

# **PENGARUH *BELIEF CONTROL SYSTEM* DAN *BOUNDARY CONTROL SYSTEM* TERHADAP *CUSTOMER ORIENTED MEASURE* DENGAN MODERASI *EMPLOYEE ORIENTED MEASURE***

**Yuliana dan Saarse Elsy Hatane**  
Akuntansi Bisnis Universitas Kristen Petra  
Email: elsyehat@gmail.com

## **ABSTRAK**

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *belief dan boundary control sistem* terhadap *customer oriented measure* dengan moderasi *employee oriented system*. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 35 perusahaan Tbk yang terletak di Indonesia, dengan sampel sebanyak 104 orang. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah *partial least square*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *belief control system dan boundary control system* berpengaruh positif signifikan terhadap *customer oriented measure*, *employee control system* berpengaruh positif signifikan sebagai variable intervening terhadap *belief dan boundary control system* dalam mempengaruhi *customer oriented measure*.

Kata kunci :

Belief control sistem, boundary control sistem, customer oriented measure, employee control system

## **ABSTRACT**

*The purpose of this study was to know the influence of belief and boundary control systems on customer oriented measure with moderation of employee oriented system. The population used in this study was 35 public companies which operated in Indonesia, with a sample 104 people. The analysis technique used in this study was a partial least square. The result of the study showed that the belief control system and boundary control system had a significant positive affect on customer oriented measure, belief and boundary control system had a significant positive affect on customer oriented measure with the moderation of employee control system.*

Keywords:

*Belief control system, boundary control system, customer oriented measure, employee control system*

## PENDAHULUAN

*Management control system* (MCS) adalah cara dimana manajer menggunakan kontrol atas manajemen akan mempengaruhi perilaku organisasi dan pengambilan keputusan, sehingga akan mempengaruhi kinerja organisasi (Su *et al.*, 2015).

Terdapat beberapa alasan mengapa MCS menjadi sangat penting bagi suatu perusahaan. Pertama, SPM sangat penting untuk perumusan dan pengimplementasian strategi. Kedua, MCS sangat penting untuk keunggulan bersaing dan keunggulan kinerja, karena MCS dengan sendirinya dijadikan sebagai alat untuk memudahkan perusahaan dalam menggunakan semua sumberdaya baik yang bersifat *tangible* maupun *intangibile* untuk bersaing. Ketiga, MCS merupakan fungsi kritis dalam organisasi, alasan ini memberikan makna bahwa kegagalan perusahaan adalah karena kegagalan dalam menjalankan pengendalian. Keempat, MCS digunakan untuk mengelola tekanan antara penciptaan inovasi dan pencapaian tujuan. Kelima, MCS perlu dipertimbangkan untuk menjaga fleksibilitas dan mendukung perubahan organisasi, inovasi dan pembelajaran organisasi. Keenam, MCS penting untuk pengendalian formal dan sistem umpan balik yang bermaksud agar dapat memonitor hasil organisasi dan mengoreksi penyimpangan standar dari kinerja yang ditetapkan sebelumnya (Simons, 1995).

Secara umum, terdapat empat bentuk MCS yang disebut sebagai *levers of control*, yaitu sistem *beliefs*, sistem *boundary*, sistem diagnostik, dan sistem interaktif. Keempat sistem pengendalian tersebut dalam strategi bisnis dicapai dengan memadukan keempat elemennya, artinya kekuatan dari elemen-elemen *lever's of control* tersebut dalam mengimplementasikan strategi adalah apabila digunakan secara bersama-sama bukan secara individual. Dengan kata lain bahwa walaupun masing-masing elemen *lever's of control* memiliki tujuan yang berbeda-beda namun penerapannya harus secara bersama-sama.

*Belief system* merupakan salah satu elemen MCS yang merupakan sistem informal yang digunakan oleh manajer untuk mendefinisikan, mengkomunikasikan nilai-nilai inti perusahaan dalam rangka menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat (Simons, 1995).

*Boundary control system* disebut sebagai sistem kontrol yang dapat

berdampak pada kinerja organisasi (Kallunki *et al.* 2011), dimana *formal* dan *informal control system* merupakan kunci strategi dalam menciptakan *sustainable strategies*, yang akan meningkatkan kinerja organisasi (Riccaboni dan Leone, 2010).

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.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang: **"Pengaruh Belief Control Sistem dan Boundary Control Sistem Terhadap Customer Oriented Measure dengan Mediasi Employee Oriented Measure"**.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah terdapat pengaruh antara *belief control system* terhadap *employee oriented measure* ?
2. Apakah terdapat pengaruh antara *belief control system* terhadap *customer oriented measure* ?
3. Apakah terdapat pengaruh antara *belief control system* dan *boundary control system* terhadap *customer oriented measure* dengan dimediasi oleh *employee oriented measure* ?
4. Apakah terdapat pengaruh antara *boundary control system* terhadap *employee oriented measure* ?
5. Apakah terdapat pengaruh antara *belief control system* terhadap *customer oriented measure* ?

## Management Control System

*Management control system* (MCS) adalah suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan perwujudan visi organisasi melalui misi yang telah dipilih dan untuk mengimplementasikan dan memantau pelaksanaan rencana kegiatan tersebut (Mulyadi, 2007). *Management control*

*system* merupakan sebuah sistem penting yang perlu diperhatikan. Kegagalan dalam menerapkan *management control system* akan berdampak pada kegagalan organisasi yang pada akhir memberikan akibat yang fatal, misalnya: kerugian finansial, hilangnya reputasi perusahaan, dan berakhir pada kegagalan organisasi (Merchant dan van der Stede, 2007).

*Management control system* merupakan sebuah proses dimana seorang manajer menggunakan sumber daya secara efektif dan efisien dalam usaha untuk mencapai tujuan organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005). *Management control system* bertujuan untuk memberikan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan, perencanaan, dan evaluasi (Wildener, 2007). Bertolak dari tujuan tersebut, maka *management control system* merupakan suatu alat manajemen untuk bagaimana menjalankan fungsi-fungsi manajemen dengan baik.

### **Belief control system**

*Beliefs system* adalah serangkaian definisi organisasi yang secara eksplisit dikomunikasikan oleh para manajer senior secara formal dan ditegakkan secara sistematis untuk memberikan nilai-nilai dasar, tujuan dan arah bagi organisasi. *Belief* merupakan sistem informal yang digunakan oleh manajer untuk mendefinisikan, mengkomunikasikan nilai-nilai inti perusahaan dalam rangka menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat. *Belief* menjelaskan tentang nilai-nilai inti organisasi, definisi organisasi, tujuan dan arah organisasi. Hal tersebut berupa visi dan misi organisasi. Namun demikian, dalam lingkungan dinamis pasti ada beberapa hambatan pada karyawan. Timbulnya hambatan ini mengakibatkan para karyawan untuk terlibat karena mengandung resiko. Hambatan tersebut merupakan pembatas (*boundary*) yang dalam lever's of control disebut sebagai sistem pembatas. Sistem ini berlawanan dengan sistem *beliefs* (Simons, 1995).

### **Boundary control system**

*Boundary system* adalah sistem formal yang membatasi domain atau wilayah yang bisa diterima dari aktivitas strategis untuk para anggota organisasi. Sistem batas digunakan oleh manajer puncak untuk membentuk batasan-batasan berupa aturan dan mengkomunikasikannya dengan tindakan yang harus dihindari oleh karyawan. Sistem ini diciptakan melalui pelaksanaan kode etik, sistem perencanaan strategi, dan pelaksanaan melalui perintah yang diberikan kepada manajer bisnis dan juga melalui standar yang melekat. Implementasi strategi dalam sistem *boundary* diberlakukan sebagai posisi (*strategy as position*) dan juga dibuat untuk menghindari resiko. *Boundary* merupakan sistem formal yang digunakan oleh top manajer untuk mengkomunikasikan batasan dan aturan organisasi untuk dihormati. Sistem ini menunjukkan kepada karyawan apa yang mereka tidak dapat lakukan. Tujuannya adalah untuk memungkinkan karyawan memiliki kebebasan untuk berinovasi, menggali, menciptakan dan mencapai standar tertentu. Beberapa contoh dari sistem *boundary* adalah aturan, batasan dan larangan dalam kode etik organisasi, sistem perencanaan strategis, dan sistem penganggaran. Sistem batas dan kepercayaan mempunyai kesamaan, dimana keduanya dimaksudkan untuk memotivasi karyawan agar bisa mencari peluang-peluang baru. Selain itu, perbedaan antara sistem batas dan kepercayaan adalah bahwa sistem batas dilakukan dalam hal-hal bersifat negatif melalui batasan-batasan perilaku sedangkan sistem kepercayaan berlaku dalam hal yang positif melalui inspirasi (Simons, 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

Pada penelitian ini, kinerja non-finansial perusahaan diukur menggunakan perspektif pelanggan (*customer orientation measure*). Pengukuran kinerja berdasarkan non-finansial akan berhubungan secara langsung dengan strategi bisnis dan dapat berubah sesuai dengan perubahan kondisi lingkungan bisnis. Berdasarkan perspektif

pelanggan, perusahaan mengidentifikasi dan mendefinisikan pelanggan dan segmen pasarnya.

#### **Pengaruh *Belief Control System (BL)* Terhadap *Employee Oriented Measure (EOM)***

*Belief system* menjelaskan tentang nilai-nilai inti organisasi, definisi organisasi, tujuan dan arah organisasi. Hal tersebut berupa visi dan misi organisasi (Simon, 1995). Penggunaan *belief control system (BL)* yang efektif dipercaya memberi pengaruh pada kinerja perusahaan, yaitu keberhasilan personil, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan disebut dengan kinerja organisasi (Mulyadi, 2007).

*Belief system* akan menciptakan retensi yang membuat konsumen rela berbagi pengetahuannya kepada orang lain berdasarkan nilai-nilai yang dikomunikasikan perusahaan. Tanpa karyawan yang memiliki pengetahuan dan *skill* yang baik, kinerja perusahaan tidak akan meningkat (Jamil dan Mohamed, 2013). Oleh karena itu, *belief control system* harus dapat dikaitkan dengan tujuan strategis, khususnya selama proses perencanaan organisasi (Mensah, 2012).

Dengan demikian, hipotesa pertama dalam penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub> Terdapat pengaruh positif antara *belief control system* terhadap *employee oriented measure*.

#### **Pengaruh *Belief Control System (BL)* Terhadap *Customer Oriented Measure (COM)***

*Belief system* merupakan sistem informal yang digunakan oleh manajer untuk mendefinisikan, mengkomunikasikan nilai-nilai inti perusahaan dalam rangka menginspirasi dan memotivasi karyawan untuk mencari, mengeksplorasi, membuat, serta mengeluarkan upaya dalam tindakan yang tepat (Simons, 1995).

Kinerja organisasi pada penelitian ini diukur menggunakan perspektif pelanggan (*customer orientation measure*). Berdasarkan perspektif pelanggan, perusahaan mengidentifikasi dan

mendefinisikan pelanggan dan segmen pasarnya yang paling mungkin untuk dijadikan sasaran sesuai dengan kemampuan sumber daya dan rencana jangka panjang perusahaan (Kaplan dan Norton, 2000).

Pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap kepuasan karyawan perusahaan merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen terhadap kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan oleh adanya alat kontrol manajemen yang sangat efisien dalam mengimplimentasikan instruksi dari garis manajemen (Miradji et al., 2016).

Dengan demikian, hipotesa kedua dalam penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub> Terdapat pengaruh positif antara *belief control system* terhadap *customer oriented measure*.

#### **Pengaruh *Employee Oriented Measure (EOM)* Terhadap *Customer Oriented Measure (COM)***

Pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap kepuasan karyawan perusahaan merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen terhadap kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan oleh adanya alat kontrol manajemen yang sangat efisien dalam mengimplimentasikan instruksi dari garis manajemen, sehingga para karyawan mampu memberikan pelayanan yang baik kepada konsumen dan meningkatkan kepuasan konsumen (Miradji et al., 2016).

Kemampuan karyawan dalam memberikan pelayanan yang terbaik untuk pelanggan, dan mendengarkan feedback yang diberikan oleh pelanggan maka dapat meningkatkan kepuasan dan tingkat kepercayaan dari pelanggan. Sasaran strategik dari perspektif pelanggan yaitu *firm equity* diantaranya adalah meningkatnya kepercayaan pelanggan atas produk dan jasa yang ditawarkan perusahaan, kecepatan pelayanan yang diberikan, dan kualitas hubungan perusahaan dengan pelanggannya (Kaplan dan Norton, 2000).

Dengan demikian, hipotesa ketiga dalam penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub> Terdapat pengaruh positif antara *employee oriented measure* terhadap *customer oriented measure*.

#### **Pengaruh *Belief Control System (BL)* Terhadap *Customer Oriented Measure (COM)***

Sistem *boundary* adalah sistem formal yang membatasi domain atau wilayah yang bisa diterima dari aktivitas strategik untuk para anggota organisasi (Simons, 1995). Sistem batas digunakan oleh manajer puncak untuk membentuk batasan-batasan berupa aturan dan mengkomunikasikannya dengan tindakan yang harus dihindari oleh karyawan (Simons, 1994). Tujuannya adalah untuk memberikan karyawan kebebasan agar bias berinovasi dan berprestasi dalam bidang-bidang tertentu yang telah ditentukan sebelumnya.

Sistem *boundary* diciptakan melalui pelaksanaan kode etik, sistem perencanaan strategi, dan pelaksanaan melalui perintah yang diberikan kepada manajer bisnis dan juga melalui standar yang melekat. Pengimplementasian strategi dalam sistem *boundary* diberlakukan sebagai posisi (*Strategy as "position"*) dan juga dibuat untuk menghindari resiko (Simons, 1995).

*Boundary system* merupakan sistem formal yang digunakan oleh top manajer untuk mengkomunikasikan batasan dan aturan organisasi untuk dihormati (Simon, 1995). Sistem ini menunjukkan kepada karyawan apa yang mereka tidak dapat lakukan (Simons, 1995). Tujuannya adalah untuk memungkinkan karyawan memiliki kebebasan untuk berinovasi, menggali, menciptakan dan mencapai standar tertentu. Salah satu contoh dari *boundary systems* adalah sistem yang berisi tentang aturan, batasan, dan larangan dalam kode etik organisasi, sistem perencanaan strategis, dan sistem penganggaran. Sistem *boundary* berkaitan dengan aturan-aturan yang harus dilaksanakan oleh semua anggota perusahaan dan berbagai resiko yang harus dihindari.

Dengan demikian, hipotesa keempat dalam penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub> Terdapat pengaruh positif antara *boundary control system* terhadap *employee oriented measure*.

**Pengaruh *Boundary Control System (BD)* Terhadap *Customer Oriented Measure (COM)***

Sistem *boundary* digunakan oleh manajer puncak untuk membentuk batasan-batasan berupa aturan dan mengkomunikasikannya dengan tindakan yang harus dihindari oleh karyawan (Simons, 1994). Tujuannya adalah untuk memberikan karyawan kebebasan agar bias berinovasi dan berprestasi dalam bidang-bidang tertentu yang telah ditentukan sebelumnya. Oleh karena itu, sistem pengendalian yang efektif sebaiknya memperhatikan semua aspek aktivitas kinerja secara komprehensif yang mempengaruhi pelanggan termasuk menyediakan informasi berupa umpan balik untuk membantu anggota organisasi mengenali permasalahan dan peluang untuk melakukan perbaikan sehingga dapat memberikan pelayanan yang baik untuk pelanggan (Atkinson, 1995).

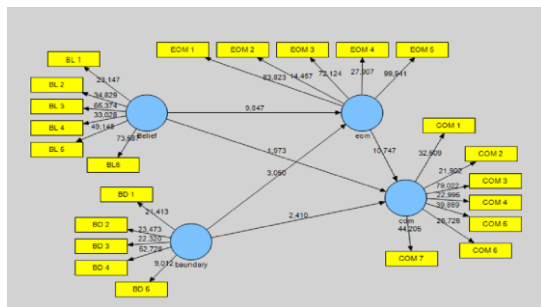
Dengan demikian, hipotesa keempat dalam penelitian ini adalah:

H<sub>5</sub> Terdapat pengaruh positif antara *boundary control system* terhadap *customer oriented measure*.

**METODE PENELITIAN**

Model analisis penelitian ini dinyatakan dalam bentuk bagan yang menggambarkan pengaruh *belief control system* dan *boundary control sistem* terhadap *customer oriented* dengan dimediasi oleh *employee control system* pada perusahaan terbuka di Surabaya, yang dapat digambarkan pada gambar berikut:

**Gambar 1. Model Analisis Hipotesis**



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 / *Existence*
- 2 = Tidak Jelas / Pernah / Rendah / *Survival*
- 3 = Kurang Jelas / Jarang / Sedang / *Success*
- 4 = Jelas / Sering / Tinggi / *Renewal*
- 5 = Sangat Jelas / Sangat Sering / Sangat Tinggi / *Decline*

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 dan pemeriksaan laporan keuangan publikasi.

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:

1. Independent Variable : *Belief system* dan *Boundary system*, yang diadopsi dari Simmons (1995).
2. Mediator Variable : Employee Oriented Measures (EOM), yang diadopsi dari Lopez et al., (2005).
3. Dependent Variable : Customer Oriented Measures (COM), yang diadopsi 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 PEMBAHASAN**

Jumlah sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah sebanyak 104 orang responden dari 31 perusahaan terbuka di Jakarta dan yang berkantor cabang di Surabaya. 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 dengan kriteria rata-rata jawaban responden berikut.

**Tabel 3. Kategori Rata-Rata Jawaban Responden**

Interval	Kategori
4,20 – 5,00	Sangat Jelas / Sangat Sering / Sangat Tinggi / <i>Decline</i>
3,40 – 4,20	Jelas / Sering / Tinggi / <i>Renewal</i>
2,60 – 3,40	Kurang Jelas / Jarang / Sedang / <i>Success</i>
1,80 – 2,60	Tidak Jelas / Pernah / Rendah / <i>Survival</i>
1,00 – 1,80	Sangat Tidak Jelas / Tidak Pernah / Sangat Rendah / <i>Existence</i>

**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		
4,188			Jelas / Sering

Berdasarkan rata-rata variabel pada tabel 4.6 yang menunjukkan angka 4,188 dengan kategori jelas / sering yang artinya perusahaan sudah menerapkan *management control system* dalam perusahaan. *management control system* berdasarkan penilaian responden juga menunjukkan hasil yang baik, dari *belief system, boundary system, interactive control system, diagnostic control system*. Rata-rata paling tinggi ditunjukkan oleh *boundary system*, dan rata-rata terendah terdapat pada *private 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
Employee Oriented Measures	3,77	3,52	Tinggi
	4,03		
	4,08		
	4,23		
	3,73		
	2,79		
Customer Oriented Measures	2,00	4,03	Tinggi
	4,00		
	3,92		
	4,12		

	4,11	
	3,93	
	4,16	
	3,98	
	3,775	Tinggi

Penilaian responden terhadap variable *employee oriented measures* pada tabel 4.7 tampak bahwa penilaian *employee oriented measures* terhadap perusahaan terbuka di Indonesia memiliki nilai 3,52 yang berarti tingkat *employee oriented measures* perusahaan-perusahaan terbuka di Indonesia sudah termasuk kategori Tinggi. penilaian responden terhadap variable *customer oriented measures* pada tabel 4.8 tampak bahwa penilaian *customer oriented measures* terhadap perusahaan terbuka di Indonesia memiliki nilai 3,775 yang berarti tingkat *customer oriented measures* perusahaan-perusahaan terbuka di Indonesia sudah termasuk kategori Tinggi.

**Tabel 6. Average Variance Extracted (AVE)**

	AVE
<b>Belief</b>	0,671279
<b>Boundary</b>	0,628466
<b>COM</b>	0,691881
<b>EOM</b>	0,762882

Seluruh variabel yang digunakan pada model, memiliki nilai *average variance extracted (AVE)* lebih dari 0,5. Hal tersebut mengindikasikan bahwa model penelitian yang digunakan memiliki validitas konvergen yang baik.

**Tabel 7. Nilai Cross Loading**

	Belief	baundry	com	eom
<b>BD 1</b>	0,474421	0,824313	0,239049	0,308993
<b>BD 2</b>	0,496933	0,79317	0,233492	0,377383
<b>BD 3</b>	0,437101	0,773398	0,323695	0,267723
<b>BD 4</b>	0,611607	0,924608	0,458525	0,43054
<b>BD 5</b>	0,349002	0,616989	0,62657	0,549108
<b>BL 1</b>	0,699827	0,183754	0,310487	0,386581
<b>BL 2</b>	0,796612	0,513298	0,460451	0,439121
<b>BL 3</b>	0,897725	0,43849	0,606831	0,681178
<b>BL 4</b>	0,787785	0,543659	0,550394	0,587552

<b>BL 5</b>	0,847834	0,604967	0,639743	0,642989
<b>BL 6</b>	0,870626	0,583438	0,662522	0,637337
<b>COM 1</b>	0,54049	0,534831	0,851331	0,7398
<b>COM 2</b>	0,569659	0,42922	0,745764	0,63434
<b>COM 3</b>	0,539223	0,418591	0,878403	0,601452
<b>COM 4</b>	0,41779	0,319822	0,803731	0,537104
<b>COM 5</b>	0,706962	0,607933	0,84808	0,821963
<b>COM 6</b>	0,376891	0,279698	0,818322	0,621304
<b>COM 7</b>	0,69436	0,495786	0,869351	0,837664
<b>EOM 1</b>	0,668394	0,406558	0,731636	0,923873
<b>EOM 2</b>	0,367162	0,497058	0,59868	0,764444
<b>EOM 3</b>	0,741627	0,517152	0,796057	0,914531
<b>EOM 4</b>	0,47483	0,395865	0,756322	0,832248
<b>EOM 5</b>	0,747137	0,542811	0,776216	0,920593

Berdasarkan table cross loading pada table 10 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 konstruksya sendiri. Dengan demikian, model telah mempunyai validitas diskriminan yang baik..

**Tabel 8. Nilai Composite Reliability Variabel Model Penelitian**

	Composite Reliability
<b>Belief</b>	0,924101
<b>Boundary</b>	0,892757
<b>COM</b>	0,940039
<b>EOM</b>	0,941184

Seluruh variabel yang digunakan pada model memiliki nilai *composite reliability* lebih dari 0,7. Hal tersebut mengindikasikan bahwa model penelitian yang digunakan memiliki konsistensi



internal yang baik.

**Tabel 9. Inner Model T-Statistic**

	<i>T Statistics ( O/STERR )</i>
<i>Belief -&gt; com</i>	10,67333
<i>Belief -&gt; eom</i>	9,847361
<i>Boundary -&gt; com</i>	4,34158
<i>Boundary -&gt; eom</i>	3,049628
<i>Boundary -&gt; Eom -&gt; Com</i>	10,74749

Nilai koefisien *path* atau *inner model* menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Skor koefisien *path* atau *inner model* yang ditunjukkan oleh nilai *T-statistic*, harus di atas 1,96 untuk hipotesis dua ekor (*two tailed*) dan di atas 1,64 untuk hipotesis satu ekor (*one tailed*) untuk pengujian hipotesis pada *alpha* 5 persen dan *power* 80 persen. Berdasarkan tabel 9, dapat diketahui bahwa masing-masing variabel memiliki nilai *t statistic* > 1,96 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel *Belief Control System* dan *Boundary Control System* berpengaruh terhadap *Customer Oriented Measure*.

Besarnya pengaruh variabel eksogen terhadap variabel endogen juga bisa dilakukan dengan evaluasi besarnya pengaruh masing-masing variabel laten eksogen dengan melihat koefisien analisis jalurnya (*path analysis*), yaitu sebagai berikut.

**Tabel 10. Inner Model T-Statistic**

Pengaruh	Direct Effect	Indirect Effect
Belief -> EOM	0,598	
Belief ->COM	0,129	
EOM -> COM	0,702	
Belief * EOM * COM		0,598 * 0,702 =

		0,419
Boundary -> EOM	0,179	
Boundary ->COM	0,090	
Boundary ->EOM ->COM		0,179 * 0,702 = 0,125

Hubungan tidak langsung antara *belief control system* pada *customer oriented measure* lebih besar dari hubungan secara langsung antara *belief control system* pada *customer oriented measure*. Maka *employee oriented measure* efektif memediasi hubungan antar *belief control system* pada *customer oriented measure*. Tabel diatas juga menunjukkan bahwa hubungan tidak langsung antara *boundary control system* pada *customer oriented measure* lebih besar dari hubungan secara langsung antara *belief control system* pada *customer oriented measure*. Maka *employee oriented measure* efektif memediasi hubungan antar *belief control system* pada *customer oriented measure*.

**Tabel 11. R-Square Variabel Model Penelitian**

	R Square
<b>Belief</b>	
<b>Boundary</b>	
<b>COM</b>	0,728697
<b>EOM</b>	0,518004

Nilai  $R^2$  menunjukkan nilai  $Q^2 = 1 - ((1 - 0,728697) \times (1 - 0,518004)) = 86\%$ . Dengan demikian model yang digunakan dalam penelitian ini dapat menjelaskan informasi yang terkandung dalam data sebesar 86%.

Secara empiris, MCS secara keseluruhan memberi pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja non-finansial organisasi. *Belief system* akan menciptakan retensi yang membuat

konsumen rela berbagi pengetahuannya kepada orang lain berdasarkan nilai-nilai yang dikomunikasikan perusahaan. Tanpa karyawan yang memiliki pengetahuan dan *skill* yang baik, kinerja perusahaan tidak akan meningkat (Jamil dan Mohamed, 2013).

Oleh karena itu, sangat penting bagi perusahaan untuk dapat mengontrol pengeluaran serta biaya operasional, karena tujuan utama pengukuran kinerja non-finansial perusahaan adalah untuk mengendalikan pengeluaran-pengeluaran tersebut dalam rangka meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan. Adanya pengendalian terhadap pengukuran kinerja non-finansial perusahaan merupakan bentuk pemberian motivasi kepada karyawan perusahaan untuk dapat mencapai kinerja organisasi yang tinggi. Oleh karenanya *belief control system* harus dapat dikaitkan dengan tujuan strategis, khususnya selama proses perencanaan organisasi (Mensah, 2012).

Model struktural penelitian ini menunjukkan pengaruh positif yang signifikan dari hubungan antara *Belief Control System* (MCS) dan *Customer Oriented Measure* (COM), dimana besarnya pengaruh variabel *Belief Control System* (MCS) dan *Customer Oriented Measure* (COM) adalah sebesar 12,9%. Oleh karena itu, hipotesis kedua yang menjelaskan bahwa *Belief Control System* (MCS) berpengaruh positif signifikan terhadap *Customer Oriented Measure* (COM), diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Mensah, 2012).

Pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap kepuasan karyawan perusahaan merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen terhadap kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan oleh adanya alat kontrol manajemen yang sangat efisien dalam mengimplimentasikan instruksi dari garis manajemen (Miradji et al., 2016).

Pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap kepuasan karyawan perusahaan merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen terhadap kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan

oleh adanya alat kontrol manajemen yang sangat efisien dalam mengimplimentasikan instruksi dari garis manajemen, sehingga para karyawan mampu memberikan pelayanan yang baik kepada konsumen dan meningkatkan kepuasan konsumen (Miradji et al., 2016).

Adanya karyawan memberikan pelayanan yang terbaik untuk pelanggan, dan mendengarkan feedback yang diberikan oleh pelanggan maka dapat meningkatkan kepuasan dan tingkat kepercayaan dari pelanggan. Sasaran strategik dari perspektif pelanggan yaitu *firm equity* diantaranya adalah meningkatnya kepercayaan pelanggan atas produk dan jasa yang ditawarkan perusahaan, kecepatan pelayanan yang diberikan, dan kualitas hubungan perusahaan dengan pelanggannya (Kaplan dan Norton, 2000).

Model struktural penelitian ini menunjukkan pengaruh positif yang signifikan dari hubungan antara *Boundary Control System*(BD) dan *Employee Oriented Measure* (EOM), dimana besarnya pengaruh variabel adalah sebesar 17,9%. Oleh karena itu, hipotesis keempat yang menjelaskan bahwa *Boundary Control System* berpengaruh positif signifikan terhadap *Employee Oriented Measure* (EOM), diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Simons, 1995).

Selain itu, Model struktural penelitian ini menunjukkan pengaruh positif yang signifikan dari hubungan antara *Boundary Control System* (BD) dan *Customer Oriented Measure* (COM), dimana besarnya pengaruh variabel adalah sebesar 9%. Oleh karena itu, hipotesis kelima yang menjelaskan bahwa *Boundary Control System* berpengaruh positif signifikan terhadap *Customer Oriented Measure* (COM), diterima. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Atkinson, 1995).

## KESIMPULAN

Dari data yang dihimpun diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Adanya pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap *employee oriented measure* merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam

- meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen terhadap kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan oleh adanya nilai-nilai dasar organisasi, dan visi misi yang jelas sehingga dapat mengarahkan, menginspirasi dan memotivasi karyawan.
2. Adanya pengaruh positif dari variabel *belief control system* terhadap *customer oriented measure* merupakan bukti kemampuan perusahaan baik dalam meyakinkan konsumen dan meningkatkan retensi konsumen dikarenakan sistem pengendalian belief dari perusahaan sehingga para karyawan mampu memberikan pelayanan yang baik kepada konsumen dan meningkatkan kepuasan konsumen.
  3. Adanya pengaruh positif dari variabel *employee oriented measure* terhadap *customer oriented measure* kinerja perusahaan secara umum telah disebabkan oleh adanya nilai-nilai dasar organisasi, dan visi misi yang jelas sehingga dapat mengarahkan, menginspirasi dan memotivasi karyawan sehingga para karyawan mampu memberikan pelayanan yang baik kepada konsumen dan meningkatkan kepuasan konsumen.
  4. Adanya pengaruh positif dari variabel *boundary control system* terhadap *employee oriented measure* merupakan bukti bahwa kemampuan perusahaan dalam merancang batasan-batasan berupa aturan yang dipatuhi oleh karyawan. Contohnya adalah adalah target omzet. Ketika manajer meeting dengan karyawan, karyawan diberi tujuan.
  5. Adanya pengaruh positif dari variabel *boundary control system* terhadap *customer oriented measure* merupakan tanda dari sebuah manajemen yang sangat efisien dalam mengimplementasikan instruksi dari garis manajemen, sehingga para karyawan mampu memberikan pelayanan yang baik kepada konsumen dan meningkatkan kepuasan konsumen. Jika perusahaan sudah punya standart-standart yang tinggi, maka pelanggan puas. maka pelanggan puas.

### Saran

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Lever's of control teori Simmons, 1995 tidak bisa digunakan secara terpisah. Kekuatannya adalah harus digunakan secara bersama-sama. Jadi meskipun belief control system dan boundary nya kuat, tidak akan maksimal jika interaktif control system dan diagnostik control system tidak diperkuat juga.
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.
4. Sistem pengendalian manajemen yang dapat diandalkan tidak hanya berfokus ke pada karyawan saja tetapi juga pada pelanggan/ pasar dan bagaimana implementasi sistem pengendalian manajemen pada karyawan mampu membawa dampak positif bagi pelanggan/pasa.

**DAFTAR REFERENSI**

- Anthony J.H., & Ramesh K. (1992). Association Between Accounting Performance Measures and Stock Prices: A Test of the Life Cycle Hypothesis. *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 15 (1), 203-227.
- Anthony R., & Govindarajan V. (2005). *Management Control System*. Jakarta: Salemba Empat.
- Garengo P., Nudurupati S., & Bititci U. (2007). Understanding the Relationship Between PMS and MIS in SMEs: An Organizational Life Cycle Perspective. *Computers in Industry*, Vol. 58 (1), 677-686.
- Jamil C.Z.M., & 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 (4), 202-208.
- Jogiyanto., & Abdillah. (2009). *Konsep dan Aplikasi PLS Untuk Penelitian Empiris*. Yogyakarta: BPFE.
- Kallunki J.P., & Silvola H. (2008). The Effect of Organizational Life Cycle Stage on The Use of Activity-Based Costing. *Management Accounting Research*, Vol. 19 (1), 62-79.
- Kallunki J.P., Laitinen E.K., & Silvola H. (2011). Impact of Enterprise Resource Planning Systems on Management Control Systems and Firm Performance. *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 12 (1), 20-39.
- Kaplan R.S., & Norton D.P. (2000). *Balanced Scorecard: Menerapkan strategi menjadi aksi*. Jakarta: Erlangga.
- Kieso A. 2007. *Pengantar Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Lester D.L., Parnel J.A., & Carraher S. (2003). Organizational Life Cycle: A Five-Stage Empirical Scale. *The International Journal of Organizational Analysis*, Vol. 11 (4), 339-354.
- Lopez, S.P., Peon, J.M.M., & Ordas, C.J.V. (2005). Organizational learning determining factor in business performance. *The Learning Organization*, Vol. 12 (1), 227-245.
- Merchant K.A., & Van der Stede, W.A. (2007). *Management Control Systems*, England: Prentice Hall.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Peljhan, D., & Tekavcic, M. (2008). Levers of Control: Analysis Of Management Control Systems In A Slovenian Company. *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 24 (4), 98-112.
- Ramdhani G., & Setyanusa I.B. (2013). Pengaruh Laba Per Lembar Saham (EPS) dan Rasio Pengembalian Modal (ROE) Terhadap Harga Saham (Studi Kasus Pada Perusahaan Sektor Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2009-2012). *Jurnal Riset Akuntansi*, Vol. 5 (1), 21-38.
- Riccaboni, A., & Leone, E. L. (2010). Implementing Strategies Through Management Control Systems: The Case of Sustainability. *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 59 (2), 130-144.
- Saraswati E., & Ghofar A. (2008). Konsep Siklus Hidup Perusahaan dalam Pengujian Value Relevance dari Earnings dan Cash Flow (Bukti Setelah Periode Krisis dengan Analisis Faktor). *National Conference on Management Research 2008*, 1-14.