

PENGARUH *MANAGEMENT CONTROL SYSTEM* TERHADAP *CUSTOMER ORIENTED MEASURES* MELALUI *EMPLOYEE ORIENTED MEASURES* SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

David Sasmita dan Saarce Elsy Hatane
Akuntansi Bisnis Universitas Kristen Petra
Email: elsyehat@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh langsung dari *management control system* terhadap *customer oriented measures*, *management control system* terhadap *employee oriented measures*, hubungan tidak langsung antara *management control system* terhadap *customer oriented measures* melalui *employee oriented measures* pada perusahaan terbuka di Indonesia.

Penelitian ini berbentuk penelitian kuantitatif, dimana data diperoleh melalui penyebaran kuisioner kepada perusahaan-perusahaan terbuka di Indonesia. Data yang diperoleh kemudian diolah dengan menggunakan software Smart PLS. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya hubungan positif dari *management control system* terhadap *customer oriented measures*, hubungan positif antara *management control system* terhadap *employee oriented measures*, hubungan positif antara *employee oriented measures* terhadap *customer oriented measures* pada perusahaan-perusahaan terbuka di Indonesia.

Kata Kunci: Management Control System, Employee Oriented Measures dan Customer Oriented Measures

ABSTRACT

This study aimed to examine the direct affect of management control system to customer oriented measures; management control system to employee oriented measures; indirect affect of management control system to customer oriented measures through employee oriented measures in public companies in Indonesia.

This study used a quantitative approach, and the data were obtained by distributing questionnaires to public companies in Indonesia. Then the data obtained were processed by using smartPLS software. This study showed that there was a positive relationship of management control system to customer oriented measures, positive relationship of management control system to employee oriented measures, and positive relationship of employee oriented measures to customer oriented measure in public companies in Indonesia.

Keywords: Management Control System, Employee Oriented Measures dan Customer Oriented Measures

PENDAHULUAN

Surabaya merupakan kota terbesar kedua di Indonesia setelah DKI Jakarta dan memiliki beberapa sektor penunjang dalam bisnis diantaranya yaitu perdagangan, hotel dan restoran, serta transportasi (liputan6.com, 2014). Sebagai kota terbesar kedua di Indonesia, pertumbuhan bisnis di kota Surabaya sudah semakin maju menjadi lebih baik dan semakin berkembang dari waktu ke waktu. Hal ini menuntut organisasi-organisasi bisnis untuk meningkatkan kualitas sistem operasional, produksi dan pengendalian. Sistem pengendalian kerap kali tidak begitu diperhatikan oleh organisasi bisnis meskipun peran sistem pengendalian menjadi salah satu key success factor organisasi.

Menurut Anthony (2005) (dikutip dari Stefan et al (2000)), management control system (MCS) didefinisikan sebagai proses yang dilakukan oleh manajer untuk memastikan bahwa sumber daya telah diperoleh dan digunakan secara efektif dan efisien dalam pencapaian tujuan organisasi. Hal ini didukung oleh Merchant dan Van der Stede (2012) (yang dikutip oleh Zecher (2015)) yang menyatakan bahwa MCS adalah sebuah 'mesin' bagi organisasi untuk mencapai target/goals. Penjelasan ini menegaskan bahwa sistem pengendalian adalah salah satu hal terpenting bagi organisasi dalam mencapai kesuksesan dengan cara mencapai tujuan organisasi. Tidak hanya digunakan untuk mencapai tujuan, Sophia Su, et al. (2015) menyatakan pula bahwa sistem pengendalian manajemen mampu meningkatkan performa organisasi menjadi lebih baik.

Hasil dari implementasi sistem pengendalian manajemen yang baik adalah tercapainya target atau tujuan dari perusahaan. Target atau tujuan yang baik adalah target atau tujuan yang dapat diukur. Chow dan Van Der Stede (2006) menyatakan bahwa kinerja perusahaan dapat diukur secara keuangan maupun non-keuangan. kinerja non-keuangan dapat diukur melalui sudut pandang karyawan dan pelanggan. Hal yang sama dikatakan oleh Mulyadi (2007) bahwa pengukuran yang berorientasi pada karyawan merupakan hal yang penting. Yamin,

Gunasekuran dan Marvondo (1999) menyatakan bahwa penilaian perusahaan yang baik harus juga berdasarkan orientasi pada pelanggan atau pasar.

Peningkatan nilai pengukuran yang berorientasi pada pelanggan tidak hanya dipengaruhi oleh porsi management control system terhadap customer oriented measures, peran employee oriented measures juga mampu memberikan pengaruh kepada customer oriented measures.

LANDASAN TEORI

Management Control System (MCS)

Menurut Anthony (2005) (dikutip oleh Stefan et al (2000)), *management control system* (MCS) didefinisikan sebagai proses yang dilakukan oleh manajer untuk memastikan bahwa sumber daya telah diperoleh dan digunakan secara efektif dan efisien dalam pencapaian tujuan organisasi. Hal ini didukung oleh Merchant dan Van der Stede (2012) (yang dikutip oleh Zecher (2015)) yang menyatakan bahwa MCS adalah sebuah 'mesin' bagi organisasi untuk mencapai target/goals.

Simons (1995) mengemukakan bahwa MCS dibagi menjadi 4 sistem pengendalian (*4 levers of control*), yaitu: *belief system, boundary system, diagnostic control system, interactive control system*. Keempat kontrol ini mampu mendukung manajer dalam mencapai keseimbangan antara pemberdayaan karyawan dengan keefektifan pengendalian. Menurut Simons (1995) indicator dalam MCS dijelaskan sebagai berikut:

1. Beliefs System

Menurut Simons (Simons, 1995; Widener, 2007) beliefs system sistem formal yang digunakan oleh manajer untuk mendefinisikan, mengkomunikasikan nilai-nilai inti perusahaan dalam rangka untuk menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat. Supaya belief system dapat bekerja secara efektif,

2. *Boundary System*

Menurut Simons (1994) *boundary system* merupakan sistem formal yang digunakan oleh top-manager untuk mengkomunikasikan batasan-batasan dan aturan yang berlaku di organisasi. Tidak hanya sebagai standar minimum, tujuan dari *boundary system* adalah untuk memungkinkan karyawan memiliki kebebasan untuk berinovasi, menggali, menciptakan, dan mencapai standar tertentu (Simon, 2000). Selain itu Simons (1995) juga menegaskan bahwa tujuan dari *boundary system* adalah untuk mendorong karyawan mencari, mengeksplorasi, dan bereksperimen dalam keadaan tertentu dengan tetap dalam batasan yang diberikan.

3. *Diagnostic Control System*

Menurut Simons (1994), *diagnostic control system* merupakan suatu sistem yang digunakan untuk memantau manfaat organisasi serta mengkoreksi kesalahan apakah sesuai dengan standar kinerja organisasi. Bagi pihak management, *diagnostic control system* merupakan suatu alat untuk memonitor dengan cara membandingkan output/hasil dengan goal yang telah ditentukan sebelumnya. *diagnostic control system* memotivasi karyawan untuk melakukan serta menyelaraskan perilaku karyawan dengan tujuan organisasi, dan menyediakan mekanisme pemantauan (Simmon, 2000).

4. *Interactive Control System*

Menurut Simons (1995), *interactive control system* adalah sistem informasi formal yang digunakan manager puncak untuk melibatkan dirinya secara teratur dan personal di dalam pengambilan keputusan bawahan. Sedangkan di tahun 2000, Simons mengatakan bahwa *interactive control system* adalah proses komunikasi dua arah antara manajer dengan bawahan pada berbagai tingkat organisasi. Contoh dari *interactive control system* menurut Simons (1995) adalah *profit planning systems*, *project management systems*, dll.

Keempat sistem pengendalian tidak dapat digunakan secara terpisah artinya

harus digunakan secara utuh. Hal ini dikarenakan apabila sistem pengendalian dilakukan secara terpisah maka tidak memiliki kekuatan (Simon, 1995).

Employee Oriented Measures (EOM)

Menurut Chow dan Van Der Stede (2006), pengukuran performa perusahaan memainkan peranan penting dalam organisasi. pengukuran kinerja dapat dijelaskan melalui secara keuangan maupun non-keuangan. Performa non-keuangan dapat diukur melalui pengukuran yang berorientasi kepada karyawan. Mulyadi (2007) menyatakan bahwa pengukuran yang berorientasi pada karyawan merupakan pengukuran merupakan salah satu pengukuran yang penting bagi perusahaan. Sistem penilaian yang berorientasi pada karyawan dapat diukur melalui indikator (Chow & Van Der Stede, 2006):

kepuasan Karyawan, kemampuan/skill karyawan, kemampuan dalam mengempower karyawan, kemampuan perusahaan dalam mengutamakan keselamatan karyawan dalam bekerja, frekuensi training yang diberikan kepada karyawan.

Customer Oriented Measures (COM)

Menurut Chow dan Van Der Stede (2006), pengukuran performa perusahaan memainkan peranan penting dalam organisasi. pengukuran kinerja dapat dijelaskan melalui secara keuangan maupun non-keuangan. Performa non-keuangan dapat diukur melalui pengukuran yang berorientasi kepada pelanggan/pasar. Yamin, Gunasekuran dan Marvondo (1999) menyatakan bahwa penilaian perusahaan yang baik harus juga berdasarkan orientasi pada pelanggan atau pasar.

Sistem penilaian yang berorientasi pada pelanggan atau pasar dapat diukur melalui indikator (Chow & Van Der Stede, 2006):

Market share, waktu yang dibutuhkan untuk memenuhi pesanan pelanggan, kemampuan pengiriman pesanan pelanggan, kecepatan perusahaan untuk menanggapi masalah yang dihadapi oleh pelanggan, fleksibilitas produk, kepuasan pelanggan, kemampuan mendapatkan

pelanggan baru, kemampuan untuk mempertahankan pelanggan lama.

Pengaruh Management Control System Terhadap Employee Oriented Measures

penelitian Simons (1995) dan Widener (2007) bahwa *belief system* mampu menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat dengan menginformasikan atau *mengkomunikasikan core value* dari perusahaan. Sistem kontrol ke dua yaitu *boundary system*. Sekalipun *boundary system* memberikan batasan-batasan yang harus dihindari oleh setiap anggota perusahaan (Simon, 2000), *boundary system* juga sangat berdampak dalam meningkatkan performa perusahaan seperti hasil penelitian yang dilakukan Simons (1995) yang menegaskan bahwa tujuan dari *boundary system* adalah untuk mendorong karyawan mencari, mengeksplorasi, dan bereksperimen dalam keadaan tertentu dengan tetap dalam batasan yang diberikan sehingga memberikan peluang kepada semua anggota perusahaan untuk termotivasi mencari peluang-peluang baru. Sistem pengendalian diagnostik merupakan sistem umpan balik formal yang digunakan untuk memantau hasil organisasi dan mengoreksi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dari standar kinerja yang ditetapkan sebelumnya serta efektif untuk mendukung pengimplementasian *reward system* dengan membandingkan kinerja karyawan dengan standard yang telah ditetapkan sebelumnya. Simons (1995) yang menyatakan bahwa pertemuan tatap muka mampu mengempower karyawan lebih lagi. Simon (1995) mengatakan bahwa *interactive control system* bertujuan untuk memotivasi semua anggota organisasi untuk secara kreatif mencari dan memperluas peluang-peluang yang ada. Hal ini dikarenakan *interactive control system* mampu meningkatkan motivasi intrinsik dan menciptakan suatu lingkungan informasional yang positif yang dapat menimbulkan pembagian informasi dan pembelajaran apabila diimbangi dengan sistem pengendalian yang lainnya.

Dari uraian pendapat ahli diatas, maka dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H1: *Management control system* memiliki pengaruh terhadap *employee oriented measures*.

Pengaruh Employee Oriented Measures Terhadap Customer Oriented Measures

Menurut Peljhan & Teckavcic (2008) kinerja dan performa karyawan yang baik dalam menghadapi pelanggan mampu menciptakan kepuasan pelanggan dan mempertahankan kepuasan pelanggan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Bulgarella (2005) yang menyatakan bahwa kepuasan pelanggan erat kaitannya dengan kontribusi karyawan yang baik. Ibojo dan Odunlami (2015) menyatakan bahwa kepuasan pelanggan juga memiliki dampak kepada kemampuan perusahaan mempertahankan pelanggan tetap. Soumokil dan Manputty (2013) menyatakan hal yang sama, kinerja karyawan berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan pelanggan selanjutnya kepuasan pelanggan berpengaruh kepada kepercayaan pelanggan sehingga dapat dikatakan juga mampu mempertahankan pelanggan

Dari uraian pendapat ahli diatas, maka dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H2: *Employee oriented measures* memiliki pengaruh terhadap *customer oriented measures*.

Pengaruh Management Control System terhadap Customer Oriented Measures

Dari data penelitian terbukti bahwa hipotesis ketiga diterima yaitu terdapat hubungan antara *management control system* terhadap *customer oriented measures*. Menurut Peljhan & Teckavcic (2008) *management control system* berdampak positif terhadap pencapaian dan mempertahankan kepuasan pelanggan dengan cara meningkatkan kinerja demi memberikan pelayanan dan produk yang

memberikan solusi yang diperlukan oleh pelanggan. Lekatompessy (2012) menyatakan bahwa bagaimana pun perusahaan tetap juga akan memiliki tujuan yang berorientasi pada pasar, sehingga sangat penting untuk mempertahankan pencapaian kepuasan pelanggan, customer retaintion, market share dan lainnya. Sehingga, pencapaian tujuan yang berorientasi pada pasar dapat difasilitasi oleh *management control system* sebagai mesin untuk mencapai tujuan perusahaan .

Dengan demikian hipotesa yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3 : *Management control system* memiliki pengaruh terhadap *customer oriented measures*.

Penelitian Terdahulu

Simon (1995) menyatakan bahwa dengan adanya *four levers of control* maka akan sangat efektif untuk meningkatkan kinerja karyawan, mampu mengempower karyawan, mendorong karyawan untuk lebih kreatif, memberikan kepuasan kepada karyawan.

Menurut Peljhan & Tekavcic (2008) kinerja dan performa karyawan yang baik dalam menghadapi pelanggan mampu menciptakan kepuasan pelanggan dan mempertahankan kepuasan pelanggan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Bulgarella (2005) yang menyatakan bahwa kepuasan pelanggan erat kaitannya dengan kontribusi karyawan yang baik.

Menurut Peljhan & Tekavcic (2008) *management control system* berdampak positif terhadap pencapaian dan mempertahankan kepuasan pelanggan dengan cara meningkatkan kinerja demi memberikan pelayanan dan produk yang memberikan solusi yang diperlukan oleh pelanggan. Lekatompessy (2012) menyatakan bahwa bagaimana pun perusahaan tetap juga akan memiliki tujuan yang berorientasi pada pasar, sehingga sangat penting untuk mempertahankan pencapaian kepuasan pelanggan, *customer retaintion*, *market share* dan lainnya. Sehingga, pencapaian

tujuan yang berorientasi pada pasar dapat difasilitasi oleh *management control system* sebagai mesin untuk mencapai tujuan perusahaan (Van Der Stede, 2012).

Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini adalah:

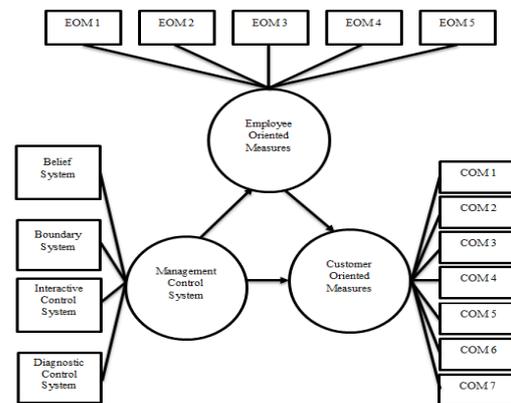
H1: *Management control system* memiliki pengaruh terhadap *employee oriented measures*.

H2: *Employee oriented measures* memiliki pengaruh terhadap *customer oriented measures*.

H3: *Management control system* memiliki pengaruh terhadap *customer oriented measures*.

METODE PENELITIAN

Model penelitian pengaruh *Management Control System* terhadap *Customer Oriented Measures* melalui *Employee Oriented Measures* pada perusahaan terbuka di Indonesia dapat dinyatakan dalam bentuk bagan. Bagan untuk model penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. Bagian model penelitian

Skala pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala pengukuran interval dan skala pengukuran likert. Dalam penelitian ini digunakan 5 skala likert. Skala yang digunakan adalah sebagai berikut:

- 1 = Sangat Tidak Jelas / Tidak Pernah / Sangat Rendah

- 2 = Tidak Jelas / Pernah / Rendah
- 3 = Kurang Jelas / Jarang / Sedang
- 4 = Jelas / Sering / Tinggi
- 5 = Sangat Jelas / Sangat Sering / Sangat Tinggi

Sumber data dalam penelitian ini berasal dari data primer yang diperoleh melalui kuisioner yang disebarakan kepada perusahaan-perusahaan terbuka dan data sekunder yaitu laporan keuangan publikasi. Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini adalah melalui studi pustaka, penyebaran kuisioner.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan TBK yang ada di Indonesia. Berdasarkan standart penentuan jumlah sampel oleh Sugiyono (2010), maka sampel dalam penelitian ini adalah 31 perusahaan terbuka di Indonesia. Penelitian ini menggunakan *non-probability sampling* dengan menggunakan teknik *sampling purposive sampling*.

Unit analisis dalam penelitian ini adalah perusahaan terbuka di Indonesia.

Kuisioner yang dilampirkan terdiri dari empat bagian:

- a. Independent Variable : Management control system, yang diadopsi dari Simmons (1995).
- b. Intervening Variable : Employee Oriented Measures dari Chow dan van Der Stede (2006).
- c. Dependent Variable : Customer Oriented Measures dari Chow dan van Der Stede (2006).

Penelitian ini menggunakan teknik analisis statistika PLS (*Partial Least Square*) yang merupakan bagian, sekaligus alternatif dari SEM.

Hasil Penelitian dan Analisis

Kuisioner yang berhasil dikumpulkan terdiri dari 31 perusahaan terbuka di Indonesia. Berikut profil responden yang menjadi sampel penelitian

Tabel 1. Deskriptif Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Prosentase
Laki-Laki	54,8%
Perempuan	45,2%
Total	100%

Tabel 2. Deskriptif Profil Responden Berdasarkan jabatan

Jabatan	Prosentase
Staff	65,4%
Supervisor	18,3%
Manajer	14,4%
Director	1,9%
Total	100%

Data yang terkumpul kemudian ditabulasikan dan dicari nilai rata-ratanya. Untuk memperoleh rata-rata, sebelumnya peneliti menentukan interval kelas yang dicari dengan rumus:

$$\text{Interval Kelas} = \frac{\text{Nilai Tertinggi} - \text{Nilai Terendah}}{\text{Jumlah Kelas}} = \frac{5 - 1}{5} = 0,8$$

Berdasarkan interval kelas diatas maka disusunlah kriteria rata-rata jawaban responden berikut ini :

Tabel 3. Kategori Rata-Rata Jawaban Responden

Interval	Kategori
4,20 < rata-rata ≤ 5,00	Sangat Jelas / Sangat Sering / Sangat Tinggi
3,40 < rata-rata ≤ 4,20	Jelas / Sering / Tinggi
2,60 < rata-rata ≤ 3,40	Kurang Jelas / Jarang / Sedang
1,80 < rata-rata ≤ 2,60	Tidak Jelas / Pernah / Rendah
1,00 < rata-rata ≤ 1,80	Sangat Tidak Jelas / Tidak Pernah / Sangat

	Rendah
--	--------

Tabel 4. Penilaian Responden Terhadap Variabel Management Control System

	Total Mean	Total Mean Per Indikator	Kategori
Belief System	4,65	4,22	Sangat Jelas
	4,39		
	4,23		
	4,16		
	4,04		
Boundary System	4,05	4,36	Sangat Jelas / Sangat Sering
	4,50		
	4,42		
	4,29		
	4,37		
Interactive Control System	4,24	4,04	Sering
	4,04		
	4,00		
	4,12		
	4,02		
Diagnostic Control System	4,00	4,13	Sering
	4,15		
	4,14		
	4,10		
	4,14		
	4,188		Jelas / Sering

Management control system berdasarkan penilaian responden juga menunjukkan hasil yang baik, dari *belief system*, *boundary system*, *interactive control system* dan *diagnostic control system*. Rata-rata paling tinggi ditunjukkan oleh *boundary system*, dan rata-rata terendah terdapat pada *interactive control system*. Secara keseluruhan, rata-rata variable *management control system* adalah 4.188 sehingga termasuk dalam kategori jelas/sering.

Tabel 5. Penilaian Responden Terhadap Variabel Organizational Performance

	Total Mean	Total Mean Per Indikator	Kategori
Kepuasan	3,77	3,968	Tinggi

karyawan perusahaan kami			
Kemampuan karyawan perusahaan kami	4,03		
Kemampuan pimpinan di perusahaan kami dalam mengempower karyawan	4,08		
Kemampuan perusahaan kami dalam mengutamakan keamanan	4,23		
Frekuensi training yang diberikan kepada karyawan	3,73		
	3,968		Tinggi

Tabel 6. Penilaian Responden Terhadap Variabel Organizational Performance

	Total Mean	Total Mean Per Indikator	Kategori	
Market share perusahaan kami	4,00	4,03	Tinggi	
Waktu yang dibutuhkan untuk memenuhi pesanan pelanggan perusahaan kami	3,92			
Kemampuan pengiriman pesanan perusahaan kami	4,12			
Kecepatan perusahaan menanggapi masalah customer	4,11			
Product flexibility perusahaan kami	3,93			
Kepuasan customer kami	4,16			
Kemampuan perusahaan kami mendapatkan pelanggan baru	3,98			
	4,03			Tinggi

Tabel 7. Nilai Outer Loading

	MCS	EOM	COM
BELIEF	0,914348		
BOUNDARY	0,749345		
DIAGNOSTIC	0,8857		
INTERACTIVE	0,963381		
EOM 1		0,919413	
EOM 2		0,752414	
EOM 3		0,90153	
EOM 4		0,816098	
EOM 5		0,918862	
COM 1			0,837522
COM 2			0,712496
COM 3			0,875153
COM 4			0,793771
COM 5			0,84363
COM 6			0,78614
COM7			0,869087

Table 7 di atas menunjukkan bahwa semua *outer loading* >0.50 sehingga dapat dinilai signifikan secara praktikal. Pada variable *management control system*, *outer loading* tertinggi tampak pada dimensi *ineteractive control system*. Pada variable *employee oriented measures*, *outer loading* tertinggi tampak pada indikator kepuasan karyawan. Pada variable *customer oriented measures*, *outer loading* tertinggi tampak pada indikator Kemampuan pengiriman pesanan.

Tabel 8. Average Variance Extracted (AVE)

	AVE
--	-----

MCS	0,777559
EOM	0,746905
COM	0,670014

Nilai AVE dari masing-masing variabel >0,5, sehingga variabel yang digunakan dalam penelitian ini sudah memenuhi validitas diskriminan.

Tabel 9. Nilai Cross Loading

	MCS	EOM	COM
BELIEF	0,914348	0,677649	0,635718
BOUNDARY	0,749345	0,540541	0,542312
DIAGNOSTIC	0,8857	0,786063	0,755006
INTERACTIVE	0,963381	0,769711	0,708502
EOM 1	0,715998	0,919413	0,703167
EOM 2	0,5867	0,752414	0,564416
EOM 3	0,794016	0,90153	0,772145
EOM 4	0,526339	0,816098	0,737322
EOM 5	0,781223	0,918862	0,754543
COM 1	0,606423	0,718327	0,837522
COM 2	0,589863	0,590217	0,712496
COM 3	0,534033	0,563287	0,875153
COM 4	0,482252	0,502281	0,793771
COM 5	0,805021	0,806304	0,84363
COM 6	0,424947	0,56576	0,78614
COM7	0,748476	0,821773	0,869087

Berdasarkan table cross loading pada tabel 4.9 diatas dapat disimpulkan bahwa masing- masing indikator yang ada di suatu variabel laten memiliki perbedaan dengan indikator di variabel lain yang ditunjukkan dengan skor loadingnya yang lebih tinggi di konstruknya sendiri. Dengan demikian, model telah mempunyai validitas diskriminan yang baik.

Tabel 10. Nilai Composite Reliability

	Composite Reliability
MCS	0,932735
EOM	0,936174
COM	0,934009

Semua nilai *composite reliability* tersebut di atas 0.7. Hasil ini menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini telah *reliable*.

Tabel 11. Nilai Cronbach's Alpha

	Cronbach's Alpha
MCS	0,902217
EOM	0,913946
COM	0,91791

Semua variabel tersebut telah >0.6. Hasil ini menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini telah *reliable*.

Tabel 12. Nilai R Square

	R square
MCS	
EOM	0,634504
COM	0,703077

Total nilai R² di atas dapat digunakan untuk menghitung secara manual goodness of fit (GOF) model karena aplikasi perangkat lunak PLS tidak menyediakan menu khusus untuk menghitung GOF. Dari nilai R² di atas, maka nilai $Q^2 = 1 - ((1 - 0,634504) \times (1 - 0,703077)) = 0,891476 = 89,15\%$ Dengan demikian model yang digunakan dalam penelitian ini dapat menjelaskan informasi yang terkandung dalam data sebesar 89,15%.

Tabel 13. Hasil Inner Weight

	Original Sample (O)	T Statistics (O/STERR)
MCS → EOM	0,794	16,48763
EOM → COM	0,281	5,762699
MCS → COM	0,598	2,801317

Tabel 14. Direct dan Indirect Effect

	Direct Effect	Indirect Effect
MCS → EOM	0,794	-
EOM → COM	0,281	-
MCS → COM	0,598	-
MCS → EOM → COM	-	0,797 x 0,598 = 0,477

Tabel 4.14 diatas menunjukkan, di antara variable *management control system* dan *employee oriented measures*, *employee oriented measures* memberi pengaruh yang lebih besar terhadap *customer oriented measures*. Hal ini tampak pada *direct effect employee oriented measures* terhadap *customer oriented measures* sebesar 0,598 yang lebih besar bila dibandingkan dengan *direct effect management control system* terhadap *customer oriented measures* yang hanya sebesar 0,281. Selain itu hubungan tidak langsung antara *management control system* dengan *customer oriented measures* memiliki hasil yang lebih besar dibandingkan dengan hubungan langsung antara *management control system* dengan *customer oriented measures* menunjukkan bahwa *employee oriented measures* efektif sebagai variabel mediasi.

Tabel 4.14 menunjukkan nilai T-Statistik yang lebih besar dari 1,96 yang artinya semua hubungan antar variabel signifikan. Juga nilai dari *original sample* semua hubungan antar variabel menunjukkan hasil yg positif sehingga hubungan antar variabel memiliki hubungan yang bersifat positif.

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya hubungan positif dan signifikan *management control system* terhadap *employee oriented measures*. Dengan adanya sistem pengendalian manajemen yang baik, maka akan meningkatkan kreatifitas, kepuasan, kerjasama antar karyawan, *empower* dan memotivasi karyawan (Armash, Salarzehii and Kord , 2010). Hal ini mendukung penelitian Simons (1995) dan Widener (2007) bahwa *belief system* mampu menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat dengan menginformasikan atau mengkomunikasikan *core value* dari perusahaan. Sistem kontrol ke dua yaitu *boundary system*. Sekalipun *boundary system* memberikan batasan-batasan yang harus dihindari oleh setiap anggota perusahaan (Simon, 2000), *boundary system* juga sangat berdampak dalam meningkatkan performa perusahaan seperti hasil penelitian yang dilakukan Simons (1995) yang menegaskan bahwa tujuan dari *boundary system* adalah untuk mendorong

karyawan mencari, mengeksplorasi, dan bereksperimen dalam keadaan tertentu dengan tetap dalam batasan yang diberikan sehingga memberikan peluang kepada semua anggota perusahaan untuk termotivasi mencari peluang-peluang baru. Walaupun sistem boundary merupakan sistem dengan batasan-batasan yang diatur oleh manajemen puncak dan dianggap oleh anggota perusahaan sebagai sesuatu yang bersifat negatif, namun sistem ini dapat memberikan motivasi kepada semua anggota perusahaan untuk melakukan sesuatu yang bersifat positif dalam kinerja karyawan. Tidak hanya *boundary system*, menurut Armesh, Salarzahi & Kord (2010), *boundary system* dan juga *diagnostic control system* digunakan guna menetapkan standar untuk meningkatkan efisiensi dan kreatifitas karyawan. Sehingga mendukung pernyataan yang dinyatakan oleh Armesh, Salarzahi & Kord (2010), *diagnostic control system* mampu untuk mengukur dan meningkatkan performa karyawan dalam perusahaan. Simon (1994, 2000) menjelaskan bagaimana *diagnostic control system* mampu meningkatkan motivasi para karyawan untuk berkinerja dan menyesuaikan perilaku mereka dengan tujuan-tujuan organisasi/perusahaan. Sistem pengendalian diagnostik merupakan sistem umpan balik formal yang digunakan untuk memantau hasil organisasi dan mengoreksi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi dari standar kinerja yang ditetapkan sebelumnya serta efektif untuk mendukung pengimplementasian *reward system* dengan membandingkan kinerja karyawan dengan standard yang telah ditetapkan sebelumnya. Kontrol sistem yang ke empat yaitu *interactive control system*. Seperti yang diungkapkan oleh Armesh, Salarzahi & Kord (2010), *interactive control system* digunakan sebagai panduan dalam perubahan dalam perusahaan dengan pertemuan tatap muka atau komunikasi tatap muka antara manajer dengan karyawan dalam pengambilan keputusan dan hal lainnya. Henri (2006) menyatakan bahwa *interactive control system* dapat merangsang pengembangan ide-ide baru sehingga kinerja dan motivasi karyawan dapat meningkat ketika pertemuan tatap muka langsung dengan manajemen senior.

Pernyataan ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh Simons (1995) yang menyatakan bahwa pertemuan tatap muka mampu mengempower karyawan lebih lagi. Simon (1995) juga mengatakan bahwa *interactive control system* bertujuan untuk memotivasi semua anggota organisasi untuk secara kreatif mencari dan memperluas peluang-peluang yang ada. Hal ini dikarenakan *interactive control system* mampu meningkatkan motivasi intrinsik dan menciptakan suatu lingkungan informasional yang positif yang dapat menimbulkan pembagian informasi dan pembelajaran apabila diimbangi dengan sistem pengendalian yang lainnya.

Menurut Peljhan & Tekavcic (2008) kinerja dan performa karyawan yang baik dalam menghadapi pelanggan mampu menciptakan kepuasan pelanggan dan mempertahankan kepuasan pelanggan. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Bulgarella (2005) yang menyatakan bahwa kepuasan pelanggan erat kaitannya dengan kontribusi karyawan yang baik. Ibojo dan Odunlami (2015) menyatakan bahwa kepuasan pelanggan juga memiliki dampak kepada kemampuan perusahaan mempertahankan pelanggan tetap. Soumokil dan Manputty (2013) menyatakan hal yang sama, kinerja karyawan berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan pelanggan selanjutnya kepuasan pelanggan berpengaruh kepada kepercayaan pelanggan sehingga dapat dikatakan juga mampu mempertahankan pelanggan.

Dari data penelitian terbukti bahwa hipotesis ketiga diterima yaitu terdapat hubungan antara *management control system* terhadap *customer oriented measures*. Menurut Peljhan & Tekavcic (2008) *management control system* berdampak positif terhadap pencapaian dan mempertahankan kepuasan pelanggan dengan cara meningkatkan kinerja demi memberikan pelayanan dan produk yang memberikan solusi yang diperlukan oleh pelanggan. Lekatompessy (2012) menyatakan bahwa bagaimana pun perusahaan tetap juga akan memiliki tujuan yang berorientasi pada pasar, sehingga sangat penting untuk mempertahankan pencapaian kepuasan pelanggan, *customer retaintion*, *market*

share dan lainnya. Sehingga, pencapaian tujuan yang berorientasi pada pasar dapat difasilitasi oleh *management control system* sebagai mesin untuk mencapai tujuan perusahaan (Van Der Stede, 2012). Dengan adanya *belief system* yang kuat maka seluruh anggota perusahaan akan mendapat pemahaman mengenai *core value value* perusahaan yang berorientasi pada kepentingan pasar dan pelanggan. Dan ketika *belief system* diselaraskan dengan *boundary system* yang memberikan batasan-batasan tentang apa yang boleh dilakukan maka akan mendorong seluruh anggota perusahaan untuk meningkatkan kreatifitas, motivasi dalam kinerja perusahaan terhadap pasar dan pelanggan yang tetap dalam batasan-batasan yang bisa dilakukan oleh perusahaan yang juga bertujuan untuk menghindari resiko (Simon, 1995). Dengan adanya *diagnostic control system* sebagai sistem umpan balik untuk menilai dan mengevaluasi kinerja yang berorientasi pada pasar dan pelanggan apakah sudah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Dengan adanya sistem pengendalian *diagnostic* dan *interaktif* maka strategi yang telah dirumuskan sebelumnya dapat dikelola dengan baik (Langfield-Smith, 1997) sehingga strategi yang berorientasi pada pasar dan pelanggan dapat berjalan dengan baik dan mampu mencapai tujuan perusahaan yang berorientasi pada pasar dan pelanggan.

Kesimpulan

Dari data yang dihimpun diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh positif antara *management control system* terhadap *employee oriented measures*. Dengan *management control system* yang kuat di perusahaan, maka akan meningkatkan *employee oriented measures*. Dengan demikian hipotesis pertama diterima.
2. Terdapat pengaruh positif antara *employee oriented measures* terhadap *customer oriented measures*. Kemampuan perusahaan mengelola karyawan dengan baik terbukti mampu meningkatkan kemampuan

perusahaan mengelola pelanggan dengan baik. Dengan demikian hipotesis kedua diterima.

3. Terdapat pengaruh positif antara *management control system* terhadap *customer oriented measures*. Sistem pengendalian manajemen yang baik mampu menjadi sebuah alat bagi perusahaan huna mencapai tujuan perusahaan yang berorientasi pada pasar dan pelanggan.

Saran

Saran dari penelitian ini adalah:

1. Pengimplementasian *four levers of control (belief system, boundary system, diagnostic control system, interactive control system)* haruslah utuh, tidak boleh dipisah-pisahkan. Dalam implementasinya keempat sistem pengendalian haruslah mendapat porsi yang sesuai dan merata.
2. Sistem pengendalian manajemen yang baik harus dapat diukur baik melalui pengukuran yang berorientasi pada karyawan, pelanggan/pasar maupun dengan alat ukur yang lainnya yang dapat diandalkan.
3. Penilaian yang berorientasi pada karyawan tidak boleh dilupakan atau dilewatkan, karena tingkat kepuasan karyawan, motivasi karyawan dan indikator lainnya dalam *employee oriented measures* yang tinggi akan berdampak pada kepuasan pelanggan, loyalitas pelanggan, *market share* dan indikator dalam *customer oriented measures* yang
4. Sistem pengendalian manajemen yang dapat diandalkan tidak hanya berfokus kepada karyawan saja tetapi juga pada pelanggan/pasar dan bagaimana mplementasi sistem pengendalian manajemen pada karyawan mampu membawa dampak positif bagi pelanggan/pasar.

DAFTAR REFERENSI

- Armesh, H., Salarzahi, H., and Kord, B. (2010), "Management Control System." *Interdisciplinary Journal Of Contemporary Research In Business* October 2010 Vol 2, No 6.
- Bulgaella, C. C. (2005), "Employee Satisfaction & Customer Satisfaction: Is There a Relationship?"
- Chow, C. W., and Van Der Stede, W. (2006), "The Use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures", *Management Accounting Quarterly*, Vol. 7, No. 3, Spring 2006
- Crombie and Geekie (2010), "The levers of control in the boardroom"
- IBOJO and Odunlami, B. (2015). "Impact of Customer Satisfaction on Customer Retention: A Case Study of a Reputable Bank in Oyo, Oyo State, Nigeria." *International Journal of Managerial Studies and Research (IJMSR)*, Volume 3, Issue 2, February 2015, PP 42-53.
- Jamil, C. Z. M., and Mohamed, R. (2013), "The Effect of Management Control System on Performance Measurement System at Small Medium Hotel in Malaysia." *International Journal of Trade, Economics and Finance*, Vol. 4, No. 4, August 2013.
- Khan, I. (2012), "Impact of Customers Satisfaction And Customers Retention on Customer Loyalty." *International Journal of Scientific & Technology Research* Volume 1, Issue 2, March 2012
- Langfield-Smith, K. (1997). "Management Control Systems and Strategy: A Critical" *Review. Accounting, Organizations and Society*, Vol. 22, No. 2, pp. 207-232.
- Lekatompessy, J. E. (2012), "Peran Sistem Pengendalian Manajemen Dalam Meningkatkan Kinerja Perusahaan: Analisis Kontinjensi Dan Resource-Based View"
- Peljhan, D. and Tekavcic, M. (2008), The Impact of Management Control Systems - Strategy Interaction on Performance Management: A Case Study." *Organizacija, Volume 41 Research papers Number 5, September-October 2008.*
- Rašula, J., Vu kšić, V. B. and Štemberger, M. I. (2012), "The Impact Of Knowledge Management On Organisational Performance." *Economic And Business Review*, Vol. 14, No. 2, 2012, P 147-168.
- Simons, R. (1994), "How top manager use control systems as levers of strategic renewal", *Strategic Management Journal*, Vol. 15, 169-189 (1994)
- Simons , R.(1995), "Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal", *Harvard Business School Press, 1995*
- Simons, R., (2000). "Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy". *Prentice Hall, New Jersey.*
- Sophia Su, Kevin Baird, Herb Schoch (2015), The moderating effect of organisational life cycle stages on the association between the interactive and diagnostic approaches to using controls with organisational performance. *Management Accounting Research* 26 (2015) 40-53
- Soumokil, T. A. dan Manuputty, A. D. (2013), "Perencanaan Sistem Informasi Kepuasan Pelanggan untuk Pelayanan Pemasangan Baru dan Handling Complaint Berbasis Web (Studi Kasus: PDAM Kota Salatiga)"
- Widener, S.K. (2007). "An empirical analysis of the levers of control frame-work." *Account. Organ. Soc.* 32, 757-788.
- Zecher, C., Schäffer, U., and Erik, S. (2015)," The role of management control systems insituations of institutional complexity ", *Qualitative Research in*

Accounting & Management, Vol. 12
Iss 4 pp. 395 - 424