

Peran Sistem Pengendalian Manajemen dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi: Studi Empiris pada Organisasi Sektor Jasa di Indonesia

Tour Hidayah Harahap¹

Prodi Ekonomi, Politeknik Unggulan Cipta Mandiri

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) dalam meningkatkan kinerja organisasi pada organisasi sektor jasa di Kota Medan. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian eksplanatori. Data dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner kepada 150 responden yang dipilih menggunakan teknik *purposive sampling*. Variabel penelitian meliputi Sistem Pengendalian Manajemen sebagai variabel independen yang diukur melalui dimensi perencanaan strategis, penyusunan anggaran, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja, serta Kinerja Organisasi sebagai variabel dependen. Analisis data dilakukan menggunakan statistik deskriptif, uji validitas, uji reliabilitas, uji asumsi klasik, dan analisis regresi linier berganda dengan bantuan IBM SPSS Statistics versi 27. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Organisasi, baik secara parsial maupun simultan. Dimensi pengendalian operasional memberikan kontribusi terbesar dalam meningkatkan kinerja organisasi. Nilai koefisien determinasi menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen mampu menjelaskan 61,3% variasi Kinerja Organisasi. Temuan penelitian menegaskan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Manajemen yang terintegrasi, didukung oleh sistem informasi yang efektif dan evaluasi kinerja yang berkelanjutan, mampu meningkatkan efektivitas organisasi, efisiensi operasional, produktivitas, dan kualitas pelayanan. Penelitian ini memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur akuntansi manajemen serta menjadi rekomendasi praktis bagi organisasi dalam memperkuat sistem pengendalian untuk mendukung pencapaian tujuan strategis secara berkelanjutan.

Kata Kunci: Sistem Pengendalian Manajemen; Kinerja Organisasi; Akuntansi Manajemen; Pengendalian Operasional; Organisasi Sektor Jasa.

Abstract

This study aims to examine the role of Management Control Systems (MCS) in improving organizational performance within service sector organizations in Medan City, Indonesia. A quantitative approach with an explanatory research design was employed. Data were collected through questionnaires distributed to 150 respondents selected using a purposive sampling technique. The independent variable was the Management Control System, measured through five dimensions: strategic planning, budgeting, operational control, management information systems, and performance evaluation. Organizational Performance served as the dependent variable. Data were analyzed using descriptive statistics, validity and reliability tests, classical assumption tests, and multiple linear regression analysis with IBM SPSS Statistics version 27. The findings reveal that Management Control Systems have a positive and significant effect on Organizational Performance, both partially and simultaneously. Among the dimensions examined, operational control contributed the most to improving organizational performance. The coefficient of determination indicates that Management Control Systems explain 61.3% of the variance in Organizational Performance. These findings demonstrate that an integrated Management Control System, supported by effective management

information systems and continuous performance evaluation, plays a crucial role in enhancing organizational effectiveness, operational efficiency, productivity, and service quality. This study contributes to the development of management accounting literature and provides practical recommendations for organizations to strengthen management control systems in achieving sustainable strategic objectives.

Keywords: *Management Control Systems; Organizational Performance; Management Accounting; Operational Control; Service Sector Organizations.*

Copyright (c) 2026 Tour Hidayah Harahap

✉ Corresponding author :

Email Address : tourhidayahharahap88@gmail.com

PENDAHULUAN

Perubahan lingkungan bisnis yang berlangsung sangat cepat sebagai konsekuensi dari globalisasi, perkembangan teknologi informasi, digitalisasi proses bisnis, serta meningkatnya tingkat persaingan telah mendorong organisasi untuk terus melakukan transformasi dalam sistem pengelolaannya. Organisasi tidak lagi hanya dituntut mampu menghasilkan keuntungan, tetapi juga harus mampu menciptakan nilai tambah melalui efektivitas operasional, efisiensi penggunaan sumber daya, inovasi yang berkelanjutan, serta kemampuan beradaptasi terhadap perubahan lingkungan eksternal. Dalam konteks tersebut, kinerja organisasi menjadi indikator utama yang mencerminkan keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan strategis yang telah ditetapkan. Organisasi dengan tingkat kinerja yang tinggi umumnya memiliki kemampuan dalam mengintegrasikan seluruh sumber daya, baik sumber daya manusia, keuangan, teknologi, maupun informasi, ke dalam suatu sistem pengelolaan yang efektif sehingga mampu menghasilkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan.

Kinerja organisasi merupakan konsep multidimensional yang mencerminkan tingkat keberhasilan organisasi dalam mencapai sasaran strategis melalui penggunaan sumber daya secara efisien dan efektif. Pengukuran kinerja organisasi tidak lagi terbatas pada indikator keuangan, melainkan juga mencakup indikator nonkeuangan seperti kualitas pelayanan, kepuasan pelanggan, inovasi, produktivitas, pembelajaran organisasi, dan keberlanjutan organisasi. Perspektif ini sejalan dengan konsep Balanced Scorecard yang dikembangkan oleh Kaplan dan Norton yang menekankan bahwa keberhasilan organisasi ditentukan oleh keseimbangan antara aspek keuangan dan nonkeuangan. Oleh karena itu, organisasi memerlukan suatu mekanisme pengendalian yang mampu memastikan bahwa seluruh aktivitas operasional berjalan sesuai dengan strategi yang telah ditetapkan.

Salah satu mekanisme yang memiliki peranan strategis dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi adalah Sistem Pengendalian Manajemen (SPM). Anthony dan Govindarajan mendefinisikan Sistem Pengendalian Manajemen sebagai suatu proses yang digunakan oleh manajer untuk memengaruhi anggota organisasi agar melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien. Sistem tersebut mencakup proses perencanaan, penyusunan anggaran, pelaksanaan kegiatan, pengukuran kinerja, evaluasi, serta pemberian umpan balik yang memungkinkan organisasi melakukan perbaikan secara berkelanjutan. Dengan demikian, Sistem Pengendalian Manajemen tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai instrumen strategis dalam mengarahkan perilaku individu agar selaras dengan tujuan organisasi.

Perkembangan teknologi digital telah mengubah paradigma penerapan Sistem Pengendalian Manajemen. Organisasi saat ini memanfaatkan berbagai teknologi seperti Enterprise Resource Planning (ERP), Business Intelligence, Artificial Intelligence (AI), Big Data Analytics, dan Cloud Computing untuk meningkatkan efektivitas proses pengendalian. Integrasi teknologi tersebut memungkinkan penyediaan informasi secara real time sehingga manajemen dapat mengambil keputusan yang lebih cepat, tepat, dan berbasis data. Transformasi digital juga mendorong perubahan karakteristik pengendalian dari yang sebelumnya bersifat administratif menjadi lebih strategis, adaptif, dan kolaboratif. Oleh karena itu, implementasi Sistem Pengendalian Manajemen pada era digital tidak lagi dipandang sebagai fungsi administratif semata, melainkan sebagai salah satu faktor yang menentukan keberhasilan organisasi dalam menghadapi dinamika lingkungan bisnis.

Di Indonesia, pentingnya penerapan Sistem Pengendalian Manajemen semakin meningkat seiring dengan kebijakan transformasi digital pada sektor publik maupun sektor swasta. Pemerintah melalui berbagai regulasi mendorong penerapan tata kelola organisasi yang transparan, akuntabel, efektif, dan efisien. Di sisi lain, organisasi bisnis menghadapi tantangan berupa meningkatnya kompleksitas operasional, perubahan perilaku konsumen, ketidakpastian ekonomi global, serta tuntutan inovasi yang semakin tinggi. Kondisi tersebut mengharuskan organisasi memiliki sistem pengendalian yang mampu memastikan seluruh aktivitas organisasi berjalan sesuai dengan tujuan strategis sekaligus mampu mengantisipasi berbagai risiko yang muncul.

Berbagai penelitian terdahulu menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen memiliki hubungan yang erat dengan peningkatan kinerja organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Henri (2022) menunjukkan bahwa penggunaan sistem pengendalian yang bersifat interaktif mampu meningkatkan kemampuan organisasi dalam beradaptasi terhadap perubahan lingkungan. Penelitian lainnya oleh Bedford (2023) menemukan bahwa integrasi antara pengendalian strategis dan sistem informasi manajemen memberikan pengaruh positif terhadap efektivitas organisasi. Sementara itu, penelitian oleh Speklé dan Widener (2024) menunjukkan bahwa organisasi yang menerapkan Sistem Pengendalian Manajemen secara komprehensif memiliki tingkat produktivitas yang lebih tinggi dibandingkan organisasi yang hanya mengandalkan pengendalian administratif.

Di Indonesia, sejumlah penelitian juga mengonfirmasi bahwa penerapan Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh terhadap peningkatan kualitas pengambilan keputusan, efektivitas operasional, dan akuntabilitas organisasi. Namun demikian, sebagian besar penelitian masih berfokus pada perusahaan manufaktur atau organisasi sektor publik dengan pendekatan yang menitikberatkan pada aspek pengendalian internal semata. Penelitian yang secara khusus mengintegrasikan dimensi perencanaan strategis, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja dalam satu model empiris masih relatif terbatas, khususnya pada organisasi sektor jasa yang saat ini mengalami perkembangan pesat sebagai dampak transformasi digital.

Kondisi tersebut menunjukkan adanya kesenjangan penelitian (*research gap*) yang perlu mendapatkan perhatian lebih lanjut. Pertama, sebagian besar penelitian sebelumnya hanya mengukur Sistem Pengendalian Manajemen sebagai satu variabel tunggal tanpa mengidentifikasi kontribusi masing-masing dimensinya terhadap

kinerja organisasi. Kedua, penelitian terdahulu lebih banyak menggunakan indikator kinerja berbasis keuangan sehingga belum sepenuhnya mencerminkan konsep kinerja organisasi modern yang bersifat multidimensional. Ketiga, masih terbatas penelitian yang mengkaji efektivitas Sistem Pengendalian Manajemen pada organisasi sektor jasa di Indonesia yang memiliki karakteristik berbeda dengan sektor manufaktur. Keempat, perkembangan teknologi digital yang semakin pesat telah mengubah pola pengendalian organisasi sehingga diperlukan model penelitian yang mampu menjelaskan hubungan antara Sistem Pengendalian Manajemen dan kinerja organisasi dalam konteks transformasi digital.

Selain adanya *research gap*, terdapat pula *practical gap*. Banyak organisasi telah mengembangkan prosedur pengendalian dan sistem pelaporan, namun implementasinya sering kali belum menghasilkan peningkatan kinerja yang optimal. Hal tersebut disebabkan oleh lemahnya integrasi antara perencanaan strategis, penganggaran, sistem informasi, pengukuran kinerja, dan mekanisme evaluasi. Dalam praktiknya, berbagai fungsi tersebut masih berjalan secara parsial sehingga informasi yang dihasilkan belum sepenuhnya dimanfaatkan sebagai dasar pengambilan keputusan strategis. Akibatnya, organisasi mengalami kesulitan dalam meningkatkan efektivitas operasional, efisiensi penggunaan sumber daya, dan pencapaian target kinerja secara berkelanjutan.

Berdasarkan kondisi tersebut, penelitian ini menawarkan pendekatan yang lebih komprehensif dengan mengintegrasikan empat dimensi utama Sistem Pengendalian Manajemen, yaitu perencanaan strategis, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja, untuk menjelaskan pengaruhnya terhadap kinerja **organisasi**. Pendekatan ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis dalam pengembangan literatur akuntansi manajemen sekaligus memberikan rekomendasi praktis bagi organisasi dalam merancang sistem pengendalian yang lebih efektif.

Secara konseptual, Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) merupakan suatu mekanisme formal dan informal yang dirancang untuk memastikan bahwa seluruh aktivitas organisasi berjalan selaras dengan strategi dan tujuan yang telah ditetapkan. Anthony dan Govindarajan menjelaskan bahwa SPM merupakan proses yang digunakan oleh manajer untuk memengaruhi anggota organisasi agar melaksanakan strategi organisasi secara efektif dan efisien. Dengan demikian, SPM tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai instrumen strategis yang menghubungkan proses perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, hingga evaluasi kinerja organisasi.

Dalam perspektif akuntansi manajemen modern, pengendalian tidak lagi dipandang sebagai aktivitas yang bersifat represif atau sekadar memastikan kepatuhan terhadap prosedur. Sebaliknya, pengendalian telah berkembang menjadi sistem yang mendorong pembelajaran organisasi (*organizational learning*), inovasi, adaptasi terhadap perubahan lingkungan, serta penciptaan nilai (*value creation*). Oleh karena itu, efektivitas SPM ditentukan oleh kemampuan organisasi dalam mengintegrasikan sistem informasi, proses pengambilan keputusan, pengukuran kinerja, dan budaya organisasi ke dalam satu kesatuan yang saling mendukung.

Salah satu teori yang banyak digunakan dalam menjelaskan efektivitas Sistem Pengendalian Manajemen adalah Levers of Control yang dikembangkan oleh Robert Simons. Teori ini menjelaskan bahwa organisasi perlu menyeimbangkan empat mekanisme pengendalian, yaitu *belief systems*, *boundary systems*, *diagnostic control*

systems, dan *interactive control systems*. *Belief systems* berfungsi menanamkan nilai dan visi organisasi kepada seluruh anggota. *Boundary systems* menetapkan batasan perilaku yang diperbolehkan dalam organisasi. *Diagnostic control systems* digunakan untuk mengukur pencapaian target organisasi melalui indikator kinerja yang telah ditentukan, sedangkan *interactive control systems* memungkinkan manajemen berinteraksi secara aktif dengan seluruh unit organisasi dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan. Keseimbangan keempat mekanisme tersebut diyakini mampu meningkatkan kemampuan organisasi dalam beradaptasi terhadap perubahan lingkungan bisnis yang semakin dinamis.

Selain pendekatan Simons, teori Resource-Based View (RBV) menjelaskan bahwa keunggulan kompetitif organisasi berasal dari kemampuan mengelola sumber daya internal yang bernilai, langka, sulit ditiru, dan tidak mudah digantikan. Dalam perspektif ini, Sistem Pengendalian Manajemen merupakan salah satu kapabilitas organisasi yang berfungsi mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya melalui koordinasi aktivitas, pengendalian risiko, serta penyediaan informasi yang mendukung pengambilan keputusan strategis. Organisasi yang memiliki sistem pengendalian yang efektif cenderung lebih mampu mempertahankan keunggulan kompetitif dibandingkan organisasi yang hanya mengandalkan sumber daya fisik atau finansial semata.

Kinerja organisasi merupakan tingkat keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan melalui penggunaan sumber daya secara efektif dan efisien. Pada awal perkembangannya, pengukuran kinerja lebih berorientasi pada aspek keuangan, seperti laba, tingkat pengembalian investasi, dan pertumbuhan pendapatan. Namun, perkembangan lingkungan bisnis menyebabkan ukuran tersebut dianggap tidak lagi memadai karena belum mampu menggambarkan keseluruhan keberhasilan organisasi.

Kaplan dan Norton memperkenalkan konsep Balanced Scorecard yang mengintegrasikan empat perspektif utama, yaitu perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Pendekatan ini menegaskan bahwa keberhasilan organisasi tidak hanya ditentukan oleh pencapaian target finansial, tetapi juga oleh kemampuan organisasi dalam menciptakan kepuasan pelanggan, meningkatkan efektivitas proses internal, mengembangkan kompetensi sumber daya manusia, serta mendorong inovasi yang berkelanjutan. Oleh karena itu, penelitian ini mengukur kinerja organisasi secara multidimensional melalui indikator efektivitas, efisiensi, produktivitas, kualitas pelayanan, dan pencapaian tujuan organisasi.

Dalam konteks organisasi modern, peningkatan kinerja tidak hanya dipengaruhi oleh faktor sumber daya manusia, tetapi juga oleh kualitas sistem manajemen yang diterapkan. Sistem pengendalian yang mampu menyediakan informasi yang akurat, tepat waktu, dan relevan akan memudahkan pimpinan organisasi dalam melakukan evaluasi, menyusun strategi, serta mengambil keputusan secara lebih efektif. Sebaliknya, lemahnya sistem pengendalian sering kali menyebabkan terjadinya pemborosan sumber daya, rendahnya koordinasi antarunit, meningkatnya risiko operasional, dan menurunnya produktivitas organisasi.

Berbagai penelitian telah mengkaji hubungan antara Sistem Pengendalian Manajemen dan kinerja organisasi. Hasil penelitian secara umum menunjukkan bahwa organisasi yang menerapkan sistem pengendalian secara efektif memiliki

tingkat produktivitas, efisiensi, dan kualitas layanan yang lebih baik dibandingkan organisasi dengan sistem pengendalian yang lemah.

Menurut Henri (2022) menemukan bahwa penggunaan *interactive management control systems* meningkatkan kemampuan organisasi dalam berinovasi dan beradaptasi terhadap perubahan lingkungan. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengendalian yang bersifat interaktif mampu memperkuat komunikasi antarunit sehingga mendukung pengambilan keputusan strategis.

Menurut Bedford (2023) menunjukkan bahwa integrasi sistem informasi manajemen dengan mekanisme pengendalian strategis berpengaruh signifikan terhadap peningkatan efektivitas organisasi. Organisasi yang memanfaatkan teknologi digital dalam proses pengendalian mampu menghasilkan informasi yang lebih cepat dan akurat sehingga mempercepat proses pengambilan keputusan.

Penelitian Salemans (2024) juga menegaskan bahwa sistem akuntansi manajemen dan sistem pengendalian berperan sebagai perangkat utama dalam menciptakan nilai publik melalui peningkatan kualitas informasi, koordinasi, dan akuntabilitas organisasi.

Di Indonesia, beberapa penelitian menunjukkan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Manajemen memberikan dampak positif terhadap kualitas laporan manajerial, efektivitas pengelolaan anggaran, serta peningkatan akuntabilitas organisasi. Akan tetapi, sebagian besar penelitian tersebut masih berfokus pada sektor manufaktur, perusahaan publik, atau organisasi pemerintahan. Penelitian pada organisasi sektor jasa masih relatif terbatas, terutama yang mengintegrasikan dimensi perencanaan strategis, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja dalam satu model penelitian.

Selain itu, perkembangan teknologi digital, *business analytics*, *cloud computing*, dan kecerdasan buatan telah mengubah karakteristik pengendalian organisasi. Pengendalian kini tidak hanya dilakukan melalui prosedur administratif, tetapi juga melalui pemanfaatan data secara real-time untuk mendukung pengambilan keputusan strategis. Perubahan tersebut membuka ruang penelitian baru mengenai bagaimana Sistem Pengendalian Manajemen mampu meningkatkan kinerja organisasi pada era transformasi digital.

Berdasarkan hasil telaah literatur, dapat diidentifikasi beberapa kesenjangan penelitian (*research gap*). Pertama, sebagian besar penelitian sebelumnya hanya menguji pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen sebagai satu konstruk tunggal tanpa mengevaluasi kontribusi masing-masing dimensinya. Kedua, sebagian penelitian masih menggunakan indikator kinerja berbasis keuangan sehingga belum mencerminkan konsep kinerja organisasi yang bersifat multidimensional. Ketiga, kajian empiris mengenai implementasi Sistem Pengendalian Manajemen pada organisasi sektor jasa di Indonesia masih relatif sedikit. Keempat, masih terbatas penelitian yang mengaitkan implementasi Sistem Pengendalian Manajemen dengan konteks transformasi digital organisasi.

Atas dasar kesenjangan tersebut, penelitian ini menawarkan model yang lebih komprehensif dengan mengintegrasikan empat dimensi utama Sistem Pengendalian Manajemen, yaitu perencanaan strategis, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja, untuk menjelaskan pengaruhnya terhadap kinerja organisasi. Model tersebut diharapkan mampu memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori akuntansi manajemen sekaligus menjadi dasar bagi organisasi

dalam merancang sistem pengendalian yang adaptif, berbasis data, dan berorientasi pada peningkatan kinerja secara berkelanjutan.

Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen terhadap kinerja organisasi pada organisasi sektor jasa di Indonesia. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis bagi pengembangan literatur akuntansi manajemen serta kontribusi praktis bagi pimpinan organisasi dalam meningkatkan efektivitas implementasi Sistem Pengendalian Manajemen sebagai instrumen strategis untuk mencapai keunggulan kompetitif dan keberlanjutan organisasi.

METODOLOGI

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian eksplanatori (*explanatory research*). Pendekatan kuantitatif dipilih karena penelitian bertujuan menguji hubungan kausal antara Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) sebagai variabel independen terhadap Kinerja Organisasi sebagai variabel dependen melalui pengujian hipotesis menggunakan analisis statistik inferensial. Penelitian eksplanatori memungkinkan peneliti menjelaskan hubungan sebab akibat antarvariabel berdasarkan data empiris yang diperoleh dari responden sehingga hasil penelitian memiliki tingkat objektivitas yang tinggi.

Lokasi penelitian dilakukan pada organisasi sektor jasa di Kota Medan, Sumatera Utara, yang meliputi perusahaan jasa, lembaga pendidikan, rumah sakit, lembaga keuangan, dan organisasi pelayanan publik. Pemilihan sektor jasa didasarkan pada karakteristik organisasi yang sangat bergantung pada efektivitas sistem pengendalian dalam mengelola sumber daya manusia, informasi, serta proses pelayanan. Penelitian dilaksanakan selama empat bulan, yaitu Maret–Juni 2026, yang meliputi tahap penyusunan instrumen, pengumpulan data, pengolahan data, analisis hasil, dan penyusunan laporan penelitian.

Populasi penelitian adalah seluruh pimpinan, manajer, supervisor, kepala divisi, serta staf yang terlibat dalam proses perencanaan, penganggaran, pengendalian, dan evaluasi kinerja organisasi pada sektor jasa. Karena jumlah populasi tidak diketahui secara pasti dan cukup besar, penentuan sampel dilakukan menggunakan teknik purposive sampling dengan kriteria responden sebagai berikut:

1. Memiliki masa kerja minimal dua tahun.
2. Terlibat dalam proses penyusunan anggaran atau pengambilan keputusan manajerial.
3. Memahami sistem pengendalian manajemen yang diterapkan di organisasi.
4. Bersedia menjadi responden penelitian.

Jumlah sampel ditentukan menggunakan rumus Hair et al. (2022) yang menyatakan bahwa jumlah sampel minimal adalah 5–10 kali jumlah indikator penelitian. Penelitian ini menggunakan 20 indikator, sehingga jumlah responden minimum adalah 100 orang. Untuk meningkatkan kekuatan analisis statistik, penelitian menetapkan 150 responden sebagai sampel penelitian.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik Responden

Penelitian ini melibatkan 150 responden yang berasal dari berbagai organisasi sektor jasa di Kota Medan. Seluruh responden memenuhi kriteria penelitian, yaitu

memiliki masa kerja minimal dua tahun dan terlibat dalam proses perencanaan, pengendalian, maupun evaluasi organisasi.

Tabel 1. Karakteristik Responden

Karakteristik	Frekuensi	Persentase (%)
Jenis Kelamin		
Laki-laki	82	54,7
Perempuan	68	45,3
Usia		
25–35 Tahun	47	31,3
36–45 Tahun	63	42,0
>45 Tahun	40	26,7
Pendidikan		
Diploma	21	14,0
Sarjana	96	64,0
Pascasarjana	33	22,0
Masa Kerja		
2–5 Tahun	38	25,3
6–10 Tahun	54	36,0
>10 Tahun	58	38,7

Karakteristik responden menunjukkan bahwa mayoritas responden merupakan lulusan sarjana (64,0%) dengan masa kerja lebih dari enam tahun. Kondisi ini menunjukkan bahwa responden memiliki pengalaman yang memadai dalam memahami implementasi Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) sehingga informasi yang diberikan dapat menggambarkan kondisi organisasi secara objektif.

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	Minimum	Maksimum	Mean	Standar Deviasi
Sistem Pengendalian Manajemen	3,10	4,95	4,28	0,46
Kinerja Organisasi	3,05	4,90	4,21	0,49

Nilai rata-rata Sistem Pengendalian Manajemen sebesar 4,28 menunjukkan bahwa implementasi pengendalian manajemen pada organisasi sektor jasa berada dalam kategori baik. Demikian pula rata-rata Kinerja Organisasi sebesar 4,21 mengindikasikan bahwa sebagian besar organisasi telah menunjukkan tingkat efektivitas, efisiensi, produktivitas, dan kualitas pelayanan yang tinggi.

Uji Validitas

Tabel 3. Hasil Uji Validitas

Variabel	Jumlah Item	r Hitung	r Tabel	Keterangan
Sistem Pengendalian Manajemen	15	0,524–0,864	0,159	Valid
Kinerja Organisasi	15	0,541–0,879	0,159	Valid

Seluruh item pernyataan memiliki nilai r hitung lebih besar daripada r tabel (0,159) sehingga seluruh indikator dinyatakan valid dan layak digunakan dalam penelitian.

Uji Reliabilitas

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Sistem Pengendalian Manajemen	0,921	Sangat Reliabel
Kinerja Organisasi	0,907	Sangat Reliabel

Nilai Cronbach Alpha masing-masing variabel lebih besar dari 0,70 sehingga instrumen penelitian memiliki tingkat reliabilitas yang sangat baik.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Hasil uji Kolmogorov-Smirnov memperoleh nilai signifikansi **0,200**, lebih besar dari 0,05. Dengan demikian data penelitian berdistribusi normal sehingga memenuhi asumsi analisis regresi.

Uji Multikolinearitas

Tabel 5. Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF
X1	0,684	1,462
X2	0,711	1,406
X3	0,698	1,433
X4	0,732	1,366
X5	0,695	1,438

Seluruh nilai Tolerance $> 0,10$ dan VIF < 10 , sehingga tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji Glejser menunjukkan seluruh variabel memiliki nilai signifikansi lebih besar dari **0,05**, sehingga model regresi bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 6. Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien Beta	t hitung	Sig.
Konstanta	6,845	2,812	0,006
Perencanaan Strategis	0,246	3,854	0,000
Penyusunan Anggaran	0,198	3,142	0,002
Pengendalian Operasional	0,271	4,512	0,000
Sistem Informasi Manajemen	0,217	3,774	0,000
Evaluasi Kinerja	0,183	2,956	0,004

Persamaan regresi yang diperoleh adalah:

$$Y = 6,845 + 0,246X_1 + 0,198X_2 + 0,271X_3 + 0,217X_4 + 0,183X_5$$

Persamaan tersebut menunjukkan bahwa seluruh dimensi Sistem Pengendalian Manajemen memiliki pengaruh positif terhadap Kinerja Organisasi.

Uji Simultan (Uji F)

Tabel 7. Hasil Uji F

F hitung	Sig.
48,267	0,000

Nilai signifikansi sebesar 0,000 ($<0,05$) menunjukkan bahwa seluruh dimensi Sistem Pengendalian Manajemen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Organisasi.

Koefisien Determinasi

Tabel 8. Hasil Koefisien Determinasi

R	R Square	Adjusted R Square
0,791	0,626	0,613

Nilai Adjusted R^2 sebesar 0,613 menunjukkan bahwa 61,3% variasi Kinerja Organisasi dapat dijelaskan oleh Sistem Pengendalian Manajemen, sedangkan 38,7% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model penelitian, seperti gaya kepemimpinan, budaya organisasi, kompetensi sumber daya manusia, inovasi, dan dinamika lingkungan bisnis.

Peran Sistem Pengendalian Manajemen dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Organisasi dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai Adjusted R^2 sebesar 61,3%. Temuan ini menunjukkan bahwa sebagian besar variasi kinerja organisasi dapat dijelaskan oleh kualitas implementasi Sistem Pengendalian Manajemen, sedangkan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain seperti gaya kepemimpinan, budaya organisasi, kompetensi sumber daya manusia, inovasi organisasi, dan dinamika lingkungan eksternal.

Temuan tersebut mengindikasikan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen bukan sekadar seperangkat prosedur administratif untuk mengawasi pelaksanaan pekerjaan, tetapi merupakan mekanisme strategis yang mampu menyelaraskan tujuan individu dengan tujuan organisasi. Ketika organisasi mampu merancang sistem perencanaan, penganggaran, pengendalian operasional, sistem informasi, dan evaluasi kinerja secara terintegrasi, seluruh aktivitas organisasi akan berjalan lebih terarah sehingga penggunaan sumber daya menjadi lebih efektif dan efisien. Dengan demikian, peningkatan kinerja organisasi bukan hanya merupakan hasil dari kemampuan individu, tetapi juga merupakan konsekuensi dari keberhasilan organisasi membangun sistem pengendalian yang mampu mengarahkan perilaku seluruh anggota organisasi menuju pencapaian tujuan strategis.

Hasil penelitian ini memperkuat teori Management Control System yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan yang menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen merupakan proses yang digunakan manajemen untuk memastikan bahwa strategi organisasi dilaksanakan secara efektif dan efisien. Dalam perspektif tersebut, pengendalian bukan hanya berfungsi mendeteksi penyimpangan, tetapi juga menjadi instrumen koordinasi yang menjembatani perencanaan strategis dengan implementasi operasional. Oleh karena itu, organisasi yang memiliki Sistem Pengendalian Manajemen yang baik akan lebih mudah mengintegrasikan fungsi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan evaluasi sehingga mampu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan.

Temuan penelitian ini juga mendukung teori Levers of Control yang dikembangkan oleh Robert Simons. Menurut Simons, organisasi yang berhasil adalah organisasi yang mampu menyeimbangkan empat mekanisme pengendalian, yaitu *belief systems*, *boundary systems*, *diagnostic control systems*, dan *interactive control systems*. Dalam konteks penelitian ini, implementasi pengendalian operasional dan evaluasi kinerja menunjukkan bahwa organisasi tidak hanya mengandalkan pengendalian diagnostik berupa pengukuran target, tetapi juga mengembangkan pengendalian interaktif melalui komunikasi antara pimpinan dan bawahan. Proses komunikasi tersebut memungkinkan organisasi merespons perubahan lingkungan bisnis secara lebih cepat sehingga meningkatkan kemampuan adaptasi organisasi terhadap dinamika eksternal.

Dari perspektif Resource-Based View (RBV), Sistem Pengendalian Manajemen dapat dipandang sebagai kapabilitas organisasi (*organizational capability*) yang menciptakan keunggulan kompetitif. RBV menjelaskan bahwa keunggulan organisasi tidak hanya berasal dari kepemilikan sumber daya, tetapi juga dari kemampuan organisasi mengelola sumber daya tersebut secara efektif. Sistem Pengendalian Manajemen berfungsi sebagai mekanisme integrasi yang menghubungkan sumber daya manusia, teknologi, informasi, dan proses bisnis sehingga mampu menghasilkan nilai tambah bagi organisasi. Oleh karena itu, organisasi yang menerapkan Sistem Pengendalian Manajemen secara konsisten akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mempertahankan keunggulan kompetitif dibandingkan organisasi yang hanya berfokus pada pengendalian administratif.

Pembahasan Berdasarkan Dimensi Sistem Pengendalian Manajemen

1. Pengaruh Perencanaan Strategis terhadap Kinerja Organisasi

Hasil analisis menunjukkan bahwa **perencanaan strategis** memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi ($\beta = 0,246$). Temuan ini menunjukkan bahwa semakin jelas visi organisasi, sasaran strategis, indikator kinerja, dan arah kebijakan yang ditetapkan, maka semakin tinggi pula kemampuan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah direncanakan.

Perencanaan strategis menjadi fondasi utama dalam Sistem Pengendalian Manajemen karena seluruh aktivitas organisasi bergantung pada arah yang telah ditetapkan sebelumnya. Organisasi yang memiliki tujuan yang jelas cenderung lebih mudah menyusun prioritas program, mengalokasikan sumber daya, serta melakukan koordinasi antardepartemen. Sebaliknya, organisasi yang tidak memiliki perencanaan strategis yang baik sering mengalami pemborosan sumber daya, tumpang tindih pekerjaan, dan rendahnya efektivitas pelaksanaan program.

Temuan ini sejalan dengan konsep Balanced Scorecard Kaplan dan Norton yang menegaskan bahwa strategi harus diterjemahkan menjadi sasaran operasional yang dapat diukur melalui indikator kinerja utama (*Key Performance Indicators*). Dengan demikian, keberhasilan organisasi bukan hanya bergantung pada penyusunan strategi, tetapi juga pada kemampuan organisasi mengkomunikasikan strategi tersebut kepada seluruh anggota organisasi.

2. Pengaruh Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa **penyusunan anggaran** berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan

sekaligus alat pengendalian yang memungkinkan organisasi mengalokasikan sumber daya secara optimal sesuai dengan prioritas strategis.

Dalam praktik organisasi modern, penyusunan anggaran tidak lagi hanya dipahami sebagai proses administratif penyusunan biaya, tetapi telah berkembang menjadi instrumen strategis yang menghubungkan tujuan organisasi dengan pelaksanaan operasional. Anggaran yang disusun secara partisipatif mampu meningkatkan komitmen pegawai terhadap pencapaian target organisasi karena setiap unit kerja memahami kontribusi masing-masing terhadap tujuan organisasi secara keseluruhan.

Temuan ini mengindikasikan bahwa efektivitas anggaran tidak ditentukan oleh besarnya dana yang tersedia, tetapi oleh kualitas proses penyusunannya, tingkat partisipasi pegawai, serta mekanisme evaluasi yang dilakukan secara berkelanjutan.

3. Pengaruh Pengendalian Operasional terhadap Kinerja Organisasi

Dimensi pengendalian operasional merupakan variabel yang memberikan pengaruh terbesar terhadap kinerja organisasi ($\beta = 0,271$). Hasil ini menunjukkan bahwa keberhasilan organisasi lebih banyak ditentukan oleh kualitas implementasi strategi dibandingkan hanya penyusunan strategi itu sendiri.

Pengendalian operasional memastikan bahwa seluruh aktivitas organisasi dilaksanakan sesuai dengan standar operasional, prosedur kerja, dan target yang telah ditetapkan. Melalui proses monitoring yang berkelanjutan, organisasi dapat mendeteksi penyimpangan lebih awal sehingga tindakan korektif dapat segera dilakukan sebelum berdampak terhadap pencapaian tujuan organisasi.

Dalam konteks organisasi sektor jasa, pengendalian operasional memiliki peran yang sangat penting karena kualitas pelayanan sangat dipengaruhi oleh konsistensi pelaksanaan proses kerja. Berbeda dengan sektor manufaktur yang berorientasi pada produk, sektor jasa sangat bergantung pada kualitas interaksi antara penyedia layanan dan pengguna jasa. Oleh karena itu, pengendalian operasional yang efektif akan meningkatkan kepuasan pelanggan, memperbaiki kualitas pelayanan, dan pada akhirnya meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

4. Pengaruh Sistem Informasi Manajemen terhadap Kinerja Organisasi

Hasil penelitian menunjukkan bahwa **Sistem Informasi Manajemen** berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Temuan ini memperlihatkan bahwa digitalisasi telah menjadi faktor penting dalam efektivitas Sistem Pengendalian Manajemen.

Informasi yang akurat, cepat, dan relevan memungkinkan pimpinan organisasi mengambil keputusan berdasarkan data (*evidence-based decision making*). Penggunaan sistem informasi berbasis ERP, dashboard kinerja, *business intelligence*, dan analitik data membantu organisasi memonitor pencapaian target secara real time. Dengan demikian, proses evaluasi tidak lagi bersifat reaktif setelah masalah muncul, tetapi menjadi proaktif melalui deteksi dini terhadap potensi penyimpangan.

Temuan ini menunjukkan bahwa transformasi digital tidak hanya meningkatkan efisiensi administrasi, tetapi juga memperkuat fungsi pengendalian manajemen sebagai alat pengambilan keputusan strategis.

5. Pengaruh Evaluasi Kinerja terhadap Kinerja Organisasi

Evaluasi kinerja juga terbukti berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa organisasi yang secara konsisten melakukan penilaian kinerja, memberikan umpan balik, dan menyusun tindak lanjut atas hasil evaluasi akan memiliki tingkat efektivitas yang lebih tinggi.

Evaluasi kinerja merupakan bagian dari mekanisme *continuous improvement*. Organisasi yang hanya melakukan pengukuran tanpa tindak lanjut tidak memperoleh manfaat maksimal dari sistem pengendalian. Sebaliknya, organisasi yang menggunakan hasil evaluasi sebagai dasar perbaikan proses kerja, pengembangan kompetensi pegawai, dan penyempurnaan kebijakan akan mampu meningkatkan produktivitas secara berkelanjutan.

Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa keberhasilan organisasi tidak bergantung pada satu komponen Sistem Pengendalian Manajemen saja, melainkan pada integrasi seluruh komponennya. Perencanaan strategis memberikan arah, anggaran menyediakan sumber daya, pengendalian operasional memastikan implementasi berjalan sesuai rencana, sistem informasi manajemen menyediakan informasi berkualitas, sedangkan evaluasi kinerja menghasilkan umpan balik untuk perbaikan berkelanjutan. Hubungan yang saling melengkapi tersebut membentuk suatu siklus pengendalian manajemen yang memungkinkan organisasi meningkatkan efektivitas, efisiensi, produktivitas, dan kualitas pelayanan secara berkesinambungan.

Implikasi utama dari temuan ini adalah bahwa organisasi tidak cukup hanya memperkuat salah satu aspek pengendalian, tetapi perlu membangun **Sistem** Pengendalian Manajemen yang terintegrasi, adaptif terhadap transformasi digital, serta didukung oleh budaya organisasi yang mendorong pembelajaran, inovasi, dan akuntabilitas. Pendekatan ini menjadi semakin penting di tengah meningkatnya kompleksitas lingkungan bisnis, karena keunggulan organisasi modern tidak lagi ditentukan semata oleh kepemilikan sumber daya, tetapi oleh kemampuan mengelola sumber daya tersebut melalui sistem pengendalian yang efektif dan berorientasi pada penciptaan nilai jangka panjang.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) dalam meningkatkan Kinerja Organisasi pada organisasi sektor jasa di Kota Medan. Berdasarkan hasil analisis data, dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Organisasi. Temuan ini menunjukkan bahwa implementasi SPM yang dirancang dan diterapkan secara terintegrasi mampu meningkatkan efektivitas organisasi dalam mencapai tujuan strategis, mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya, memperbaiki kualitas pelayanan, serta meningkatkan produktivitas organisasi.

Secara parsial, seluruh dimensi Sistem Pengendalian Manajemen, yaitu perencanaan strategis, penyusunan anggaran, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja, terbukti memberikan pengaruh positif terhadap Kinerja Organisasi. Di antara kelima dimensi tersebut, pengendalian operasional memberikan kontribusi paling besar terhadap peningkatan kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa keberhasilan organisasi tidak hanya ditentukan oleh kualitas perencanaan, tetapi juga oleh kemampuan organisasi dalam memastikan

implementasi strategi berjalan sesuai dengan standar operasional, target kinerja, dan mekanisme pengawasan yang efektif.

Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Manajemen tidak lagi dipandang sebagai fungsi administratif yang berorientasi pada pengawasan semata, melainkan sebagai instrumen strategis yang mendukung proses pengambilan keputusan berbasis data, koordinasi antarunit, pengelolaan risiko, serta peningkatan kemampuan organisasi dalam beradaptasi terhadap perubahan lingkungan. Integrasi teknologi informasi dalam sistem pengendalian semakin memperkuat efektivitas organisasi melalui penyediaan informasi yang akurat, tepat waktu, dan relevan bagi manajemen.

Dari sisi teoretis, penelitian ini memperkuat konsep Sistem Pengendalian Manajemen yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan, teori *Levers of Control* dari Simons, serta perspektif *Resource-Based View* yang menempatkan Sistem Pengendalian Manajemen sebagai salah satu kapabilitas strategis organisasi dalam menciptakan keunggulan kompetitif. Penelitian ini juga memperluas kajian sebelumnya dengan mengintegrasikan lima dimensi utama Sistem Pengendalian Manajemen ke dalam satu model empiris untuk menjelaskan pengaruhnya terhadap Kinerja Organisasi pada sektor jasa di Indonesia.

Secara praktis, hasil penelitian memberikan implikasi bahwa pimpinan organisasi perlu memperkuat implementasi Sistem Pengendalian Manajemen melalui penyelarasan antara perencanaan strategis, penyusunan anggaran, pengendalian operasional, sistem informasi manajemen, dan evaluasi kinerja. Selain itu, organisasi perlu mengembangkan sistem pengendalian yang adaptif terhadap transformasi digital melalui pemanfaatan teknologi seperti *Enterprise Resource Planning* (ERP), *Business Intelligence*, *dashboard* kinerja, dan analitik data guna meningkatkan kualitas pengambilan keputusan serta efektivitas pengelolaan organisasi.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, objek penelitian hanya mencakup organisasi sektor jasa di Kota Medan sehingga hasil penelitian belum dapat digeneralisasikan pada sektor atau wilayah lain. Kedua, penelitian hanya menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data persepsi responden sehingga belum menggambarkan secara mendalam dinamika implementasi Sistem Pengendalian Manajemen dalam praktik organisasi. Ketiga, model penelitian hanya menjelaskan sebagian variasi Kinerja Organisasi, sehingga masih terdapat faktor-faktor lain seperti kepemimpinan, budaya organisasi, inovasi, kompetensi sumber daya manusia, tata kelola organisasi, dan transformasi digital yang berpotensi memengaruhi kinerja organisasi.

Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan memperluas cakupan penelitian pada berbagai sektor organisasi dan wilayah yang lebih beragam, menggunakan pendekatan *mixed methods* atau *longitudinal* untuk memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif, serta mengembangkan model penelitian dengan memasukkan variabel mediasi atau moderasi, seperti budaya organisasi, kepemimpinan transformasional, kesiapan digital, atau inovasi organisasi. Dengan demikian, hasil penelitian di masa mendatang diharapkan mampu memberikan kontribusi yang lebih luas bagi pengembangan ilmu akuntansi manajemen maupun praktik pengelolaan organisasi di Indonesia.

Referensi :

- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems* (12th ed.). McGraw-Hill.
- Barney, J. B. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 127–168.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2023). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (6th ed.). SAGE Publications.
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 26* (10th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2022). *Multivariate data analysis* (9th ed.). Cengage Learning.
- Henri, J.-F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31(6), 529–558.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). *The strategy-focused organization*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). *Strategy maps: Converting intangible assets into tangible outcomes*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2008). *The execution premium: Linking strategy to operations for competitive advantage*. Harvard Business School Press.
- Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2022). *Management information systems: Managing the digital firm* (17th ed.). Pearson.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2017). *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (4th ed.). Pearson.
- Mulyadi. (2016). *Sistem pengendalian manajemen* (3rd ed.). Salemba Empat.
- Mulyadi. (2018). *Sistem akuntansi* (4th ed.). Salemba Empat.
- Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance*. Free Press.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2022). *Organizational behavior* (19th ed.). Pearson.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2020). *Research methods for business: A skill-building approach* (8th ed.). Wiley.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Speklé, R. F., & Verbeeten, F. H. M. (2014). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research*, 25(2), 131–146.

- Sugiyono. (2023). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D* (3rd ed.). Alfabeta.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 757-788.