bentuk pengendalian manajemen syariah.

Pemanfaatan fungsi anggaran juga dapat dioptimalkan dalam memberikan arah tujuan jangka pendek pengelolaan amal usaha Muhammadiyah. Anggaran partisipatif lebih disarankan dalam penganggaran syariah. Hal ini dikarenakan dalam amal usaha Muhammadiyah telah didukung oleh semangat egaliter. Sehingga memungkinkan setiap *personel* dalam amal usaha Muhammadiyah juga memiliki hak untuk memberikan kontribusi positif bagi pengembangan amal usaha Muhammadiyah. Hal ini telah dijiwai dengan adanya "*rasa memiliki*" dalam setiap *personel* amal usaha Muhammadiyah.

Sedangkan aspek pengukuran kinerja dapat dijadikan patokan untuk evaluasi kinerja masa lalu dan proyeksi untuk masa yang akan datang. Hal ini telah sesuai dengan perintah ajaran Islam untuk memperhatikan setiap tindakan yang telah dilakukan di masa lalu dan membuat target di masa yang akan datang, sehingga pelaksanaan pengukuran kinerja yang kontinyu harus tetap dilakukan dan terukur dengan indikator-indikator yang jelas.

Untuk pemenuhan perangkat pengendalian manajemen yang terakhir dapat dilakukan dengan pemberian kompensasi

secara adil dan sesuai dengan ketaatan syariah. Hal ini dikarenakan dalam Islam sangat mengapresiasi setiap jerih payah yang dilakukan oleh karyawan dalam melakkan kerja, lebih-lebih jika karyawan tersebut mampu menunjukkan prestasinya. Jangan sampai hal ini justru dikesampingkan akibat salah penafsiran terhadap semangat keikhlasan. Padahal pemberian kompensasi manajemen sejatinya tidak ada kaitan dengan keikhlasan. Tapi lebih pada pemenuhan keadilan terhadap hasil kerja yang telah ditunjukkan oleh setiap karyawan.

Jadi transformasi pengembangan pengendalian manajemen syariah dapat dilakukan dengan menggabungkan substansi nilai-nilai ajaran syariah kedalam perangkat pengendalian manajemen syariah. Sehingga aspek pengendalian manajemen syariah tidak hanya sebatas substansi saja, akan tetapi dapat mengambil simbol-simbol pengendalian yang dapat diukur dan diamati secara nyata.

SIMPULAN

Dalam menjalankan praktik pengendalian manajemen pada amal usaha Muhammadiyah, masih dijumpai berbagai kelemahan-kelemahan yang secara teoritis dipandang sebagai kelemahan dalam aplikasi sistem pengendalian manajemen. Namun demikian pada kenyataannya amal usaha Muhammadiyah tetap dapat berkembang dan tumbuh dengan keterbatasan-keterbatasan tersebut. Hal ini menjadi suatu fenomena yang menarik, karena ternyata dalam pengembangan amal usaha Muhammadiyah telah terbangun suatu pengendalian manajemen berupa pengendalian kultur (*cultural control*) yang telah berakar dan berkembang sejak didirikannya persyarikatan Muhammadiyah sejak satu abad yang lalu.

Jika dianalisa lebih dalam lagi, sebenarnya kultur pengendalian (*cultural control*) yang dikembangkan dalam pengelolaan amal usaha Muhammadiyah, berakar pada ketaatan syariah. Sehingga pengembangan pengendalian manajemen yang demikian itu, nantinya akan dapat didorong dan dikembangkan sebagai suatu proyek rintisan (*pilot project*) pengembangan sistem pengendalian manajemen syariah.

Pengendalian kultur (*cultural control*) yang terdapat dalam persyarikatan Muhammadiyah dan telah diaplikasikan dalam pengelolaan amal usaha Muhammadiyah dicirikan oleh asas-asas Islam seperti nilai-nilai keikhlasan. Walaupun nilai-nilai ini

telah cukup kuat berekar dalam pengelolaan manajemen amal usaha Muhammadiyah, masih diperlukan ketaatan pada aspek syariah yang lainnya agar dapat dikembangkan sebuah sistem pengendalian manajemen syariah yang lebih komprehensif. Nilai-nilai Islam lainnya yang dapat dikembangkan adalah ketaatan pada sistem pengupahan Islam dan ketaatan pada pelarangan riba dalam pengelolaan keuangan suatu amal usaha Muhammadiyah.

Dalam transformasi pengendalian manajemen menuju pengendalian manajemen syariah tidak hanya menekankan pada aspek substansi dari nilai-nilai syariah saja sebagaimana dalam amal usaha Muhammadiyah. Transformasi pengendalian manajemen syariah harus tetap diaktualisasikan melalui seperangkat alat manajemen sebagai bagian dari pengendalian manajemen yang terus didorong oleh ketaatan pada prinsip-prinsip syariah yang ada. Hal ini dimungkinkan agar pengendalian manajemen syariah mampu menunjukkan bentuknya dan tidak berhenti pada aspek substansi saja namun juga sangat perlu untuk tetap mengambil "simbol-simbol" pengendalian yang dapat diukur dan diamati secara nyata.

DAFTAR RUJUKAN

- Ansari, S. I., 1977. "An Integrated Approach to Control System Design." *Accounting Organization and Society*, Vol. 2, pp. 101-112.
- Anthony, R. dan V. Govindarajan, 2000, *Management Control System*, 10th ed, McGrawhill, Singapore
- Cook, V., J. Stewart dan J. Andrian. 1995. "Performance Measurement: Lessons Learned for Development Management." *World Development* Vol. 23, No. 8, pp. 1303-1315.
- Efferin, S. dan T. Hopper. 2007. Management Control, Culture and Ethnicity in a Chinese Indonesian Company. *Accounting, Organizations and Society*, Volume 32: 223-262
- Eisenhardt, K.M, 1985. "Control: Organizational and Economic Approaches". *Management Science*, Vol. 31, pp. 139-149
- Flamholtz, EG., TK. Das dan AS. Tsui. 1985. "Toward an Integrative Framework of Organizational Control." *Accounting, Organizations and Society*, Volume 10, No. 1: 35-50.
- Govindarajan, V. dan J. Fisher. 1990. "Strategy Control Systems, and Resource Sharing: Effects on Business-Unit Performance." *Academy of Management Journal*. Vol. 33, pp. 259-265.
- Ilyas, Y. 2006. *Kuliah Akhlaq*. LPPI, Yogyakarta
- Langfield-Smith, K. 1997. "Management Control Systems and Strategy: A Critical Review," *Accounting Organization and Society*, Vol. 22, pp. 207-232.
- Malmi, T. dan D.A. Brown. 2008. Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research* 19 (2008) 287-300
- Nazir, M. 2003, *Metodologi Penelitian*, Ghalia Indonesia, Jakarta
- Narbuko, C. 2003. *Metode Penelitian*. PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta
- Surakhmad, W. 1985. *Pengantar Penelitian Ilmiah: Dasar, Metode, dan Teknik*. Bandung: Tarsito