

BAB I

PENDAHULUAN

Bab pendahuluan ini berisi penjelasan tentang latar belakang masalah, dan rumusan masalah. Penjelasan selanjutnya adalah tujuan penelitian dan kontribusi penelitian dalam pengembangan ilmu maupun praktik serta orisinalitas penelitian.

A. Latar Belakang

Kinerja masih menjadi tema yang menarik untuk diteliti hingga saat ini. Kinerja merupakan tujuan akhir dari suatu usaha bisnis. Kinerja menunjukkan keberhasilan atau kegagalan dari sebuah usaha bisnis. Kinerja perusahaan juga menunjukkan kredibilitas perusahaan sebagai organisasi dan manajemen sebagai pengelola. Kinerja merupakan rangkuman tujuan dari kesatuan organisasi (March dan Sutton, 1997). Hal ini berarti bahwa kinerja merupakan cerminan bagaimana keselarasan tujuan antara manajemen dan kelompok karyawan yang berada dalam organisasi terlihat. Lebih dari itu, kinerja perusahaan mencerminkan keberlangsungan hidup suatu usaha. Oleh sebab itu, kinerja menjadi salah satu tema penting dari akuntansi manajemen.

Kinerja, dalam akuntansi manajemen, adalah wujud dari pertanggungjawaban perusahaan kepada pihak-pihak berkepentingan. Micheli dan Mari (2014) menyatakan bahwa organisasi diminta untuk melakukan dan mengkomunikasikan pencapaian mereka kepada pemangku kepentingan utama. Sebagai konsekuensinya, fungsi dan proses organisasi semakin dituntut untuk

commit to user

berkontribusi dalam pencapaian kinerja. Pentingnya kinerja sebagai cerminan keberhasilan pengelolaan sebuah organisasi menyebabkan literatur dan praktik pengukuran kinerja perusahaan ikut berkembang (Hoque, 2004). Hal inilah yang mendasari minat penelitian mengenai kinerja ini dilakukan oleh banyak peneliti.

Penerapan sistem kinerja perusahaan tidak dapat dipisahkan dari perkembangan praktik akuntansi manajemen yang berjalan dari masa ke masa. Perkembangan praktik tersebut mengikuti evolusi dari peran akuntansi dalam dunia bisnis. Akuntansi, awalnya, hanya dipandang sebagai proses teknis dalam menyusun laporan keuangan. Namun, evolusi peran dari akuntansi menjadikan akuntansi sebagai suatu fungsi yang sangat strategis dalam memberikan pertimbangan keputusan strategis bisnis perusahaan. Coleman (1949) mengungkapkan bahwa praktik akuntansi telah berkembang merespon perubahan dalam ekonomi bisnis. Sebelumnya, peran utama akuntansi adalah menunjukkan status keuangan dan hasil operasi bisnis perusahaan. Namun, saat ini, akuntansi menunjukkan fakta penting tentang aspek publik ekonomi bisnis. Menurut sudut pandangan profesional, perubahan tersebut dimaksudkan tidak hanya berfokus pada kepentingan manajemen tetapi juga berfokus pada semua pihak yang berkepentingan.

Namun demikian, saat ini, dunia bisnis telah masuk pada era revolusi industri 4.0. Revolusi industri 4.0 telah membawa internet dan teknologi informasi pada layanan *cloud*, *blockchain*, *data analytics (big data)*, dan *artificial intelligence (AI)*. Revolusi industri 4.0 dengan cepat mengubah aktivitas bisnis

dan industri ke aktivitas ekonomi digital. Hal ini telah menimbulkan keprihatinan tentang masa depan profesi akuntansi (Moll dan Yigitbasioglu, 2019).

Namun sebelumnya, Richins, Stapleton, Stratopoulos, dan Wong (2017) telah menentang banyak pendapat yang menyatakan bahwa implementasi *big data* sebagai dampak era revolusi industri 4.0 akan membawa kepunahan dari profesi akuntansi. Richins *et al.* (2017) menjelaskan bahwa akuntan justru memiliki keunggulan pada masalah-masalah analisis data terstruktur dan juga memainkan peran utama dalam analisis data yang tidak terstruktur. Argumen yang mendasari Richins *et al.* (2017) adalah akuntan telah terbiasa bekerja dengan set data terstruktur sehingga akan memudahkan mereka untuk bekerja dengan data yang tidak terstruktur. Alasan kedua adalah akuntan memiliki pengetahuan tentang fundamental bisnis yang lebih baik dibandingkan dengan kelompok profesi lainnya.

Pada sisi lain, Burritt dan Christ (2016) memberikan optimisme terhadap peran profesi akuntan dalam praktik bisnis di era revolusi industri 4.0. Burritt dan Christ (2016) berpendapat bahwa akuntan harus dapat menangkap manfaat dari revolusi industri 4.0. Akuntan harus berindak sebagai penyedia layanan profesional dan harus siap mengambil peran yang lebih besar daripada sekedar menjalankan aktivitas akuntansi konvensional. Untuk itu, Moll dan Yigitbasioglu (2019) mengingatkan bahwa profesi akuntansi harus memahami jenis akuntansi baru yang diperlukan untuk mengelola perusahaan di era ekonomi digital. Profesi akuntansi harus menentukan keterampilan dan kompetensi baru. Profesi akuntansi

perlu menguasai karakteristik ekonomi digital supaya tetap relevan dan menambah nilai dalam menjalankan jasa profesinya.

Selanjutnya, Egan dan Haynes (2019) menjelaskan bahwa fungsi manusia masih sangat relevan dan penting pada era revolusi industri 4.0. Mereka melakukan penelitian pada kelompok manajemen yang telah mengimplementasikan sistem *big data* pada penentuan harga dan sistem persediaan. Temuan mereka menjelaskan bahwa manajemen perusahaan percaya jika wawasan pribadi manajemen sama validnya dengan sistem *big data* dalam meningkatkan kehandalan proses pengambilan keputusan. Namun demikian, manajer justru kurang percaya terhadap kemampuan sistem *big data* untuk memahami dan menafsirkan dinamika pasar dan pelanggan. Hal ini menunjukkan bahwa *insting* manajemen untuk meningkatkan kehandalan pengambilan keputusan adalah hal yang penting dan tidak tergantikan oleh suatu teknologi.

Kembali ke masalah kinerja, kinerja perusahaan pada awalnya hanya dilihat berdasarkan aspek keuangan saja. Kinerja perusahaan yang hanya melihat aspek keuangan dianggap sebagai sistem kinerja tradisional yang cenderung bertujuan jangka pendek. Pada perkembangannya, kinerja perusahaan juga melihat aspek non keuangan. Perlunya melihat aspek non keuangan pada kinerja perusahaan dikarenakan tindakan-tindakan non keuangan dapat membantu pengelola organisasi untuk mengenali perubahan lingkungan bisnis, menilai dan menentukan tujuan bisnis serta menegaskan tujuan prestasi kinerja.

Pentingnya kinerja dilihat dalam dua aspek, yaitu aspek keuangan dan non keuangan, didasarkan pada pemikiran kontemporer bahwa integrasi ukuran *commit to user*

keuangan dan non keuangan akan mencerminkan nilai tambah kunci dari kegiatan organisasi (Kaplan dan Norton, 1996). Kinerja kontemporer yang mengintegrasikan aspek keuangan dan non keuangan mengarahkan perhatian manajer untuk berfikir dan bertindak jangka panjang, mendorong manajer untuk melacak pelaksanaan strategi yang efektif serta menginformasikan pengkajian dan pengembangan kemampuan organisasi (Chenhall, 2005).

Penerapan sistem kinerja terintegrasi dengan melihat aspek keuangan dan non keuangan sudah menjadi kebutuhan setiap jenis industri bisnis tidak terkecuali industri perhotelan. Hal tersebut seperti seperti diungkapkan oleh Sainaghi (2010) bahwa pada industri *hospitality* selama kurun waktu 20 tahun terakhir melihat indikator kinerja berdasarkan tiga kategori. Pertama, kinerja operasional yang meliputi *occupancy*, kepuasan pelanggan dan orientasi pada kualitas jasa. Kedua, kinerja operasional dan keuangan yang meliputi profit dan volume, profit dan kualitas jasa, serta profit, volume, dan kepuasan pelanggan. Ketiga, kinerja keuangan yang meliputi rasio-rasio keuangan dan margin keuangan. Berdasarkan penelitian awal, hal tersebut terkonfirmasi dari pernyataan *financial controller* hotel bintang 4 jaringan internasional yang menyatakan;

..... kinerja hotel tidak hanya dilihat pada sisi keuangan saja tetapi juga harus melihat kinerja non keuangan, pelayanan dan inovasi, dua hal harus dilihat bersamaan.....¹

Hal yang sama diungkapkan oleh *chief accounting* hotel bintang 5 yang menyatakan;

¹ Wawancara dilakukan 28 Juni 2016, informan ini telah bergabung pada hotel ini tidak kurang dari 10 tahun yang sebelumnya menjabat sebagai CA

..... untuk menghasilkan *revenue* yang tinggi maka kualitas SDM, kualitas layanan, kualitas makanan harus ditingkatkan, kinerja non keuangan menjadi penting untuk mencapai kinerja keuangan.....²

Pendapat mengenai pentingnya kinerja terintegrasi pada industri hotel tersebut menunjukkan bahwa manajemen hotel telah memandang informasi kinerja terintegrasi menjadi hal yang sangat penting untuk menilai keberhasilan operasi hotel khususnya dalam menghadapi persaingan yang semakin dinamis dalam industri perhotelan. Implementasi sistem kinerja terintegrasi pada industri hotel juga tidak terlepas dari perkembangan peran dari fungsi keuangan dan akuntansi hotel. Collier dan Gregory (1995) menyatakan bahwa fungsi keuangan dalam kelompok industri hotel menjadi semakin terlibat dalam akuntansi manajemen strategis, baik dalam perencanaan dan dalam menilai kondisi pasar maupun melakukan analisis pesaing. Hal ini terkonfirmasi dari hasil wawancara dalam penelitian awal yang dilakukan terhadap *chief accounting* hotel bintang 3 yang menyatakan;

.....fungsi akuntansi baik sebagai manusia maupun secara alat sangat penting dalam mengelola informasi sebagai dasar pengambilan keputusan strategis, semua proses kegiatan bisnis hotel dimulai dari kegiatan akuntansi, ketepatan keputusan sangat bergantung pada informasi yang diberikan fungsi akuntansi, fungsi akuntansi akan menjadi unsur penting dalam menciptakan kinerja optimal hotel.....³

Peran penting fungsi akuntansi dalam industri hotel juga diungkapkan oleh seorang *general manager* hotel bintang 3 jaringan nasional yang menyatakan;

² Wawancara dilakukan 17 Juni 2016, informan ini telah bergabung pada hotel ini tidak kurang dari 10

³ Wawancara dilakukan 29 Juni 2016, informan hampir 1 tahun menjabat CA di hotel ini, sebelumnya adalah staf accounting di hotel bintang 4 berjejaring internasional

..... peran akuntansi dalam industri hotel sangat tinggi dan sangat penting karena bertugas untuk memastikan *target cost*, *target revenue*, melakukan *controlling* yang sangat berpengaruh dalam pencapaian kinerja hotel.....⁴

Beberapa pernyataan tersebut di atas menunjukkan bahwa peran akuntansi menjadi sangat penting di industri hotel. Berbeda dengan kelompok industri lainnya, industri hotel memiliki karakteristik unik yang berbeda dengan industri pada umumnya. Investasi industri hotel dicirikan sebagai bisnis yang berisiko tinggi, karena tamu hotel digambarkan sebagai penyewa kamar yang hanya beberapa hari atau bahkan hanya sehari sehingga tingkat perputaran pelanggan adalah salah satu aspek utama yang harus dikelola (Jeffrey, Barden, Buckley dan Hubbard, 2002). Oleh karena itu, diferensiasi kualitas layanan menjadi penting karena akan berhubungan dengan struktur biaya dan akhirnya mempengaruhi perbedaan kepuasan pelanggan sesuai dengan kompleksitas dari kepuasan permintaan pelanggan (Younes dan Kett, 2007).

Industri hotel juga merupakan industri yang menyediakan jasa kepuasan yang lebih bersifat *private* dan *personal*. Industri hotel sering kali juga berhubungan dengan industri yang menyediakan kepuasan gaya hidup bagi pelanggannya. Oleh sebab itu, pasar hotel juga ditandai dengan segmentasi permintaan yang kuat yang berkaitan dengan potensi ekspektasi tamu (Baum dan Haveman, 1997). Hal itu menunjukkan bahwa industri hotel adalah industri jasa yang sensitif karena akan secara langsung berhubungan dengan kepuasan individu pengguna jasa pada saat jasa diterima. Tingkat perputaran tamu hotel yang cepat menjadi kunci keberhasilan kinerja hotel.

⁴ Wawancara dilakukan 7 Juli 2016, informan tersebut sudah lebih 20 tahun terlibat dalam pengelolaan hotel dan pernah bergabung dalam pengelolaan di lebih dari 5 hotel berjangkauan

Wilayah Sumatera terdiri dari 10 provinsi, yaitu Aceh, Sumatera Utara, Riau, Kepulauan Riau, Sumatera Barat, Jambi, Bengkulu, Sumatera Selatan, Bangka Belitung dan Lampung. Jika melihat perkembangan industri perhotelan di wilayah Sumatera, industri hotel telah berkembang sangat pesat, terutama hotel yang berklasifikasi bintang. Data Badan Pusat Statistik (BPS) periode 2012 – 2016 atau dalam 5 tahun menunjukkan bahwa pertumbuhan industri perhotelan berbintang di wilayah Sumatera terjadi peningkatan 141 hotel berbintang baru. Hal tersebut masih berpotensi meningkat hingga tahun 2018 dan dimasa mendatang. Sebagai contoh, penambahan jumlah hotel di Sumatera Selatan berjumlah 18 hotel baru (39,13%) dari periode 2012 – 2016 dan akan bertambah lagi hingga 2018. Hal ini tidak terlepas dari banyaknya kegiatan-kegiatan level nasional, regional bahkan internasional yang dilakukan di provinsi Sumatera Selatan. Pasca kegiatan PON XIV 2004, Sumatera Selatan, khususnya Kota Palembang menyelenggarakan Visit Musi 2008. Kegiatan lain yang memberi dampak pada pertumbuhan industri perhotelan di Sumatera Selatan adalah penyelenggaraan SEA Games 2011, *Islamic Solidarity Games* 2013, *ASEAN University Games* 2014, dan kegiatan-kegiatan besar lainnya, serta kegiatan Asian Games 2018.

Setiap kegiatan besar tersebut membutuhkan sarana akomodasi yang besar, sehingga dapat menarik investor untuk mengembangkan industri perhotelan di Sumatera Selatan. Setiap kegiatan tersebut juga dimanfaatkan selain sebagai sarana promosi pariwisata yang ada di Provinsi Sumatera Selatan, juga sebagai sarana promosi investasi dan bisnis, sehingga industri perhotelan berkembang guna

memenuhi kebutuhan sarana akomodasi bagi wisatawan maupun pebisnis yang datang ke Provinsi Sumatera Selatan.

Pertumbuhan jumlah hotel sebagai dampak dari banyaknya kegiatan yang terjadi di wilayah Sumatera seperti halnya di Sumatera Selatan akan menimbulkan dua konsekuensi penting. Pertama, semakin banyaknya hotel yang dibangun akan menimbulkan persaingan bisnis hotel yang sangat dinamis. Hal ini ditunjukkan dari data BPS periode tahun 2011 – 2015 atau dalam 5 tahun terakhir bahwa, rata-rata *occupancy* hotel di Sumatera Selatan hanya 50,86% dan *occupancy* hotel di wilayah Sumatera hanya 48,44%, sementara tidak ada jaminan bahwa kegiatan-kegiatan besar akan selalu rutin diselenggarakan di wilayah tersebut. Hal tersebut juga dipicu oleh karakteristik industri hotel di wilayah Sumatera yang saat ini cenderung berfokus pada tamu-tamu pebisnis, kegiatan dinas instansi pemerintah dan transit. Industri hotel secara ideal seharusnya memiliki fokus yang lebih besar pada industri pariwisata. Hal ini terkonfirmasi dari wawancara pada penelitian pendahuluan yang dilakukan terhadap *general manager* hotel bintang 3 jaringan nasional yang menyatakan;

..... seharusnya industri hotel ke arah pariwisata, 60% pariwisata sisanya bisnis.....secara umum industri hotel di Sumatera masih ke arah bisnis dan transit.....perbedaan karakteristik akan berdampak pada kinerja *occupancy*, pariwisata akan lebih banyak dari bisnis.....⁵

Kedua, pemilik dan pengelola hotel harus mampu mengantisipasi persaingan dengan menerapkan strategi yang sesuai guna mendukung tercapainya kinerja terintegrasi hotel secara optimal. Kinerja terintegrasi yang optimal dan

⁵ Wawancara dilakukan 7 Juli 2016, informan tersebut sudah lebih 20 tahun terlibat dalam pengelolaan hotel dan pernah bergabung dalam pengelolaan lebih dari 5 hotel berjejaringan

berkelanjutan akan menjamin kelangsungan hidup bisnis hotel yang mereka kelola.

Namun, permasalahan yang sering terjadi adalah adanya perbedaan cara pandang pemilik dan pengelola hotel dalam melihat strategi. Hubungan kerjasama pemilik dan pengelola hotel menjadi titik masalah dalam mengimplementasikan strategi hotel. Pemisahaan wewenang pemilik dan pengelola sering kali tidak berjalan seperti yang digambarkan dalam teori-teori pengelolaan usaha. Hal ini terkonfirmasi dari hasil wawancara yang dilakukan dalam penelitian awal terhadap *general manager* hotel bintang 1 yang menyatakan;

..... *owner* memiliki peran yang sangat dominan, teori hubungan antara manajemen dan *owner* tidak berlaku.....⁶

Pendapat tersebut terkonfirmasi dari wawancara yang dilakukan terhadap *chief accounting* hotel bintang 5 yang menyatakan;

..... *owner* hotel lebih dominan pengelola kurang independen dalam pengelolaan hotel⁷

Konfirmasi lain disampaikan oleh *general manager* hotel bintang 3 jaringan nasional yang menyatakan;

..... pada hotel berjaringan akan ada tiga pihak yang bersinggungan yaitu pemilik, operator dan GM, namun, hubungan antara tiga pihak tersebut akan relatif lebih jelas bagaimana fungsi dan wewenang masing masing dan GM bisa lebih independen, sementara pada hotel non jaringan dominasi akan lebih pada pemilik.....⁸

⁶ Wawancara dilakukan pada tanggal 22 Juni 2016, informan hampir 8 tahun mengelola hotel tersebut dari sejak hotel dibangun, sebelumnya mengelola hotel berjaringan di Cirebon

⁷ Wawancara dilakukan 17 Juni 2016, informan ini telah bergabung pada hotel ini tidak kurang dari 10 tahun

⁸ Wawancara dilakukan 7 Juli 2016, informan tersebut sudah lebih 20 tahun terlibat dalam pengelolaan hotel dan pernah bergabung dalam pengelolaan lebih dari 5 hotel berjaringan

Tiga hasil wawancara tersebut setidaknya menunjukkan adanya potensi masalah dalam mengimplementasikan hubungan ideal antara pemilik hotel dan operator atau manajemen hotel. Hal ini mengkonfirmasi temuan Turner dan Guilding (2013) yang menyatakan bahwa seringkali pemilik dan operator atau *general manager* hotel tidak memiliki keselarasan tujuan yang tinggi dalam pengelolaan bisnis hotel. Dominasi pemilik yang berlebihan dalam pengelolaan hotel akan menyebabkan tidak efektifnya kegiatan manajerial yang dilakukan oleh pengelola hotel. Hal ini akan berdampak pada otonomi pengelola yang berkurang, sehingga akan mengganggu implementasi strategi manajerial pengelola hotel.

Situasi praktis tersebut menunjukkan bahwa dalam industri hotel memiliki potensi masalah yang kompleks. Aspek strategi, struktur organisasional dan kinerja dalam aspek hubungan formal dan informal organisasi perlu dilihat secara komprehensif. Peran pemilik sebagai faktor eksternal organisasi sering kali justru menjadi faktor dominan dalam implementasi kebijakan strategis perusahaan. Faktor *power* pemilik dimungkinkan dapat mempengaruhi keputusan pilihan strategi serta implementasi peran akuntansi manajemen strategis. Bisnis hotel tidak terlepas dari hubungan antara para pihak berkepentingan sehubungan dengan pengelolaan hotel. Pemilik, manajemen (*general manager*) dan operator merupakan para pihak berkepentingan dalam bisnis hotel. Untuk itu, penelitian sehubungan dengan strategi, peran akuntansi manajemen strategis dan kinerja pengelolaan hotel, serta hubungannya dengan peran *power* pemilik menjadi penting untuk dilakukan di wilayah Sumatera.

Seiring dengan evolusi praktis dibidang akuntansi manajemen dan perkembangan bisnis, literatur dan penelitian dibidang akuntansi manajemen juga ikut berkembang. Para peneliti yang pernah meneliti mengenai kinerja terintegrasi antara lain: Whitelock dan Yang (2007); Cadez dan Guilding (2008); Spancer Joiner, dan Salmon (2009); Kallunki, Laitinen, dan Silvola (2011); Hoque (2011), Lee dan Yang (2011); Bastian dan Muchlish (2012); Tavitiyaman, Zhang, dan Qu (2012); Teeratansirikool, Siengthai, Badir, dan Charoenngam (2013); Lachman, Knauer, dan Trapp (2013); Spekle dan Verbeeten (2014); Kalkan, Bozkurt, dan Arman (2014); Su, Baird, dan Schoch (2015). Namun, dari beberapa peneliti tersebut tidak semua dengan tegas menyebutkan bahwa mereka meneliti mengenai kinerja terintegrasi, hanya Spancer *et al.* (2009); Kallunki *et al.* (2011); Bastian dan Muchlish (2012); Tavitiyaman *et al.* (2012) dan Turner, Way, Hodari, dan Witteman (2017) yang jelas digambarkan dalam model penelitian. Peneliti lainnya menunjukkan kinerja terintegrasi pada alat ukur variabel kinerja yang dipakai, yaitu menghubungkan proksi keuangan dan non keuangan.

Perkembangan fenomena penelitian bertema kinerja terintegrasi tidak sepenuhnya dipakai oleh setiap peneliti. Beberapa peneliti masih melihat aspek kinerja keuangan atau non keuangan saja. Saat kinerja hanya dilihat pada satu aspek saja, maka informasi yang diperoleh tidak akan komprehensif dan integral. Hal ini seperti di ungkapkan Spancer *et al.* (2009) yang menyatakan bahwa ukuran kinerja keuangan dan non keuangan terkait aspek yang berbeda dari kinerja organisasi. Perusahaan menggunakan ukuran keuangan untuk mengevaluasi kinerja keuangan, dan pada waktu bersamaan menggunakan ukuran

non keuangan untuk memberikan wawasan tambahan terhadap kinerja non keuangan. Dengan memantau pengukuran keuangan dan non keuangan, perusahaan lebih memiliki kemungkinan untuk mencapai keunggulan kompetitif yang berkelanjutan, khususnya keunggulan kompetitif yang berkaitan dengan dimensi kinerja keuangan dan non keuangan organisasi. Berdasarkan uraian di atas, tema utama yang akan diangkat dalam penelitian ini adalah kinerja terintegrasi perusahaan.

Terdapat beberapa hasil penelitian terdahulu yang mengangkat topik utama mengenai kinerja perusahaan yang didasarkan pada perspektif *contingency theory*. Menurut Islam dan Hui (2012), satu dari penelitian awal yang mengadaptasi perspektif kontingensi dilakukan oleh Hofstede (1967). Hofstede (1967) dalam penelitiannya menemukan bahwa, ekonomi, teknologi, pertimbangan sosiologi secara signifikan berpengaruh terhadap fungsi sistem penganggaran. Burns dan Waterhouse (1975) juga meneliti dengan menggunakan dasar perspektif kontingensi. Hasil yang diperoleh dalam penelitiannya adalah tingkat desentralisasi dan sentralisasi serta struktur kegiatan mempengaruhi pengendalian melalui anggaran.

Penelitian awal lain dari perspektif kontingensi dilakukan Gordon dan Narayanan (1984) menyimpulkan bahwa sistem informasi akuntansi dan struktur organisasi dapat dipengaruhi oleh kondisi lingkungan. Penelitian pada era ini juga dilakukan oleh Shank (1989) yang meneliti tentang penggunaan informasi dan sistem akuntansi manajemen dalam cara strategi. Govindarajan dan Gupta (1985) meneliti hubungan antara strategi perusahaan terhadap desain sistem

pengendalian. Merchant (1985) menemukan faktor-faktor kontekstual seperti ukuran perusahaan, diversifikasi produk, desentralisasi dan penggunaan informasi anggaran sebagai penentu kinerja. Selanjutnya, muncul faktor ketidakpastian lingkungan, pemanfaatan sistem akuntansi manajemen (Chenhall dan Moris, 1986; Gul, 1991; Chong, 1996). Shields (1995) dan McGowan dan Klemmer (1997) memasukkan variabel perilaku. Libby dan Waterhouse (1996) serta Mia dan Clarke (1999) memasukkan sistem akuntansi manajemen dan intensitas persaingan sebagai faktor yang diprediksi dapat mempengaruhi kinerja perusahaan.

Pada era 2000an, penelitian diawali oleh Reid dan Smith (2000) yang menemukan bahwa krisis arus kas, kekurangan dalam pendanaan dan inovasi waktu berhubungan dengan pengembangan sistem informasi. Teridentifikasi tiga tipe perusahaan: adaptif, stagnan dan *running blind* (tidak punya arah). Sistem produksi, ketidakpastian lingkungan, strategi dan pasar menentukan bentuk organisasi perusahaan kecil. Kompleksitas sistem akuntansi manajemen dijelaskan oleh sub unit yang saling tergantung, dinamika pasar dan metode kerja.

Penelitian dalam perspektif *contingency theory* pada era 2000an juga melihat kinerja didasarkan pada aspek strategi dan pemanfaatan akuntansi manajemen strategis. Beberapa peneliti yang melihat hubungan dari dimensi pemilihan strategi, penggunaan akuntansi manajemen terhadap kinerja antara lain dilakukan oleh Hoque (2004); Prajogo dan Sohal (2006); Hynoven (2007); Whitelock dan Yang (2007); Ortega, Cortes, dan Azorin (2008); Cadez dan Guilding (2008); Spencer *et al.* (2009); Grafton, Lillis, dan Widener (2010); Lee

dan Yang (2011); Bastian dan Muchlish (2012); Tavitiyaman *et al.* (2012); Singla dan George (2013); Teeratansirikool *et al.* (2013); McManus (2013); Kalkan *et al.* (2014); Mia dan Winata (2014); Su *et al.* (2015) serta Turner *et al.* (2017).

Penelitian dalam perspektif *contingency theory* juga melihat hubungan antara pemanfaatan akuntansi manajemen strategis terhadap kinerja (Choe, 2004), sistem pengukuran kinerja (Hynoven, 2007; Kholbacher dan Gruenwald, 2011; Spekle dan Verbeeten, 2014), sistem pengendalian manajemen (Kallunki *et al.* 2011; Sakka, Barki, dan Cote 2013), penggunaan akuntansi manajemen (Macinati dan Pessina, 2014; Cleary, 2015; Uyar dan Kuzey, 2016), pemanfaatan akuntansi manajemen strategis dalam aspek penggunaan ukuran kinerja dan implementasi strategi (Hoque, 2011; Spencer *et al.*, 2009). Penelitian lain yang menggunakan perspektif *contingency theory* dilakukan oleh Fleming, Chow, dan Chen (2009) yang meneliti tingkat persaingan dan ketidakpastian, strategi pertumbuhan, sistem pengukuran kinerja, dan sistem pengukuran kinerja. Bisbe dan Ricardo (2012) meneliti tentang sistem pengukuran kinerja strategis. McManus (2013) meneliti tentang akuntansi pelanggan. Karabag dan Berggren (2014) meneliti tentang struktur industri dan grup keanggotaan usaha.

Penelitian kinerja bisnis perusahaan di Indonesia antara lain dilakukan oleh Muchlish dan Januarti (2010); Risnawati dan Noermijati (2011); Suarniki (2011); Jatmiko, Troena, Thoyib, dan Salim (2011); Ramlawati, Surachman, Zain, dan Djumahir (2011); Subihaini, Hadiwidjojo, Djumahir, dan Rahayu. (2012); Hajar, Idrus, Salim, dan Solimun (2012); Nursalim, Hadiwidjoyo, Troena, dan Solimun (2012); Serang dan Surachman (2012); Hartini (2013); Echdar (2014);

Tjahjadi dan Samuel (2014); Perwiranegara (2015); Setijani, Sugito, dan Chodidjah (2015) serta Gultom, Hubeis, Maarif, dan Sukdanar (2016). Namun, dari beberapa penelitian tersebut hanya ada tiga penelitian yang melihat masalah implementasi akuntansi manajemen, yaitu Ramlawati *et al.* (2011) yang menguji variabel praktik TQM. Serang dan Surachman (2012) menguji variabel *just in time*, dan Tjahjadi dan Samuel (2014) yang menguji variabel *market driven cost*. Beberapa penelitian lain masih melihat variabel lingkungan, orientasi pasar, karakteristik pelanggan, karakteristik individu, budaya organisasi serta struktur organisasi.

Beberapa penelitian lain melihat kinerja dalam aspek kinerja manajerial. Beberapa penelitian tersebut dilakukan oleh Basuki dan Suhardianto (2007); Indudewi (2011); Abdullah dan Laksmana (2012); Adriana (2012); Basri (2013); Tapatfeto (2014); Rante, Rosidi, dan Djamhuri (2014); Suparmun (2014); Akbar dan Irwandi (2014); serta Fitriasari, Subroto, dan Saraswati (2015). Karakteristik kinerja manajerial berbeda dengan kinerja organisasi atau kinerja bisnis perusahaan. Kinerja manajerial lebih melihat pada aspek kinerja individual, sementara kinerja organisasi atau kinerja bisnis perusahaan melihat kemampuan organisasi dalam mencapai tujuan bisnis secara selaras di setiap unit yang ada dalam organisasi. Penelitian lain dilakukan oleh Budiarto, Rahmawati, Parabowo, Bandi, Djajanto, Widodo dan Herawan (2018) mengenai sistem informasi akuntansi dan kinerja non keuangan pada perusahaan kecil.

Seperti telah diuraikan pada bagian di atas, penelitian mengenai kinerja perusahaan tetap menarik untuk dikaji dan senantiasa berkembang. Jika diruntut

dari referensi yang ada, penelitian mengenai kinerja perusahaan diawali dengan melihat sistem anggaran, struktur organisasi dan diversifikasi sebagai faktor penentu keberhasilan kinerja (Merchant, 1985). Selanjutnya, muncul faktor ketidakpastian lingkungan, pemanfaatan sistem akuntansi manajemen (Chenhall dan Moris, 1986; Gul, 1991). Shields (1995) dan McGowan dan Klemmer (1997) memasukkan variabel perilaku. Libby dan Waterhouse (1996) serta Mia dan Clarke (1999) memasukkan sistem akuntansi manajemen dan intensitas persaingan sebagai faktor yang diprediksi dapat mempengaruhi kinerja perusahaan. Pada perkembangan terakhir, penelitian mengenai kinerja perusahaan diarahkan pada faktor-faktor seperti bagaimana peran akuntansi manajemen terkait sistem pengendalian, sistem perencanaan, dan sistem pengukuran kinerja dalam upaya perusahaan mencapai kinerja perusahaan (Cadez dan Guilding, 2008).

Perkembangan hasil penelitian kinerja perusahaan pada saat ini banyak didasarkan pada perspektif *contingency theory*. Penelitian dan praktik di bidang akuntansi manajemen khususnya dalam tema kinerja terintegrasi perusahaan mengarah pada faktor-faktor strategis terkait dengan keterlibatan akuntansi manajemen dalam pembuatan keputusan strategis. Bahkan, saat ini, berkembang konsep mengenai akuntansi manajemen strategis. Cadez dan Guilding (2008) menjelaskan bahwa konsep akuntansi manajemen strategis telah mengarah ke pemahaman orientasi strategi pada teknik-teknik akuntansi dan penekanan pada peran akuntan dalam pengambilan keputusan strategis perusahaan.

Penelitian terkait hubungan antara peran akuntan dalam pengambilan keputusan strategis terhadap kinerja perusahaan ternyata masih memberikan hasil yang belum banyak mendukung. Hal ini setidaknya ditunjukkan oleh temuan Cadez dan Guilding (2008). Berdasarkan Cadez dan Guilding (2008), saat ini, literatur akuntansi manajemen strategis sudah sangat berkembang, tetapi penelitian yang mengarah pada implementasi dari akuntansi manajemen strategis khususnya keterlibatan peran fungsi akuntansi dalam pengambilan keputusan strategis masih sangat jarang. Beberapa penelitian yang telah ada lebih banyak melihat pemanfaatan akuntansi manajemen strategis dalam konteks alat atau teknik-teknik akuntansi manajemen. Hal tersebut tergambar dari referensi yang dipublikasi pada jurnal-jurnal internasional berkualitas serta beberapa hasil penelitian yang dipublikasi di Indonesia.

Berdasarkan situasi terkini tersebut menimbulkan sebuah peluang penelitian yang dapat dilakukan untuk mengisi gap literatur tentang implementasi akuntansi manajemen strategis terkait upaya pencapaian kinerja terintegrasi perusahaan yang lebih baik untuk kasus di Indonesia. Oleh karena itu, penelitian ini akan melihat bagaimana strategi bisnis dan peran akuntansi manajemen strategis berpengaruh dalam pencapaian kinerja terintegrasi dalam aspek perusahaan di Indonesia, khususnya perusahaan perhotelan di wilayah pulau Sumatera.

Beberapa peneliti dalam aspek yang umum terkait hubungan berbagai faktor terhadap kinerja secara khusus telah dilakukan pada industri hotel. Berbagai faktor tersebut berkaitan dengan lingkungan, pelanggan, strategi dan

pemanfaatan akuntansi manajemen. Para peneliti tersebut antara lain Tavitiyaman *et al.* (2012); Theodosiou dan Katsikea (2012); Kim, Cho, dan Brymer (2013); McManus (2013) serta Turner *et al.* (2017). Terdapatnya beberapa penelitian yang secara khusus melihat industri hotel menunjukkan bahwa industri ini memiliki potensi dan dinamika bisnis yang kompleks. Hal tersebut seperti dijelaskan Collier dan Gregory (1995) bahwa terdapat tiga alasan mengapa penelitian pada industri hotel layak dilakukan. Pertama, industri hotel memiliki karakteristik unik yang menggabungkan unsur properti dan pengelolaan. Hal ini akan mempengaruhi pengembangan strategi perusahaan. Kedua, kelompok industri hotel merupakan bisnis padat modal dengan karakteristik aset yang berumur panjang. Hal ini akan berhubungan dengan keputusan investasi yang harus direncanakan secara strategis. Ketiga, industri hotel merupakan komponen kunci penting dalam mengembangkan industri perhotelan dan industri pariwisata di suatu wilayah.

Penelitian ini secara umum akan mengadopsi model Cadez dan Guilding (2008) yang menunjukkan bagaimana sebuah proses strategi bisnis disusun berdasarkan pilihan-pilihan aktivitas strategis. Hal tersebut ditunjukkan dari pemilihan faktor yang diprediksi mampu memberikan kinerja optimal berupa faktor yang berorientasi pada strategi. Namun, munculnya variabel pilihan orientasi strategi sebagai faktor anteseden dari peran akuntansi manajemen strategis, dan yang akhirnya diprediksi akan berdampak positif pada pencapaian kinerja adalah suatu gagasan yang menarik. Cadez dan Guilding (2008) memunculkan gagasan tersebut tidak bisa dilepaskan dari konsep akuntansi

manajemen strategis yang mulai berkembang saat ini. Cadez dan Guilding (2008) memiliki pemikiran bahwa peran akuntansi manajemen sudah bergeser dari fungsi konvensional ke fungsi yang strategis. Akuntansi manajemen tidak hanya berfungsi menyediakan data dan laporan secara administratif, namun, akuntansi manajemen saat ini sangat berperan dalam memberikan analisis, pertimbangan dalam pembuatan keputusan jangka panjang.

Berdasarkan perkembangan hasil penelitian kinerja perusahaan didasarkan pada perspektif *contingency theory*, konsep model seperti yang pernah dibuat oleh Cadez dan Guilding (2008) sudah cukup banyak diteliti oleh peneliti yang lain. Ada beberapa kemiripan dari model-model penelitian tersebut, sehingga kalau dirangkum, setidaknya terlihat bahwa model tersebut terdiri dari konsep yang tidak berbeda jauh. Hanya variasi modifikasi pemilihan variabel yang umumnya berbeda. Namun, sekali lagi, model yang dikembangkan Cadez dan Guilding (2008) adalah model yang menunjukkan bagaimana akuntansi manajemen strategis diterapkan. Oleh karena itu, penelitian ini tetap akan mengacu berdasarkan tiga hal pokok yang dibangun Cadez dan Guilding (2008). Model tersebut pada dasarnya dikembangkan berdasarkan kerangka dasar kontingensi Anderson dan Lanen (1999) yang awalnya telah diperkenalkan juga oleh Ginsberg dan Venkatraman (1985). Tiga hal pokok tersebut, yaitu: (1) kinerja, dalam penelitian ini kinerja akan dilihat dalam konsep kinerja terintegrasi. (2) pilihan keputusan strategis, yaitu bentuk pilihan strategi yang dilakukan oleh sebuah perusahaan dalam upaya menghasilkan kinerja strategis, dan (3) peran akuntansi

manajemen, dalam hal ini adalah bagaimana peran strategis dari para akuntan dan sistem akuntansi menjembatani upaya strategi dalam menghasilkan kinerja.

Beberapa literatur telah berupaya menjelaskan bagaimana tiga hal pokok tersebut berhubungan. Kerangka dasar kontingensi Anderson dan Lanen (1999) menggambarkan bahwa pemilihan strategi kompetitif akan mengarahkan pada penggunaan praktik akuntan manajemen yang lebih baik. Scott dan Tiessen (1999) menyatakan bahwa akuntan strategis merupakan bagian integral dari proses pengambilan keputusan strategis yang pada akhirnya berperan dalam mendukung penciptaan keunggulan kompetitif perusahaan. Lee dan Yang (2011) menyatakan bahwa organisasi dapat mengadopsi pengukuran kinerja yang mencakup hubungan sebab akibat, yang mungkin ada di antara tujuan strategis, tindakan, dan hasil yang diharapkan oleh organisasi. Friedman dan Lyne (1997) pada sisi yang lain menjelaskan bahwa peningkatan peran akuntan merupakan dampak dari inovasi akuntansi. Hal tersebut didukung oleh Fowler (1999) yang menyatakan bahwa mayoritas akuntan manajemen telah berperan dalam implementasi konsep kualitas kedalam area akuntansi perusahaan. Pada akhirnya, Cleary (2015) menjelaskan bahwa penggunaan sistem akuntansi manajemen canggih berhubungan positif terhadap kinerja bisnis perusahaan.

Namun, model yang dikembangkan oleh Cadez dan Guilding (2008) dan model-model penelitian lain dalam hubungan antara strategi, akuntansi manajemen dan kinerja seperti halnya dilakukan oleh Hoque (2004); Prajogo dan Sohal (2006); Hynoven (2007); Whitelock dan Yang (2007); Ortega *et al.* (2008); Spencer *et al.* (2009); Grafton *et al.* (2010); Lee dan Yang (2011); McManus

(2013) hingga terakhir dilakukan oleh Mia dan Winata (2014); Su *et al.* (2015), serta Turner *et al.* (2017) hanya melihat pada aspek internal organisasi. Aspek internal organisasi lebih menggambarkan bagaimana struktur formal organisasi bekerja.

Model Cadez dan Guilding (2008) menjelaskan bahwa pilihan aktivitas strategis berupa pemilihan strategi berperan penting dalam implementasi akuntansi manajemen strategis. Pada sisi lain, akuntansi manajemen strategis dalam aspek peran fungsi akuntansi dan implementasi penggunaan teknik akuntansi manajemen diprediksi mampu menjembatani faktor pemilihan orientasi strategi terhadap pencapaian kinerja perusahaan. Namun, Cadez dan Guilding (2008) menyatakan bahwa penelitian yang mengarah pada implementasi dari akuntansi manajemen strategis, khususnya keterlibatan peran fungsi akuntansi dalam pengambilan keputusan strategis masih sangat jarang. Berdasarkan uraian masalah tersebut, maka menjadi beralasan jika model penelitian Cadez dan Guilding (2008) kembali diteliti. Untuk itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat memperkuat dukungan empiris atas model yang dikembangkan oleh Cadez dan Guilding (2008) tersebut.

Namun demikian, seperti telah disinggung sebelumnya, model yang dikembangkan oleh Cadez dan Guilding (2008) dan beberapa peneliti lainnya belum berupaya untuk melihat faktor kontekstual yang mungkin dapat menjadi faktor antecedent dari pilihan keputusan strategis dan peran akuntansi manajemen. Strategi yang diterapkan oleh perusahaan lebih diasumsikan oleh pertimbangan dan kebijakan manajemen. Situasi semacam itu mengasumsikan bahwa

manajemen dan organisasi adalah entitas independen seperti halnya kebanyakan teori tentang tata kelola yang menyebutkan bahwa terdapat pemisahan kewenangan antara pemilik dan pengelola perusahaan. Model penelitian yang dibangun oleh beberapa peneliti tersebut mengesampingkan aspek informal yang mungkin justru akan menjadi aspek penting yang dapat mengganggu independensi manajemen atau organisasi dalam menentukan kebijakan strategis organisasi.

Oleh karena itu, model penelitian kontigensi seperti halnya model Cadez dan Guilding (2008) perlu dikembangkan, khususnya saat model penelitian tersebut diimplementasikan pada industri hotel. Peluang pengembangan model tidak hanya dalam mengidentifikasi variabel baru, namun juga dapat menggunakan pendekatan multi teori. Sebuah perspektif teori yang berpeluang untuk dimasukkan dalam mengembangkan model kontigensi Cadez dan Guilding (2008) adalah perspektif keagenan. Perspektif keagenan menggambarkan hubungan kontrak antara prinsipal (pemilik) dan agen (pengelola). Agen diminta untuk melakukan beberapa tindakan atas nama prinsipal dengan memberikan beberapa pendelegasian otoritas pengambilan keputusan kepada agen, dan sifat utama hubungan keagenan adalah tawar-menawar power (Jensen dan Meckling, 1976).

Terdapat beberapa alasan mengapa perspektif keagenan dapat digunakan untuk mengembangkan model model Cadez dan Guilding (2008) khususnya penelitian pada industri hotel. Pertama, hotel independen memiliki dua pihak berkepentingan utama, yaitu pemilik dan manajemen, sementara dalam hotel berjejaringan memiliki tambahan satu pihak berkepentingan lagi, yaitu operator.

Hal ini seperti diungkapkan oleh Xiao, O'Neill, dan Mattila (2012) bahwa pada industri hotel terdapat tiga pemain perusahaan yang berbeda, yaitu *franchisor/operator/afiliator*, manajemen, dan pemilik hotel.

Kedua, Xiao *et al.* (2012) mengungkapkan bahwa pemilik hotel mempunyai peran penting dalam penentuan strategi guna penciptaan kinerja hotel. Beberapa strategi penting, menurut Xiao *et al.* (2012), adalah strategi dalam menentukan lokasi, segmen, afiliasi merek dan operator. Untuk itu, pemilik hotel memainkan peran kritis dalam industri hotel, para pemilik hotel dapat menerapkan strategi yang berbeda untuk meningkatkan kinerja hotel mereka. Lebih lanjut, Xiao *et al.* (2012) menjelaskan bahwa, pemilik hotel, baik pemilik individual maupun pemilik institusional akan menerapkan strategi yang relevan guna memaksimalkan kinerja keuangan properti hotel yang mereka miliki.

Ketiga, Chen dan Tan (2013) menjelaskan bahwa kepemilikan memainkan peran dalam pengendalian dan kekuasaan terhadap perusahaan yang dimilikinya, sehingga tujuan yang berbeda dari pemilik akan berpengaruh terhadap keputusan dan kebijakan tindakan organisasi. Tipe kepemilikan hotel yang berbeda akhirnya akan menunjukkan seperti apa tipe *power* pemilik. Tipe *power* pemilik dianggap sebagai faktor penting dalam pengelolaan industri hotel. Hal ini dapat berdampak pada sejauh mana manajemen puncak hotel memiliki kemampuan menerapkan kebijakan manajerialnya (Park dan Kim, 2014).

Ketiga alasan tersebut menunjukkan bahwa keberhasilan pengelolaan hotel tidak cukup hanya dilihat pada aspek internal struktural formal organisasional seperti ditunjukkan pada model-model penelitian kontigensi selama ini. Faktor

eksternal terkait hubungan struktural informal organisasional dalam hal ini adalah faktor peran pemilik yang didasarkan pada perspektif keagenan perlu dipertimbangkan untuk ditambahkan pada model penelitian kontingensi dalam tema utama kinerja terintegrasi. Hal tersebut beralasan karena pemilik hotel baik pemilik individual maupun pemilik institusional memiliki kepentingan untuk menentukan strategi dan kebijakan akuntansi guna melindungi investasi yang telah dilakukannya (Xiao *et al.*, 2012). Efisiensi sering menjadi sudut pandang bagi pemilik, inovasi dan menyesuaikan diri pada kebutuhan pasar menjadi sudut pandang pengelola. Hal inilah yang menunjukkan keselarasan tujuan dari kedua belah pihak sering bermasalah.

Sehubungan dengan hal itu, beberapa peneliti telah mencoba melihat fenomena hubungan pemilik dan manajemen. Tur, Peiro, dan Ramos (2001) melihat kepemilikan dalam dua kategori, kepemilikan *private* dan kepemilikan publik menjadi faktor kontingensi penting dalam memahami hubungan *paradoks* antara kompleksitas struktural layanan dan kepuasan pelanggan. Park dan Kim, (2014) mengidentifikasi tipe kepemilikan hotel berdasarkan hotel independen dan hotel berjejaringan. Turner dan Guilding (2013) melihat peran pemilik berdasarkan seberapa besar *power* yang dimiliki pemilik dalam menentukan implementasi penganggaran modal hotel dibandingkan *power* operator hotel yang dikarakteristikan dalam *power* penghargaan, *power* paksaan, *power* legitimasi, *power* keahlian, dan *power* referensi.

Beberapa studi tersebut menjelaskan bahwa karakteristik pemilik dapat dibedakan berdasarkan tipe kepemilikan modal seperti perorangan atau institusi, *commit to user*

grup jaringan seperti independen atau berafiliasi. Namun, hal yang menarik adalah tipe kepemilikan yang dikarakteristikan berdasarkan komparasi kekuatan *power* pemilik yang dibandingkan dengan *power* operator/manajemen. Hal ini menarik karena karakteristik *power* yang dimiliki pemilik dalam hubungan terhadap manajemen terkait dengan pengelolaan bisnis hotel merupakan situasi unik yang tercermin pada bisnis industri hotel.

Fenomena peran *power* pemilik mempengaruhi operasional hotel bukan tanpa alasan. Pemilik berasumsi bahwa risiko ekonomi akan secara penuh terkait dengan kepemilikan properti, sedangkan operator hanya bertanggung jawab untuk mengelola operasi hotel (Schlup, 2004). Pada sisi lain, pemilik secara signifikan akan menanggung risiko operasional dari investasi hotel yang dilakukannya (Younes dan Kett, 2007). Faktor risiko ini sering kali memicu pemilik untuk lebih dominan dalam menentukan kebijakan operasi hotel guna melindungi kepentingan dari keputusan investasi hotel yang dilakukan. Faktor kekhawatiran akan kegagalan investasi yang dapat berdampak pada kerugian menjadi pemicu peningkatan penggunaan *power* oleh pemilik dalam mempengaruhi operasional hotel. Oleh karena itu, perspektif yang dapat menjelaskan perbedaan pandangan antara pemilik dan pengelola hotel tersebut adalah teori keagenan.

Younes dan Kett (2007) menjelaskan terdapat tiga kategori risiko pada fase utama daur hidup hotel. Pertama, risiko pengembangan, yaitu risiko yang berkaitan ancaman secara ekonomi bagi pengembang atau investor saat mengkonversi lahan tanah atau bangunan menjadi aset operasional hotel secara penuh. Hal ini berarti bahwa efek negatif pada biaya pengembangan akan

mempengaruhi hasil investasi masa depan. Kedua, risiko operasi, yaitu berkaitan dengan kemampuan aset dan manajemen untuk menghasilkan tingkat kecukupan arus kas guna menghasilkan tingkat kembalian atas uang yang diinvestasikan. Ketiga, risiko penutupan/keusangan, yaitu risiko penurunan nilai properti. Setiap investor atau pemilik hotel akan memiliki profil risiko yang berbeda-beda. Hal tersebut akan berdampak pada sikap dan *power* yang akan ditunjukkan dalam operasional hotel.

Pada sisi yang lain, keberadaan kelompok-kelompok etnis di suatu wilayah memiliki kemungkinan untuk mempengaruhi perilaku dan kebiasaan adat serta budaya di wilayah tersebut. Hal ini seperti dijelaskan Mangudjaya (2013) bahwa Indonesia sebagai negara yang beragam, terdiri dari banyak pulau serta banyak etnis berdampak pada budaya dan perilaku masyarakat. Brett (2017) mengungkapkan bahwa budaya mengacu pada karakter unik satu kelompok (masyarakat). Oleh sebab itu, Brett (2017) menjelaskan bahwa budaya dapat dilihat sebagai karakteristik nilai, norma dan karakteristik orang-orang di suatu negara serta sistem politik, ekonomi dan hukum yang menyediakan struktur interaksi sosial ditempat tersebut. Kebiasaan adat dan budaya suatu etnis yang berdampak pada kehidupan sosial ekonomi masyarakat akan sangat mungkin mempengaruhi tata kelola bisnis di tempat tersebut. Perbedaan budaya etnisitas di suatu tempat juga akan sangat mungkin berdampak pada pola kepemimpinan dalam organisasi bisnis. Hal ini seperti dijelaskan oleh Irawanto (2009) bahwa mengelola karyawan Indonesia tidak sama dengan memimpin orang barat atau mengelola karyawan Asia lainnya. Argumentasi yang medasari hal tersebut adalah

karakteristik nilai budaya *power distance* dan kolektivisme masyarakat yang tinggi menuntut perlakuan pemimpin yang spesifik.

Brett (2017) mengungkapkan bahwa dari perspektif perilaku murni, budaya menyediakan solusi fungsional untuk masalah interaksi sosial. Hal ini berarti bahwa orang-orang dalam budaya etnisitas yang berbeda akan menyelesaikan masalah interaksi sosial, seperti negosiasi dengan cara yang juga berbeda. Menurut Kania (2010), negosiasi adalah seni yang sulit. Namun, negosiasi menjadi semakin sulit ketika dilakukan di antara perwakilan dua budaya, sistem hukum, dan politik yang berbeda akan memiliki dampak penting terhadap keseluruhan proses negosiasi dan teknik yang digunakan. Oleh karena itu, cara melakukan pembicaraan seperti bahasa, konteks budaya, gerak tubuh dan bahasa tubuh menjadi sangat penting (Kania, 2010).

Lebih lanjut, perbedaan sistem budaya etnisitas di suatu tempat dapat dimungkinkan berdampak pada perbedaan sistem dan strategi bisnis ditempat tersebut dibandingkan dengan tempat-tempat lain yang memiliki etnis dan budaya berbeda. Hal ini seperti dijelaskan oleh Kania (2010) yang menyatakan bahwa perbedaan budaya merupakan faktor fundamental penting yang harus diperhatikan dalam menjalankan suatu bisnis. Pendapat tersebut didasarkan pada argumentasi, bahwa perbedaan budaya etnisitas di suatu tempat pada akhirnya dapat mempengaruhi budaya bisnis ditempat tersebut. Perbedaan budaya bisnis di suatu tempat akan mengarahkan pada perbedaan praktik-praktik komersil ditempat tersebut dibandingkan tempat yang lain (Kania, 2010).

Argumentasi tersebut juga didukung oleh Semiarty dan Fanany (2017) yang menyatakan bahwa budaya lokal suatu etnis saat ini memainkan peran yang sangat penting dalam lingkungan masyarakat. Kebiasaan-kebiasaan yang muncul sebagai dampak dari budaya lokal pada akhirnya akan secara signifikan mempengaruhi gaya kepemimpinan seseorang. Argumentasi lainnya dijelaskan oleh Magundjaya (2013), budaya dalam konteks budaya lokal maupun budaya nasional akan mempengaruhi organisasi. Slater, Paliwoda, dan Slater (2007) juga menjelaskan bahwa tantangan penting bisnis global adalah kemampuan mengidentifikasi perbedaan pemikiran budaya saat mengembangkan dan membangun strategi perusahaan, karena hal ini akan memberikan wawasan bagi para manajer untuk menciptakan keunggulan kompetitif. Budaya dalam konteks bisnis juga dapat berkaitan dengan sebuah pola strategi negosiasi. Beberapa penjelasan tersebut memberikan gambaran bahwa, nilai-nilai budaya etnisitas yang dipegang oleh pelaku bisnis dapat mempengaruhi gaya berbisnis yang pada akhirnya akan berdampak pada pencapaian keberhasilan bisnis yang dijalankan.

Secara jelas, Koning (2007) menggambarkan contoh bagaimana perbedaan etnisitas dalam konteks nilai-nilai budaya yang memungkinkan dapat memberikan dampak pada perilaku bisnis seseorang. Koning (2007) mencontohkan perbedaan karakteristik prinsip jaringan pribadi kelompok etnis Pribumi dan kelompok etnis Tionghoa. Jaringan pribadi etnis Tionghoa lebih kuat dari pada jaringan pribadi dari etnis Pribumi. Jaringan pribadi ini tidak hanya menjadi dasar akses terhadap modal dan barang, namun, penggunaan jaringan ini dipandang identik dengan kepercayaan dan secara inheren berbeda terhadap cara berbisnis antara etnis

Pribumi dengan etnis Tionghoa. Hubungan jaringan pribadi pada etnis Tionghoa dikenal dengan istilah *guanxi*. Efferin dan Pontjoharyo (2006), lebih lanjut, menjelaskan bahwa *guanxi* memiliki makna hubungan horizontal pada setiap orang yang mengacu pada hubungan hirarki yang sama. Orang Tionghoa akan mempercayai keluarga, teman dan kenalan untuk membangun rasa saling ketergantungan sehingga berani menanamkan investasinya pada mereka. Hal ini mengakibatkan kepercayaan hanya akan diberikan terbatas pada kelompok tertentu yang mereka percaya.

Temuan Koning (2007) juga menjelaskan perbedaan prinsip dalam mengalokasikan keuntungan bisnis. Orang Tionghoa jika mendapatkan keuntungan akan menyimpan dan menggunakannya untuk berinvestasi kembali seperti membuka toko baru, membeli peralatan baru atau untuk tujuan pendidikan. Orang pribumi jika mendapat keuntungan sering kali digunakan untuk berbelanja hal-hal diluar bisnis. Hal tersebut berdampak pada kecepatan orang Tionghoa dalam merespon peluang bisnis baru dari pada orang Pribumi. Prinsip disiplin orang Tionghoa menyimpan keuntungan akan menjamin kecukupan modal untuk investasi baru yang sewaktu-waktu bisa dilakukan, sebaliknya, orang Pribumi yang tidak disiplin menyimpan keuntungan akan sulit untuk merespon peluang karena harus mencari pendanaan dari luar jika ingin mengembangkan usaha.

Temuan Koning (2007) juga menjelaskan perbedaan prinsip rasa tanggung jawab antara orang Tionghoa dan orang pribumi. Bagi orang Tionghoa memenuhi tanggung jawab janji keuangan adalah hal yang sangat penting dan prinsip. Jika mereka tidak memenuhi tanggung jawab janji keuangan, maka mereka akan

kehilangan nama dan akhirnya akan berdampak buruk pada hubungan bisnis mereka dengan pihak lain. Hal ini yang sering kali berbeda dengan prinsip bisnis orang Pribumi. Temuan Koning (2007) secara ringkas menjelaskan bahwa bagi orang Tionghoa kepercayaan adalah hal yang sangat penting. Kepercayaan jaringan menjadi dasar penting dalam berbisnis, jika kepercayaan pada jaringan kuat maka semua hal yang berkaitan dengan transaksi bisnis akan sangat mungkin dapat dilakukan.

Penelitian terdahulu mengenai perbedaan karakteristik etnisitas dalam pengelolaan bisnis masih jarang ditemukan, khususnya untuk penelitian yang dilakukan di wilayah Sumatera. Seperti kita ketahui, etnis Pribumi yang dominan dalam kegiatan usaha di wilayah Sumatera adalah etnis Melayu dan Minang. Beberapa penelitian tentang karakteristik etnisitas dalam konteks perilaku usaha yang oleh Musianto (2003); Koning (2007); Pontjoharyo (2011) adalah penelitian-penelitian di wilayah Jawa. Etnis Pribumi yang dominan dalam wilayah penelitian tersebut adalah etnis Jawa. Namun demikian, penelitian ini dapat mereferensi fenomena perbedaan karakteristik etnisitas Tionghoa, Melayu dan Minang dalam konteks berwirausaha berdasarkan temuan penelitian Bachtiar dan Amalia (2012) yang dilakukan di Pekanbaru Riau.

Bachtiar dan Amalia (2012) menemukan kesimpulan bahwa karakter berwirausaha etnis Tionghoa lebih tinggi dibandingkan karakter berwirausaha etnis Minang dan etnis Melayu. Secara jelas, temuan menggambarkan bahwa etnis Tionghoa lebih banyak menjadi wirausaha dibandingkan etnis Melayu dan etnis Minang. Pada sisi yang lain, Bachtiar dan Amalia (2012) menjelaskan alasan

etnis Tionghoa lebih memilih menjadi pengusaha karena faktor nilai-nilai etnisitas yang diwariskan oleh leluhur secara konsisten dan diajarkan oleh orang tua di dalam keluarga seperti budaya hemat, kerja keras, tidak boleh malas, dan tidak boleh menyerah.

Namun demikian, pada dasarnya, etnis Tionghoa dan etnis Melayu Sumatera termasuk juga etnis Minang sebenarnya memiliki kebiasaan profesi yang sama, yaitu berdagang. Hal ini berbeda dengan kebanyakan profesi yang ditekuni etnis Jawa, yaitu bertani. Madjid (2013) menjelaskan bahwa kebiasaan dagang orang Melayu tidak terlepas dari sejarah sinergi dakwah dan dagang yang dilakukan oleh para pedagang Arab pada masa lalu. Etnis Melayu tersebar mulai dari semenanjung Asia Tenggara, hingga sepanjang pulau Sumatera, mulai dari Aceh, Sumatera Utara, Riau, Jambi dan Palembang (Alhamdu, 2018). Laut yang terbentang memanjang di antara semenanjung Melayu dan Sumatera menjadi pusat keramaian dan perdagangan yang mempertemukan orang Melayu dengan orang-orang asing lainnya (Madjid, 2013). Hal inilah yang menyebabkan orang Melayu memiliki kebiasaan berdagang dari sejak dulu.

Dewi (2018) menjelaskan bahwa etnis Minang dan etnis Tionghoa di wilayah Sumatera Barat juga memiliki kesamaan, yaitu sama-sama kuat dalam berdagang dan dalam religiusitas. Namun demikian, keduanya memiliki perbedaan, yaitu perbedaan pada sistem sosial. Etnis Tionghoa memiliki sistem patrilineal sebaliknya etnis Minang memiliki sistem matrilineal. Perbedaan lainnya adalah perbedaan agama atau keyakinan. Wilayah Sumatera khususnya wilayah Sumatera Barat yang penduduk aslinya memiliki ciri khusus memiliki kehidupan

dinamis serta kemampuan dan keahlian berdagang tidak menghalangi etnis Tionghoa untuk membentuk komunitas sosial, ekonomi dan budaya ditengah-tengah etnis lokal (Erniwati, 2007).

Lebih lanjut, Erniwati (2007) menjelaskan bahwa etnis Tionghoa yang tinggal di Indonesia memiliki karakteristik yang berbeda-beda disetiap daerah. Orang Tionghoa yang tinggal di Jawa akan berbeda dengan orang Tionghoa yang tinggal di Padang, Medan, Riau, Pontianak atau didaerah lainnya di Indonesia. Menurut Erniwati (2007), hal ini bisa disebabkan karena pengaruh waktu kedatangan, perbedaan daerah asal, perbedaan dialek bahasa, pekerjaan, pendidikan, pengaruh budaya, serta adat istiadat ditempat tinggal yang baru. Hal ini menunjukkan adanya keunikan dari setiap kelompok Tionghoa diberbagai daerah di Indonesia karena adanya asimilasi sosial dan budaya dengan warga setempat.

Beberapa literatur juga menggambarkan hubungan interaksi antara etnis Tionghoa dengan etnis Pribumi khususnya etnis Minang dan etnis Melayu di wilayah pulau Sumatrea telah berjalan dengan baik. Dewi (2018) menjelaskan bahwa kerukunan antara etnis Minang dengan etnis Tionghoa di kota Padang telah terjalin dengan baik. Tidak terlihat gejolak atau kerusuhan antara etnis Tionghoa dengan etnis Minang sebagai penduduk pribumi. Menurut Alfirdaus, Hiariej, dan Risakotta (2014), hal ini berbeda jika diandingkan kerusuhan yang pernah terjadi di Semarang dan Surakarata. Alfirdaus *et al.* (2014) menjelaskan fakta bahwa penduduk di kedua daerah tersebut tidak bisa menghindari kerusuhan sosial,

meski mereka dikenal dengan budaya Jawa yang tepo seliro (toleransi), sabar serta suka mengalah, dan hal ini justru menunjukkan adanya anomali.

Lebih lanjut, Dewi (2018) menjelaskan bahwa salah satu hal yang menjadi perekat kerukunan antara etnis Tionghoa dan etnis Minang adalah etika berdagang yang dipegang kuat oleh etnis Tionghoa, selain itu, mereka juga menguasai bahasa Minang sebagai bahasa pergaulan sehari-hari. Hal inilah yang dapat mendukung terciptanya interaksi ekonomi yang kondusif antara etnis Tionghoa dan etnis Minang di Sumatera Barat. Hasil penelitian lainnya yang dilakukan Satya dan Maftuh (2016) menjelaskan bahwa masyarakat etnis Tionghoa dan Melayu Bangka juga telah melakukan interaksi positif dalam bidang ekonomi. Interaksi bidang ekonomi antara etnis Tionghoa dan Melayu adalah perdagangan. Lebih lanjut Satya dan Maftuh (2016) menjelaskan bahwa etnis Tionghoa dalam bidang ekonomi sering kali membangun kemitraan bisnis dengan etnis Melayu. Etnis Tionghoa yang memiliki modal akan berbisnis dengan etnis Melayu sebagai pemasok bahan baku atau tenaga kerja.

Hal ini juga menjadi salah satu fenomena menarik yang dapat menjadi alasan mengapa perbedaan karakteristik etnisitas Tionghoa dan Pribumi dalam pengelolaan bisnis perlu diteliti di wilayah Sumatera. Kultur masyarakat Melayu dan Minang sebagai etnis Pribumi di Sumatera memiliki kecenderungan profesi yang sama, yaitu berdagang. Namun demikian, setiap etnis memiliki nilai-nilai dasar yang dipegang dan diwariskan kepada penerus keturunannya sehingga dimungkinkan tetap akan mempengaruhi gaya berbisnis dari masing-masing kelompok etnis, dalam hal ini adalah kelompok etnis Tionghoa dan kelompok

etnis Pribumi. Fenomena yang menarik dari beberapa literatur di atas adalah, etnis Tionghoa dan Etnis Pribumi di Sumatera yang secara karakteristik memiliki kesamaan kebiasaan berdagang, mereka masih dapat berintraksi positif dalam kegiatan bisnis dan ekonomi walaupun mereka mewarisi prinsip dan nilai-nilai budaya etnistias yang berbeda.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, masalah yang sering muncul pada pengelolaan industri hotel adalah ketidakseimbangan *power* antara pemilik dan pengelola hotel saat implementasi akuntansi manajemen strategis, khususnya yang berhubungan dengan implementasi peningkatan peran fungsi akuntansi, penggunaan alat-alat akuntansi manajemen canggih dan pilihan strategi kompetitif. Turner dan Guilding (2013) menjelaskan bahwa pemilik dan pengelola hotel tidak selalu memiliki keselarasan tujuan yang tinggi. Pemilik ingin efisiensi dan keuntungan maksimal, sebaliknya, manajemen ingin kompensasi yang maksimal berdasarkan kinerja optimal. Kinerja optimal dapat dihasilkan jika strategi kompetitif dan teknik-teknik akuntansi canggih diimplementasikan. Sebelumnya, Turner dan Guilding (2010) menjelaskan bahwa manajemen akan cenderung membelanjakan secara maksimal modal pemilik guna mendukung kinerja hotel, sebaliknya pemilik menuntut untuk penghematan modal guna keuntungan bagi pemilik.

Untuk itu, keseimbangan *power* antara pemilik dan pengelola bisnis akan menjadi masalah dan kunci penting dalam proses bisnis hotel. Xiao *et al.* (2012)

menjelaskan terdapat perbedaan perspektif pemilik dan manajemen, pemilik hotel dapat secara signifikan mempengaruhi manajemen hotel. Oleh karena itu, saat *power* pemilik semakin kuat dalam mempengaruhi operasi bisnis, maka hal tersebut dapat berdampak negatif bagi manajemen dalam memilih orientasi strategi bisnis dan dalam mengimplementasikan akuntansi manajemen strategis di perusahaan. Pada sisi yang lain, manajemen berkepentingan untuk mengeksplorasi semua potensi guna mencapai kinerja terbaik, baik dalam aspek pemilihan orientasi strategi maupun pemanfaatan dan implementasi akuntansi manajemen strategis.

Pada sisi yang lain, nilai-nilai budaya etnisitas yang dipegang oleh seorang pengusaha juga dapat menjadi satu masalah lain yang mungkin akan sangat berdampak pada pola pengelolaan sebuah usaha bisnis. Hal itu seperti dijelaskan Kania (2010) bahwa perbedaan budaya merupakan faktor fundamental penting yang harus diperhatikan dalam menjalankan suatu bisnis. Oleh sebab itu, kebiasaan perilaku dan nilai-nilai budaya etnisitas seperti juga menjadi faktor penting dalam melihat pola pengelolaan bisnis di suatu tempat yang diidentifikasi menjadi salah satu faktor penting dalam pencapaian keberhasilan bisnis.

Berdasarkan uraian tersebut maka pertanyaan yang akan dijawab dalam penelitian ini dapat dijabarkan sebagai berikut.

1. Apakah *power* pemilik berpengaruh pada pemilihan strategi perusahaan, peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis, serta penggunaan akuntansi manajemen strategis?

2. Apakah pemilihan strategi perusahaan berpengaruh pada peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis dan penggunaan akuntansi manajemen strategis?
3. Apakah peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis berpengaruh pada penggunaan akuntansi manajemen strategis?
4. Apakah peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis dan penggunaan akuntansi manajemen strategis berpengaruh pada kinerja terintegrasi perusahaan?
5. Apakah terdapat perbedaan kinerja terintegrasi, peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis, penggunaan akuntansi manajemen strategis, pilihan strategi perusahaan serta *power* pemilik pada hotel yang dimiliki oleh etnis Tionghoa dan etnis Pribumi?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah dan pertanyaan penelitian, maka tujuan yang akan dicapai dari penelitian secara umum adalah untuk menguji pengaruh *power* pemilik, pilihan strategi dan peran akuntansi manajemen strategis terhadap kinerja terintegrasi perusahaan. Penelitian ini juga akan menguji perbedaan kinerja terintegrasi perusahaan, peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis, penggunaan akuntansi manajemen strategis, pilihan strategi perusahaan serta *power* pemilik pada hotel yang dimiliki oleh etnis Tionghoa dan etnis Pribumi. Secara spesifik, tujuan penelitian dapat dijabarkan sebagai berikut.

1. Hasil penelitian memberikan bukti tentang pengaruh *power* pemilik pada pemilihan strategi perusahaan, peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis, serta penggunaan akuntansi manajemen strategis.
2. Hasil penelitian memberikan bukti tentang pengaruh pemilihan strategi perusahaan pada peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis dan penggunaan akuntansi manajemen strategis.
3. Hasil penelitian memberikan bukti tentang pengaruh peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis pada penggunaan akuntansi manajemen strategis.
4. Hasil penelitian memberikan bukti tentang pengaruh peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis dan penggunaan akuntansi manajemen strategis pada kinerja terintegrasi perusahaan.
5. Hasil penelitian memberikan bukti tentang perbedaan kinerja terintegrasi, peran akuntan dalam pembuatan keputusan strategis, penggunaan akuntansi manajemen strategis, pilihan strategi perusahaan serta *power* pemilik pada hotel yang dimiliki oleh etnis Tionghoa dan etnis Pribumi.

D. Kontribusi Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai berikut:

1. Kontribusi pengembangan ilmu

Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi model yang pernah dikembangkan oleh peneliti sebelumnya terkait dengan masalah kinerja terintegrasi dalam hubungannya dengan peran strategi dan peran akuntansi

manajemen strategis, dengan memperhatikan faktor kontekstual yang berpotensi memberi pengaruh terhadap implementasi strategi, khususnya untuk situasi yang ada di Indonesia. Hasil penelitian ini juga diharapkan menjadi salah satu referensi dan wacana alternatif dalam mengembangkan model penelitian dengan mengkombinasikan perspektif kontingensi dan perspektif keagenan.

2. Kontribusi praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi pertimbangan strategis bagi para pihak berkepentingan dalam mengelola bisnis sebagai upaya peningkatan kinerja, khususnya yang berkaitan dengan pilihan strategi, keterlibatan peran akuntan dalam keputusan strategis dan penggunaan akuntansi manajemen strategis serta bagaimana dapat menyeimbangkan *power* antara pemilik usaha dan manajemen dalam implementasi kebijakan perusahaan. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi pertimbangan para pengelola bisnis untuk mengadopsi nilai-nilai budaya etnisitas tertentu yang dapat memberikan dampak positif dalam pengelolaan bisnis perusahaan.

E. Orisinalitas Penelitian

Seperti diuraikan pada bagian sebelumnya, pada dasarnya penelitian ini merujuk pada model penelitian yang dilakukan oleh Cadez dan Guilding (2008). Namun, sebagai orisinalitas pembeda dan bentuk kebaruan dari penelitian ini adalah memasukkan faktor kontekstual yang belum pernah diuji pada model penelitian perspektif kontingensi. Faktor kontekstual yang menjadi orisinalitas

pembeda dan kebaruan dari model penelitian ini adalah faktor kontekstual *power* pemilik sebagai variabel anteseden. *Power* pemilik sebagai faktor yang diprediksi dapat mempengaruhi pemilihan orientasi strategi dan implementasi akuntansi manajemen strategis. Hal tersebut didasarkan pada pernyataan Chen dan Tan (2013) bahwa kepemilikan memainkan peran dalam pengendalian dan kekuasaan terhadap perusahaan yang dimilikinya, sehingga tujuan yang berbeda dari pemilik akan berpengaruh terhadap keputusan dan kebijakan tindakan organisasi.

Penelitian ini juga merupakan pengembangan model dari penelitian sejenis yang dilakukan oleh Cadez dan Guilding (2008) dan beberapa penelitian lain seperti antara lain yang dilakukan oleh Hoque (2004); Prajogo dan Sohal (2006); Hynoven (2007); Whitelock dan Yang (2007); Ortega *et al.* (2008); Spencer *et al.* (2009); Grafton *et al.* (2010); Lee dan Yang (2011); McManus (2013) hingga terakhir dilakukan oleh Mia dan Winata (2014); Su *et al.* (2015) serta Turner *et al.* (2017) yang pada umumnya mengadopsi kerangka dasar kontingensi Anderson dan Lanen (1999) yang awalnya telah diperkenalkan juga oleh Ginsberg dan Venkatraman (1985).

Namun, penelitian-penelitian tersebut hanya melihat dalam aspek struktur internal organisasi. Aspek struktur internal organisasi hanya melihat bagaimana manajemen membuat kebijakan strategis dengan mempertimbangkan berbagai faktor dengan asumsi penyusunan kebijakan didasarkan pada *power* independensi penuh manajemen. Penelitian-penelitian tema kinerja dalam perspektif kontingensi yang pernah ada belum melihat struktur informal eksternal yang sering kali menjadi faktor penting dalam pengelolaan perusahaan.

Penelitian ini juga akan mengidentifikasi secara lebih jelas peran *power* pemilik sebagai faktor eksternal dalam penelitian perspektif kontingensi. Otley (2016), sebelumnya, telah mengidentifikasi faktor eksternal dari sebuah organisasi terdiri dari teknologi, persaingan pasar, ketidakpastian lingkungan dan budaya nasional. Faktor internal terdiri dari ukuran perusahaan, strategi, sistem kompensasi, sistem informasi, faktor-faktor psikologi, partisipasi pegawai dalam sistem pengendalian, posisi pasar, tahap daur hidup produk dan perubahan sistem (Otley, 2016).

Setiap faktor eksternal dalam penelitian perspektif kontingensi tersebut menunjukkan hal-hal yang harus direspon pengelola dalam menentukan kebijakan dalam pengelolaan perusahaan. Perkembangan teknologi, peningkatan persaingan dan ketidakpastian merupakan suatu kejadian yang harus direspon oleh manajemen guna mengelola risiko operasi bisnis, sementara budaya nasional sering dihubungkan dengan budaya yang berhubungan dengan perilaku karyawan atau perilaku pelanggan yang juga harus dikelola oleh manajemen guna meningkatkan efektifitas kegiatan bisnis.

Berdasarkan aspek tersebut dapat dikatakan bahwa faktor-faktor eksternal dalam penelitian perspektif kontingensi selama ini hanya melihat struktur internal formal organisasional dalam merespon setiap kejadian yang berasal dari luar organisasi. Respon akan ditunjukkan oleh manajemen dengan membuat perencanaan dan kebijakan yang efektif dalam menghadapi perkembangan teknologi, peningkatan persaingan dan ketidakpastian serta karakteristik budaya yang tercermin dengan pencapaian kinerja yang positif.

Hal yang masih belum dilihat dari model penelitian perspektif kontingensi adalah intervensi struktur informal yang berasal dari eksternal perusahaan. *Power* pemilik merupakan faktor eksternal penting dalam mempengaruhi pengelolaan perusahaan. *Power* pemilik menjadi faktor kontekstual yang berpotensi menjadi anomali pengelolaan industri seperti yang disyaratkan oleh teori-teori tata kelola bisnis. Pemilik yang seharusnya memiliki kewenangan terpisah dengan pengelola, pada kenyataannya pemilik sering kali turut terlibat dan memaksakan diri untuk ikut dalam pengambilan kebijakan organisasi yang pada akhirnya, mengganggu independensi pengelola dan menjalankan fungsi manajerialnya.

Namun demikian, *power* pemilik dalam penelitian ini hanya akan dilihat berdasarkan *locus power* paksaan. Hal ini dipilih karena penelitian ini akan melihat orientasi strategi dalam aspek pilihan dan implementasi akuntansi manajemen strategis. Pada bagian sebelumnya dijelaskan bahwa seringkali pemilik dan operator atau *general manager* tidak memiliki keselarasan tujuan yang tinggi dalam pengelolaan bisnis hotel (Turner dan Guilding, 2013). Situasi tersebut akan berdampak pada *cost* yang dikeluarkan. Pada sisi lain, pemilik cenderung berfikir efisiensi guna mencapai keuntungan yang lebih baik. Hal ini seperti dijelaskan oleh Lu dan Hao (2013) bahwa penggunaan *power* paksaan oleh pemilik akan mengakibatkan kerugian ekonomi bagi kontraktor, sehingga menurunkan harapan kontraktor untuk memperoleh manfaat dari pemilik. Gambaran tersebut menjadi alasan logis jika pemilik akan lebih menggunakan *power* paksaan dalam pengelolaan bisnis hotel. *Power* paksaan ditunjukkan melalui ancaman untuk menarik pengelolaan bisnis dari suatu pihak kecuali jika

pihak tersebut mau terlibat dalam perilaku yang diinginkan pihak yang memiliki *power* (Zhao, Huo, Flynn, dan Yeung, 2008).

Berdasarkan uraian di atas jelas bahwa penelitian perspektif kontingensi yang pernah ada selama ini masih belum cukup banyak mengidentifikasi faktor kontekstual yang berpotensi memberikan dampak terhadap pengelolaan perusahaan oleh manajemen. Faktor kontekstual dalam penelitian perspektif kontingensi selama ini hanya melihat sisi internal organisasi dan manajemen dalam merespon berbagai faktor yang berpotensi mempengaruhi pencapaian kinerja perusahaan.

Penelitian ini akan melengkapi model yang pernah ada dengan melihat faktor kontekstual *power* pemilik yang merupakan faktor eksternal organisasi yang berpotensi mengganggu independensi manajemen dalam pengelolaan perusahaan. Hal ini juga merupakan upaya untuk memperjelas kerangka model kontingensi Anderson dan Lanen (1999) bahwa terdapat faktor lingkungan luar perusahaan yang dapat mempengaruhi penentuan strategi perusahaan. Pengaruh yang terjadi tidak hanya sekedar berhubungan dengan apa yang harus menjadi pilihan strategi manajemen, namun, pengaruh yang berhubungan dengan seberapa efektif manajemen dapat mengoptimalkan *power* dalam menentukan strategi perusahaan dalam potensi intervensi *power* pemilik terkait penentuan perencanaan dan kebijakan operasional perusahaan yang pada akhirnya berdampak pada pencapaian kinerja perusahaan.

Selain itu, penelitian ini juga memasukkan etnisitas pemilik untuk melihat apakah perbedaan karakteristik etnisitas membawa perbedaan dalam pengelolaan

dan kinerja bisnis hotel di wilayah Sumatera. Hal tersebut didasarkan pada fenomena yang menunjukkan bahwa perbedaan etnisitas pemilik usaha dimungkinkan dapat membawa dampak pada perbedaan nilai-nilai budaya pengusaha yang akan terbawa dalam proses pengelolaan bisnis. Hal ini sesuai dengan temuan Koning (2007) yang menjelaskan bahwa perbedaan etnisitas dalam konteks nilai-nilai budaya dapat memberikan dampak pada perilaku bisnis seseorang. Pada sisi yang lain, Kania (2010) menjelaskan bahwa perbedaan budaya merupakan faktor fundamental penting yang harus diperhatikan dalam menjalankan suatu bisnis.

