

Levers of Control, Organizational Life Cycle, dan Strategi: Sebuah Pendekatan Kualitatif

Lidya Ratnasari Tejosaputra ¹, Agnes Utari Widyaningdyah ²

¹ Program Studi Magister Akuntansi; Sekolah Pascasarjana Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya; Jl. Dinoyo No. 42-44 Surabaya, Indonesia 60265; e-mail: lee.dyratnasari@gmail.com

² Program Studi Magister Akuntansi; Sekolah Pascasarjana Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya; Jl. Dinoyo No. 42-44 Surabaya, Indonesia 60265; e-mail: agnes-u@ukwms.ac.id

* Korespondensi: e-mail: lee.dyratnasari@gmail.com

Diterima: 27 Mei 2021; Review: 10 September 2021; Disetujui: 17 September 2021

Cara sitasi: Tejosaputra LR., Widyaningdyah AU. 2021. *Levers of Control, Organizational Life Cycle, dan Strategi: Sebuah Pendekatan Kualitatif*. Jurnal Online Insan Akuntan. Vol. 6 (2): 139-154.

Abstrak: Penelitian pada jasa kecantikan C&C LS bertujuan untuk menganalisis hubungan antara *Levers of Control/LoC, Organizational Life Cycle/OLC, dan strategi* melalui sebuah pendekatan kualitatif. Pengumpulan data melalui wawancara, observasi, dan dokumentasi. Data LoC, OLC, dan strategi yang terkumpul akan dianalisis dan diringkas dalam tabel formulasi sebagai dasar untuk membentuk model konseptual. Hasil penelitian menunjukkan bahwa LoC diterapkan secara berbeda di setiap tahapan siklus hidup ketika *intended* dan *emergent strategy* C&C LS dijalankan. Pada tahap *maturity*, LoC yang digunakan adalah *interactive control system* dan *diagnostic control system*. Saat C&C LS berada pada tahap *decline*, LoC yang digunakan adalah *interactive control system, diagnostic control system, dan beliefs system*. Sedangkan pada tahap *revival*, C&C LS menggunakan seluruh LoC yang terintegrasi yaitu *interactive control system, diagnostic control system, beliefs system, dan boundary system*. Pada akhirnya, literatur sistem pengendalian dikembangkan dengan membuat diagram model keterkaitan antara LoC, OLC, dan strategi melalui penelitian ini.

Kata kunci: *interactive control system, diagnostic control system, beliefs system, boundary system, levers of control, organizational life cycle, intended strategy, dan emergent strategy*

Abstract: *Research on beauty services C&C LS aims to analyze the relationship between Levers of Control/LoC, Organizational Life Cycle/OLC, and strategy through a qualitative approach. Collect data through interviews, observation, and documentation. The collected LoC, OLC, and strategy data will be analyzed and summarized in a formulation table as the basis for forming a conceptual model. The results of this research show that LoC is applied differently at each stage of the life cycle when the intended and emergent LS C&C strategy is executing. At the maturity stage, the LoC used are an interactive control system and a diagnostic control system. When the LS C&C is at the decline stage, the LoC used are an interactive control system, a diagnostic control system, and a beliefs system. While at the revival stage, C&C LS uses all integrated LoCs, namely interactive control systems, diagnostic control systems, beliefs systems, and boundary systems. In the end, the control system literature was developed by making a diagram of relationship between LoC, OLC, and strategy through this research.*

Keywords: *interactive control system, diagnostic control system, beliefs system, boundary system, levers of control, organizational life cycle, intended strategy, dan emergent strategy*

1. Pendahuluan

Penting bagi manajer untuk mengambil keputusan yang tepat dan efektif agar dapat menghadapi tantangan bisnis yang semakin kompleks dan akhirnya kelangsungan hidup perusahaan dapat dipertahankan. Seperti Nokia yang sukses sejak tahun 1950, mengalami kemunduran karena tersaingi oleh perusahaan produsen ponsel seperti Apple dan Samsung yang memproduksi ponsel dengan sistem operasi yang canggih sesuai kebutuhan konsumen. Sedangkan Nokia tetap mempertahankan ponsel berbasis sistem Windows Phone padahal konsumen enggan menerima sistem operasi tersebut (Purwanto, 2013). Begitu pula dengan Eastman Kodak, perusahaan produsen kamera poket dan *roll film* yang berdiri pada tahun 1892, di mana pesaingnya mulai menawarkan dan memproduksi kamera digital sedangkan Eastman Kodak tetap bertahan pada kamera poket dan *roll film* seperti yang diberitakan dalam detikFinance koran *online* dengan judul Lika-Liku Bangkrutnya Kodak pada tahun 2012. Keterlambatan inovasi ini akhirnya membuat Eastman Kodak kehilangan pasarnya.

Kemunduran bahkan kegagalan perusahaan dalam mempertahankan keberlangsungan hidup pada umumnya disebabkan oleh tidak efektif atau tidak tepatnya keputusan strategis yang diambil oleh manajemen perusahaan. Menurut Coulter (2005:236), perusahaan yang gagal pada umumnya disebabkan oleh adanya tidak efektifnya sistem pengendalian termasuk di bidang keuangan, pesaing baru mulai bertambah jumlahnya, adanya perubahan selera dan kebutuhan konsumen yang tidak terduga, serta manajemen yang kurang peka terhadap perubahan lingkungan eksternal maupun internal bisnis.

Manajer yang dapat mengambil keputusan strategis yang efektif dan tepat dapat membantu meningkatkan siklus hidup perusahaan (*Organizational Life Cycle/OLC*) dari tahap kelahiran (*birth/small/startup*) menuju tahap pertumbuhan (*growing*), selanjutnya menjadi dewasa (*mature*). Perusahaan dapat saja mengalami penurunan ke tahap penurunan (*decline*) apabila keputusan strategis yang diambil oleh manajemen tidak efektif dan tidak tepat. Mengenai OLC, pada tahap *birth* biasanya ditandai dengan organisasi yang usianya masih muda, pengambilan keputusan berada di tangan pemiliknya, dan belum memiliki struktur organisasi atau telah memiliki struktur organisasi namun sederhana atau bersifat informal (Miller & Friesen, 1984:1162). Tahap *growth* ditandai dengan tingkat penjualan yang meningkat cepat, perusahaan mulai

mengelompokkan divisi berdasarkan spesialisasinya, fokus pada penelitian dan pengembangan produk, menetapkan perencanaan dan target kerja, serta dengan penuh kehati-hatian menerapkan sistem pengendalian (Jones, 2007:312). Tahap *maturity* biasanya ditandai dengan mulainya pengelompokan bisnis dalam perusahaan menurut produk, wilayah, atau pelanggan serta mulai membentuk divisi baru untuk mengelola sistem perencanaan dan pengendalian yang dibutuhkan dalam bisnis (Miller & Friesen, 1984:1162). Tahap *decline*, ditandai dengan penurunan profitabilitas perusahaan. Meskipun tahap *decline* adalah tahap terakhir, namun hampir semua tahapan OLC bisa melalui tahap *decline* (Miller & Friesen, 1984:1162). Ketika perusahaan berada tahap *decline*, OLC perusahaan dapat mengalami pembalikan melalui tahap kebangkitan (*revival*). Tahap *revival* biasanya ditandai dengan perusahaan yang mulai melakukan perluasan produk di pasar serta mulai mengadopsi struktur divisi untuk mengatasi pasar yang semakin kompleks dan heterogen (Miller & Friesen, 1984:1162).

Pada setiap tahapan OLC, dibutuhkan suatu implementasi sistem pengendalian yang terintegrasi agar strategi dapat diterapkan dengan baik. Sistem pengendalian ini dinamakan dengan *Levers of Control/LoC*. Dalam konsep LoC, dijelaskan bahwa terdapat empat bentuk *controlling system* yang dapat digunakan untuk mengimplementasikan strategi yaitu *interactive control system*, *diagnostic control system*, *boundary system*, dan *beliefs system* (Simons, 2000:208;275). Jika pada perusahaan terdapat manajer yang secara aktif melibatkan diri dalam aktivitas karyawan dan dalam pengambilan keputusan bawahan, maka manajer tersebut telah melaksanakan salah satu bentuk dari *interactive control system* sehingga akan tercipta suatu komunikasi langsung yang berkelanjutan antara atasan dan bawaha. Sedangkan manajer yang melaksanakan tugas pemantauan dan pengkoreksian hasil organisasi apakah telah sesuai dengan standar kinerja organisasi atau bahkan ditemukan adanya penyimpangan merupakan contoh dari penerapan *diagnostic control system* yang dilakukan oleh manajer. Selanjutnya untuk *boundary system*, biasa dilakukan oleh manajemen tingkat atas untuk menyampaikan batasan-batasan kepada seluruh karyawan yang biasanya tertuang dalam aturan organisasi. Manajer yang menerapkan *beliefs system* akan menekankan pada nilai-nilai dasar atau nilai keutamaan yang dianut perusahaan, menekankan tujuan yang ingin dicapai perusahaan, serta akan memberikan arahan

kepada seluruh anggota organisasi agar dalam melakukan pekerjaannya, seluruh anggota organisasi tetap berpedoman pada hal-hal tersebut (Simons, 2000).

Penerapan LoC harus terintegrasi dan saling melengkapi. Ketika manajer memutuskan untuk menjalankan *boundary system* seperti penerapan kode etik, prosedur operasional standar, sistem penganggaran dan pengendalian, manajer membutuhkan *diagnostic control system* untuk memantau hasil kinerja organisasi dan dilakukan koreksi / evaluasi atas penyimpangan yang terjadi. Selain itu, manajer memerlukan *interactive control system* ketika *beliefs system* diterapkan. Hal ini dikarenakan manajer perlu memusatkan perhatian pada ketidakpastian strategis (*strategic uncertainties*) dan perlu secara *real time* menyesuaikan strategi yang muncul akibat dari perubahan pasar persaingan (Simons, 2000:208). Selanjutnya, penerapan LoC yang terintegrasi dan saling melengkapi juga dapat dilihat dari LoC yang digunakan pada tahap OLC. Berdasarkan konsep Su dkk (2014), perusahaan biasanya menggunakan LoC *boundary system* dan *diagnostic control system* pada tahap *maturity*. LoC ini digunakan untuk mengendalikan dan mengevaluasi kinerja organisasi. Selanjutnya pada tahap *revival*, manajer juga memerlukan LoC *diagnostic control system* untuk memonitor hasil laporan kinerja yang kritis, serta LoC *beliefs system* dan *interactive control system* untuk memfasilitasi pertukaran informasi diberbagai tingkatan manajemen sehingga dapat menghasilkan sebuah ide dan inisiatif baru serta inovasi produk.

Alat pengendalian berupa LoC yang terintegrasi, dibutuhkan untuk mengefektifkan penerapan strategi organisasi di setiap tahapan OLC. Pada tahap *growth* menurut Coulter (2005:220), perusahaan membutuhkan strategi pertumbuhan-konsentrasi, di mana organisasi berfokus pada diversifikasi bisnis utama. Pada tahap *maturity*, perusahaan membutuhkan strategi stabilitas organisasi untuk mempertahankan kegiatan operasi bisnisnya saat ini sambil mempelajari situasi yang ada. Hal ini dimaksudkan agar manajer tidak salah langkah ketika mengambil keputusan yang dapat berakibat menurunnya tahap OLC dari tahap *maturity* menuju tahap *decline* jika manajer mengambil keputusan yang tidak efektif. (Coulter, 2005:235). Sedangkan ketika OLC perusahaan berada pada tahap *decline*, perusahaan membutuhkan penerapan strategi pembaruan yakni dengan melakukan strategi penghematan dan strategi perputaran. Strategi tersebut dapat dilakukan dengan cara melakukan pemotongan biaya serta melakukan restrukturisasi, bahkan dapat melakukan pengajuan pembubaran usaha

pada pengadilan kebangkrutan jika usaha sulit untuk dipertahankan (Coulter, 2005:237-240). Selain itu, menurut Simons (2000:302), LoC juga harus mengenali peran dari strategi yang dijalankan organisasi yaitu *intended strategy* (strategi yang lebih dulu direncanakan dan dirumuskan sebelum diimplementasikan) dan *emergent strategy* (strategi yang tidak direncanakan sebelumnya atau strategi yang spontan karena adanya situasi dan keadaan yang terjadi secara mendadak di luar prediksi). Agar *intended strategy* berubah menjadi *realize strategies* atau strategi yang direalisasikan, maka organisasi membutuhkan alat LoC yang penting yaitu *diagnostic control system* dan *boundary system*. Sedangkan ketika *emergent strategy* dirumuskan dan diimplementasikan menjadi strategi yang ter-realisasikan (*realize strategies*), organisasi membutuhkan alat LoC berupa *interactive control system* dan *beliefs system* (Simons, 2000:208,303).

Penyesuaian pilihan jenis dan arah strategi perlu dilakukan dengan memperhatikan dan menyesuaikan kebutuhan organisasi. Menurut Otley (1980) dalam teori kontijensinya berbunyi “pengimplementasian *accounting system* secara keseluruhan tidak ada yang sama dalam segala situasi di semua organisasi”. Di setiap organisasi, tidaklah tepat jika pemberlakuan sistem akuntansi dan sistem pengendalian adalah sama. Karena adanya faktor penggunaan teknologi, perbedaan susunan struktur organisasi dan pendelegasian wewenang, serta pengaruh dari lingkungan eksternal maupun internal organisasi, membuat adanya perbedaan penerapan LoC di masing-masing organisasi (Tosi, 2009:140-142). Faktor-faktor pembeda tersebut dinamakan faktor kontijensi.

Keterkaitan antara *management controlling system* dan *accounting management system* dengan pengimplementasian strategi pada tahapan siklus hidup perusahaan dijelaskan oleh para peneliti terdahulu, diantaranya adalah peneliti Moores dan Yuen (2001) yang menggali apakah *Management Accounting System (MAS)* berbeda penerapannya pada tahapan OLC *birth, growth, maturity, revival, dan decline*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada seluruh tahap OLC, MAS berubah-ubah mengikuti karakteristik organisasi sehingga untuk menjelaskan berbagai rancangan MAS, diperlukan alat-alat akuntansi manajemen yang dapat pada tahapan OLC yang berbeda-beda. Penelitian selanjutnya diprakarsai oleh Su di Australia pada tahun 2013, 2014, dan 2015 dengan objek penelitian adalah organisasi manufaktur. Tahun 2013, Su dkk

mencari tahu dengan meneliti apakah penggunaan *controlling input, behaviour, dan output* menurut Snell's (1992) berbeda pada setiap tahapan OLC *birth, growth, maturity, revival, dan decline*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada ketika organisasi berada pada siklus hidup *birth dan growth, controlling* yang digunakan adalah jenis *input dan behaviour*, sedangkan pada tahap *maturity dan revival*, menggunakan jenis pengendalian *input, behaviour, dan output* (Su dkk, 2013).

Tahun 2014, Su dkk menguji apakah dalam tahapan OLC, *interactive control* dan *diagnostic control* yang digunakan dalam organisasi berhubungan dengan kinerja organisasi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa organisasi yang berada pada tahap *growth* menerapkan LoC *interactive control system*. Sedangkan organisasi yang berada pada tahap *revival*, menggunakan LoC *diagnostic control*. Su dkk pada tahun 2015 juga menguji apakah jenis pengendalian *input, behaviour, dan output* menurut Snell's (1992) berhubungan dengan tingkat komitmen karyawan organisasi terhadap tahapan-tahapan pada siklus hidup organisasi. Hasilnya adalah pada siklus hidup tahap *birth dan revival*, manajer organisasi perlu menggunakan *controlling* jenis *input* untuk menaikkan tingkat komitmen karyawan organisasi. Sedangkan pada setiap tahap siklus hidup organisasi, *controlling* yang tidak berkaitan dengan kenaikan tingkat komitmen karyawan organisasi adalah *controlling* jenis *behaviour, dan output*.

Di Indonesia, belum banyak dilakukan penelitian terkait hubungan LoC yang merupakan alat pengendalian manajemen pada tahapan-tahapan OLC dengan penerapan strategi. Mengingat objek penelitian terdahulu ada pada perusahaan manufaktur besar di Australia, yang mempunyai perbedaan jenis alat-alat pengukuran kinerja dan sistem pengendalian dengan perusahaan kecil, maka penelitian ini akan menganalisis dan mengkaitkan atau menghubungkan *Levers of Control/LoC, Organizational Life Cycle/OLC*, dan strategi melalui pendekatan kualitatif pada perusahaan kecil C&C LS yang adalah perusahaan jasa perawatan rambut, wajah, dan tubuh di Indonesia dan telah berusia empat puluh tahun. Banyak perubahan-perubahan yang terjadi pada lingkungan bisnis C&C LS, baik perubahan di dalam maupun di luar lingkungan bisnis C&C LS. Perubahan di dalam lingkungan bisnis C&C LS diantaranya adanya kegagalan pengendalian keuangan dan manajemen, demotivasi karyawan dalam bekerja, adanya pergantian penerus usaha. Sedangkan perubahan di luar lingkungan bisnis C&C LS yang tidak dapat dikendalikan oleh C&C LS antara lain berkurangnya jumlah pelanggan

karena usia rata-rata pelanggan adalah lanjut usia dan beberapa diantaranya telah meninggal dunia; serta munculnya banyak pesaing baru yang memberikan tarif murah pada jasa kecantikannya. Situasi-situasi tersebut membuat C&C LS mengalami penurunan dari tahap *maturity* menuju tahap *decline* dan saat ini sedang berusaha untuk membalikkan tahap OLC melalui tahap *revival*. Untuk memperlancar manajemen C&C LS dalam membalikkan tahap OLC melalui tahap *revival*, dibutuhkan suatu alat dan sistem dalam merencanakan maupun menerapkan strategi yang efektif dan tepat guna.

Alat pengendalian berupa LoC pada penelitian ini mengadopsi dari konsep Simons (2000) yakni berupa *interactive control system*, *diagnostic control system*, *boundary system*, dan *beliefs system*. Mengenai tahapan siklus hidup organisasi, penelitian ini terbatas pada tahap *maturity*, *decline*, *revival*. Penelitian ini tidak menggunakan tahap *start-up* dan *growth* karena kedua tahap tersebut telah di masa yang sangat lampau. Oleh karena itu, OLC yang akan digunakan pada penelitian ini hanya terbatas pada tahap *maturity* menurut pendekatan Simons (2000), serta tahap *revival* dan *decline* menurut pendekatan Miller & Friesen (1984). Pada penelitian ini juga akan mempertimbangkan adanya faktor-faktor lain yang mempengaruhi penggunaan LoC yang berbeda pada OLC dan strategi di C&C LS. Untuk membantu mengidentifikasi kesesuaian LoC ketika C&C LS mengimplementasikan strategi pada siklus hidup tahap *maturity*, *decline*, dan *revival*, penelitian ini akan menggunakan pendekatan kontijensi.

2. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan untuk menganalisis hubungan antara *Levers of Control/LoC*, *Organizational Life Cycle/OLC*, dan strategi adalah metode pendekatan kualitatif dengan studi kasus. Jenis data berupa data kualitatif yaitu data naratif atau deskripsi dengan alat pengumpulan data menggunakan daftar pertanyaan, *recorder*, dan kamera video. Data dikumpulkan melalui *semi-structured interview*, *participant observation*, dan dokumentasi. Selanjutnya, akan dilakukan beberapa tahapan untuk dapat menarik simpulan pada penelitian ini. Tahapan tersebut dimulai dari melakukan analisis data yang telah terkumpul pada masing-masing variabel OLC, strategi, dan LoC. Analisis data dilakukan dengan membuat tabel analisis data pada masing-masing variabel OLC, LoC, dan strategi yang berisikan empat kolom yaitu: kolom pertama adalah tahapan OLC yang berisikan *maturity*, *decline*, dan *revival*; kolom kedua bernama kolom situasi / strategi / LoC berdasarkan konsep yang berisikan

situasi / strategi / LoC pada setiap tahap OLC yang terjadi menurut teori; kolom ketiga adalah kolom situasi / strategi / LoC lapangan yang berisikan situasi / strategi / LoC di lapangan yang terjadi pada setiap tahap OLC; kolom keempat adalah kolom sesuai/tidak sesuai, yaitu kolom yang dibuat dengan tujuan untuk memberikan penilaian dengan berisikan sesuai atau tidak sesuainya situasi / strategi / LoC yang terjadi menurut konsep dan dibandingkan dengan situasi / strategi / LoC yang terjadi di lapangan. Tahap analisis data berikutnya yaitu berdasarkan tabel analisis data, maka dapat diketahui LoC apa yang digunakan dalam pengimplementasian strategi pada tahapan OLC. Selanjutnya tabel formulasi sebagai dasar pembentukan model konseptual dapat dibuat untuk menghubungkan keterkaitan antara OLC, strategi, dan LoC. Dari tabel formulasi tersebut dapat digambarkan diagram pemodelan keterkaitan antara OLC, strategi, dan LoC sehingga literatur sistem pengendalian dapat dikembangkan melalui penelitian ini.

3. Hasil dan Pembahasan

Pada setiap tahapan siklus hidup perusahaan, dibutuhkan *Levers of Control/LoC* yang merupakan sebuah alat dalam sistem pengendalian dalam menerapkan strategi demi mencapai tujuan perusahaan. LoC tersebut meliputi *interactive control system*, *diagnostic control system*, *boundary system*, dan *beliefs system*. Apabila LoC diintegrasikan dan diimplementasikan dengan baik di setiap tahapan OLC yakni *maturity*, *decline*, dan *revival*, maka tujuan C&C LS dapat tercapai.

3.1. Analisis Data *Organizational Life Cycle/OLC*

OLC dianalisis dengan membandingkan situasi teori yang diadopsi dari karakteristik tahapan OLC Miller & Friesen (1984) untuk tahap *maturity*, *decline*, dan *revival*; dan ciri-ciri tahapan OLC Simons (2000) untuk OLC tahap *maturity* dengan situasi yang terjadi pada C&C LS kemudian dianalisa kesesuaian atau ketidaksesuaiannya. Tabel 1 berikut adalah tabel analisis data OLC.

Tabel 1.
Analisis Data OLC

OLC	Situasi Teori	Situasi Lapangan	Sesuai/ Tidak Sesuai
<i>Maturity</i>	Perusahaan memasuki usia tua	26-33 tahun	Sesuai
	Bisnis dalam perusahaan mulai dikelompokkan berdasarkan produk / wilayah / pelanggan	Perluasan usaha dengan memproduksi minyak kemiri yang dipergunakan sebagai salah satu bahan perawatan; kerja sama dengan membuka pusat perawatan kecantikan di Mojokerto, Kediri, Lamongan, Gresik, hingga Bali dan Lampung	Sesuai
	Stabilnya tingkat penjualan mengikuti pertumbuhan	Stabilnya jumlah pelanggan yang datang untuk perawatan, juga meningkatnya penjualan krim yang diikuti dengan pertumbuhan jumlah pasien	Sesuai
	Tingkat inovasi yang mulai menurun	Tingkat inovasi yang meningkat dengan menciptakan jenis-jenis perawatan baru yang belum ada di Mojokerto saat itu	Tidak sesuai
	Lingkungan cenderung lebih heterogen dan kompetitif	Banyaknya persaingan usaha dan persaingan harga	Sesuai
	Struktur organisasi mulai terbentuk lebih demokratis	Belum memiliki struktur organisasi karena mengingat ukuran perusahaan jasa yang tergolong kecil	Tidak Sesuai
	Fokus pada pemasok yang efisien dan terdefinisi dengan baik	Hanya memiliki 1 pemasok krim dan obat-obatan kecantikan dari dokter serta lebih dari 1 pemasok perlengkapan salon.	Sesuai
<i>Decline</i>	Kurangnya inovasi	Jarang melakukan inovasi	Sesuai
	Penurunan profitabilitas perusahaan karena adanya tantangan dari eksternal	Banyaknya persaingan harga membuat C&C LS melakukan pemotongan harga melalui program diskon sehingga mengurangi profitabilitas	Sesuai
	Pemotongan harga	Jarang melakukan inovasi	Sesuai
	Pasar yang mengering	Kenaikan jumlah penghasilan cukup jarang terjadi, bahkan cenderung datar atau menurun seiring dengan jumlah pengunjung yang juga tidak ada peningkatan	Sesuai
	Pertumbuhan usaha yang lambat		Sesuai
	Pengendalian yang canggih	Adanya pemasangan alat <i>check clock</i> , pemasangan kamera CCTV, tercetaknya surat kesepakatan kerja dan peraturan kepegawaian; melakukan inovasi dengan menciptakan perawatan baru yaitu <i>facial brush oxy</i> dan menawarkan <i>make up brush oxy</i> sehingga membuat penasaran banyak pelanggan dan ingin mencobanya	Sesuai
	Inovasi yang substansial		Sesuai

<i>Revival</i>	Organisasi berbasis divisi	Mengadopsi divisi dengan memiliki pembagian tugas karyawan di beberapa bagian meskipun belum memiliki struktur organisasi	Sesuai
	Lingkungan cenderung lebih heterogen dan kompetitif	Banyaknya persaingan usaha dan persaingan harga sehingga membuat C&C LS perlu mengadakan pelatihan ulang untuk kembali meningkatkan mutu sumber daya manusia dan mutu pelayanannya	Sesuai

Sumber: Hasil Penelitian (2019)

Tabel analisis data tersebut memperlihatkan bahwa terdapat kesesuaian antara situasi teori dengan situasi lapangan pada tahap *maturity*, *decline*, dan *revival*. Di samping itu, terdapat pula ketidaksesuaian antara situasi teori dengan situasi lapangan pada tahap *maturity* yaitu menurut situasi teori, berkurangnya tingkat inovasi dan mulai terbentuknya struktur organisasi yang lebih demokratis. Namun pada situasi lapangan tingkat inovasi malah cenderung meningkat dan belum memiliki struktur organisasi.

3.2. Analisis Data Strategi

Strategi dianalisis dengan memperhatikan teori strategi yang diadopsi dari Coulter (2005) untuk tahap *maturity*, *decline*, dan *revival* yang selanjutnya akan dibandingkan dengan strategi yang telah diterapkan pada C&C LS dan dianalisa kesesuaian atau ketidakesuaiannya. Tabel 2. berikut adalah tabel analisis data strategi.

Tabel 2.
Analisis Data Strategi

OLC	Strategi Teori	Strategi Lapangan	Sesuai/ Tidak Sesuai
<i>Maturity</i>	Organisasi tidak melakukan perluasan kegiatan operasional (strategi stabilitas), namun memberi kesempatan organisasi untuk kembali mengejar pertumbuhan dan tantangan strategis.	Melakukan perluasan usaha	Tidak Sesuai
		Melakukan inovasi	Tidak Sesuai
<i>Decline</i>	Strategi pembaruan organisasi dengan melakukan strategi penghematan atau perputaran.	Melakukan strategi stabilitas sambil memperkuat nilai yang dianut, dan memperkuat standar pelayanan kepada pelanggan sambil mencari peluang dan mempersiapkan diri untuk kembali mengejar pertumbuhan usaha yang diharapkan.	Tidak Sesuai
	Strategi pembaruan organisasi dengan melakukan pemotongan biaya atau restrukturisasi dengan melakukan pemisahan (<i>spin-off</i>), perampingan (<i>downsizing</i>), atau kebangkrutan.	Melakukan pemotongan biaya sebagai upaya menghadapi masalah keuangan.	Sesuai
<i>Revival</i>	Tidak ditemukan dan tidak teridentifikasi	Melakukan inovasi	-
		Perbaikan kualitas sumber	-

		daya manusia	
		Pengurangan aset	-
		Mengikuti perkembangan teknologi	-

Sumber: Hasil Penelitian (2019)

Tabel analisis data tersebut memperlihatkan bahwa terjadi ketidaksesuaian antara strategi teori dengan strategi lapangan pada tahap *maturity*, *decline*, sedangkan hanya ada 1 situasi yang sesuai antara strategi teori dengan strategi lapangan yaitu pada tahap *decline* di mana strategi pembaruan organisasi dilakukan dengan pemotongan biaya. Namun khusus pada tahap *revival*, tidak ditemukan situasi teori sehingga situasi lapangan tidak teridentifikasi kesesuaian atau ketidaksesuaiannya.

3.3. Analisis Data *Levers of Control/LoC*

LoC dianalisis dengan memperhatikan LoC pada konsep yang diadopsi dari Simons (2000) yaitu *interactive control system*, *diagnostic control system*, *boundary system*, dan *beliefs system* serta berdasar pada konsep penelitian terdahulu yang selanjutnya akan dibandingkan dengan LoC yang digunakan oleh C&C LS dan dianalisa kesesuaian atau ketidaksesuaiannya. Tabel 3. berikut adalah tabel analisis data LoC.

Tabel 3.
Analisis Data LoC

OLC	LoC Konsep	LoC Lapangan	Sesuai/Tidak Sesuai
<i>Maturity</i>	<i>Boundary System</i>	<i>Interactive Control System</i>	Tidak Sesuai
	<i>Diagnostic Control System</i>	<i>Diagnostic Control System</i>	Sesuai
<i>Decline</i>	<i>Interactive Control System</i>	<i>Interactive Control System</i>	Sesuai
		<i>Diagnostic Control System</i>	Tidak Sesuai
		<i>Beliefs System</i>	Tidak Sesuai
<i>Revival</i>	<i>Interactive Control System</i>	<i>Interactive Control System</i>	Sesuai
	<i>Beliefs System</i>	<i>Beliefs System</i>	Sesuai
	<i>Diagnostic Control System</i>	<i>Diagnostic Control System</i>	Sesuai
		<i>Boundary System</i>	Tidak Sesuai

Sumber: Hasil Penelitian (2019)

Tabel analisis data tersebut memperlihatkan bahwa LoC *interactive control system* dan *diagnostic control system* digunakan pada tahap *maturity* oleh C&C LS. Sedangkan menurut konsep, pada tahap *maturity* menggunakan LoC berupa *boundary system* dan *diagnostic control system*. Selanjutnya, LoC berupa *interactive control system*, *diagnostic control system*, dan *beliefs system* digunakan pada tahap *decline* oleh C&C LS. Namun menurut konsep, LoC yang digunakan pada tahap *decline* hanya *interactive control system*. Pada C&C LS, LoC keseluruhan digunakan secara

terintegrasi pada tahap *revival* yaitu *interactive control system*, *diagnostic control system*, *beliefs system*, dan *boundary system*. Namun berbeda dengan konsep LoC, di mana pada tahap *revival* penggunaan LoC adalah pada *interactive control system*, *beliefs system*, dan *diagnostic control system*.

3.4. Pembentukan Model Konseptual

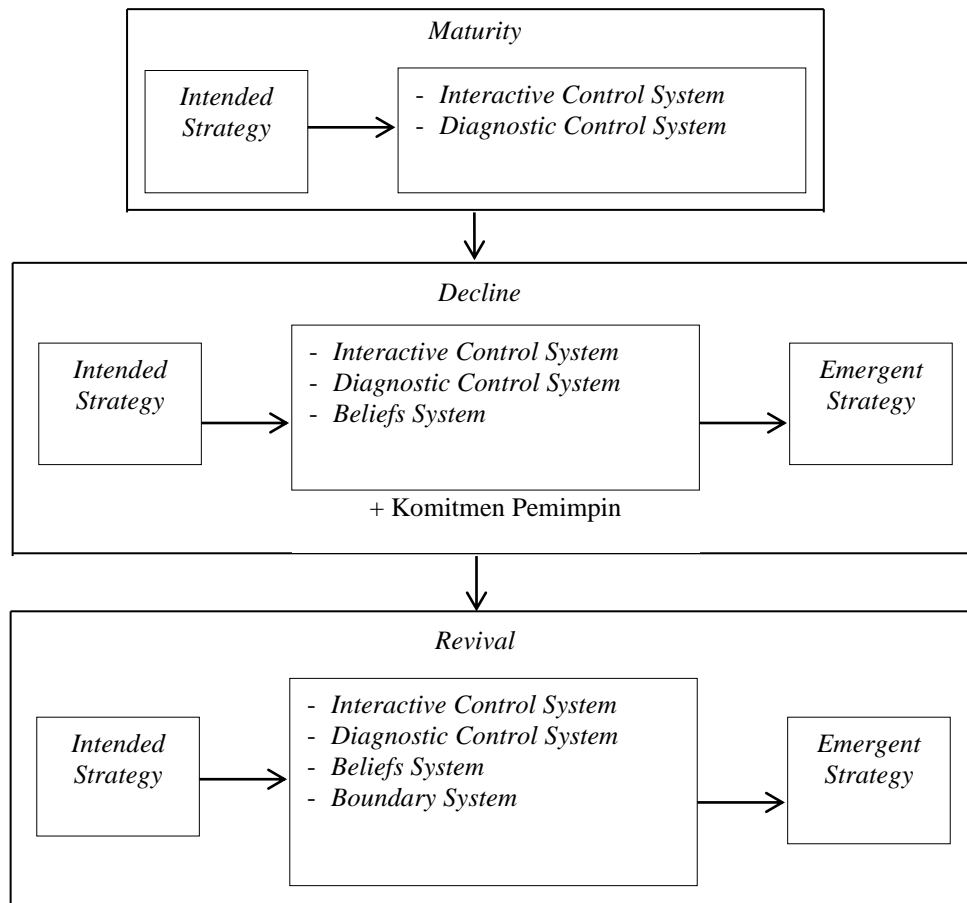
Berdasarkan analisis data pada *Organizational Life Cycle/OLC*, strategi, dan *Levers of Control/LoC*, tabel formulasi pada tabel 4 berikut dibuat sebagai dasar pembentukan model konseptual yang menghubungkan keterkaitan antara OLC, strategi, dan LoC bentuk pengembangan literatur sistem pengendalian.

Tabel 4.
Formulasi Pembentukan Model Konseptual

OLC	Strategi	LoC
<i>Maturity</i> ditandai dengan usia perusahaan lebih tua, pengelompokan bisnis berdasarkan produk / wilayah / pelanggan; stabilnya tingkat penjualan mengikuti pertumbuhan; meningkatnya inovasi; lingkungan cenderung lebih heterogen dan kompetitif; struktur organisasi belum terbentuk; dan fokus pada pemasok yang efisien.	<ul style="list-style-type: none"> - Melakukan perluasan usaha (<i>intended strategy</i>) - Melakukan inovasi (<i>intended strategy</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Interactive Control System</i> - <i>Diagnostic Control System</i>
<i>Decline</i> ditandai dengan kurangnya inovasi; penurunan profitabilitas perusahaan karena adanya tantangan dari eksternal; pemotongan harga; dan pertumbuhan usaha yang lambat.	<ul style="list-style-type: none"> - Melakukan strategi stabilitas sambil memperkuat hal-hal yang diperlukan seperti memperkuat nilai-nilai yang dianut C&C LS, serta memperkuat standar pelayanan kepada pelanggan sambil mencari peluang dan mempersiapkan diri untuk bisa kembali mengejar pertumbuhan usaha yang diharapkan (<i>intended strategy</i>) - Melakukan pemotongan biaya sebagai upaya menghadapi masalah keuangan (<i>emergent strategy</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Interactive Control System</i> - <i>Diagnostic Control System</i> - <i>Beliefs System</i>
<i>Revival</i> ditandai dengan adanya pengendalian yang canggih; melakukan inovasi kembali; mengadopsi divisi meskipun belum memiliki struktur organisasi; dan lingkungan cenderung lebih heterogen dan kompetitif.	<ul style="list-style-type: none"> - Meningkatkan inovasi (<i>intended strategy</i>) - Meningkatkan kualitas sumber daya manusia (<i>intended strategy</i>) - Penghapusan aset tersier (<i>emergent strategy</i>) - Menambah teknologi baru (<i>emergent strategy</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Interactive Control System</i> - <i>Diagnostic Control System</i> - <i>Beliefs System</i> - <i>Boundary System</i>

Sumber: Hasil Penelitian (2019)

Berdasarkan tabel 4. tersebut, selanjutnya akan dibuat model keterkaitan antara LoC, OLC, dan strategi seperti disajikan dalam Gambar 1 sebagai berikut:



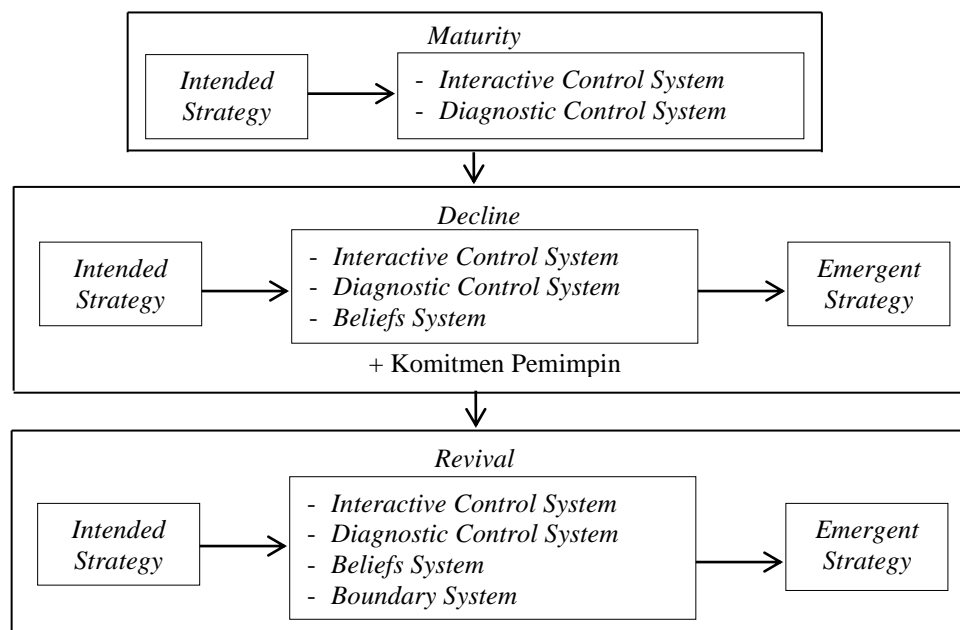
Gambar 1. Diagram Model Keterkaitan LoC, OLC, dan Strategi

Gambar 1. menjelaskan bahwa dalam mengimplementasikan *intended strategy* pada tahap *maturity* dapat berupa diversifikasi usaha dan melakukan inovasi, sedangkan *interactive control system* dan *diagnostic control system* adalah LoC yang digunakan. Karena tidak adanya komunikasi mengenai nilai-nilai dasar atau nilai keutamaan, tujuan organisasi, dan arahan strategi mengakibatkan siklus hidup C&C LS menurun yakni dari tahap *maturity* menjadi tahap *decline*. Berada pada tahap *decline*, *intended strategy* yang diimplementasikan C&C LS berupa strategi diam di tempat, tidak bergerak maju dan tidak bergerak mundur (strategi stabilitas). Di samping itu, C&C LS juga menerapkan *emergent strategy* yakni berupa pemotongan biaya. C&C LS dalam tahap *decline*, menggunakan tambahan LoC yakni *beliefs system* sehingga C7C LS menggunakan LoC *interactive control system*, *diagnostic control system*, dan *beliefs*

system pada tahap *decline*. Selain menambahkan LoC *beliefs system*, C&C LS juga membangun komitmen yang kuat dari pemimpin (pemilik) sehingga dapat mengembalikan tahap siklus hidupnya lewat tahap *revival*. Pada tahap *revival*, C&C LS mengimplementasikan *controlling system* yang lengkap yakni dengan menambahkan LoC berupa *boundary system*. Artinya pada tahap *revival*, C&C LS menggunakan LoC secara menyeluruh, LoC yang saling melengkapi satu sama lain, dan LoC yang terintegrasi yakni *interactive control system*, *diagnostic control system*, *beliefs system*, dan *boundary system*. Keseluruhan penggunaan LoC yang terintegrasi dilakukan pada saat pengimplementasian *intended strategy* berupa peningkatan inovasi dan perbaikan kualitas sumber daya manusia; serta pengimplementasian *emergent strategy* berupa penghapusan pada aset-aset tertentu yang bersifat tersier dan menambah teknologi baru berupa mesin atau peralatan yang mendukung kegiatan operasional C&C LS. Penggunaan LoC secara lengkap saat strategi dijalankan adalah keputusan yang baik karena LoC akan menjadi lebih kuat dan saling melengkapi ketika semua alat LoC terintegrasi. Adapun beberapa faktor yang menyebabkan adanya perbedaan dalam pengimplementasian LoC pada C&C LS berupa factor kontijensi yaitu usia dan ukuran perusahaan; latar belakang pendidikan pemilik; tipe perusahaan (keluarga dan perorangan dinilai lebih mudah untuk membuat komitmen perubahan); tingkat regulasi dan struktur administrasi (tidak rumit); faktor lingkungan eskternal; dan tenaga, pelaku, atau sumber daya manusia yang dimiliki.

4. Kesimpulan

Penelitian ini menghasilkan simpulan berupa diagram pemodelan untuk mengkaitkan atau menghubungkan LoC, OLC, dan strategi yang digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2. Diagram Model Keterkaitan LoC, OLC, dan Strategi

Referensi

- Coulter, M. A. (2005). *Strategic Management in Action: International Edition* (Edisi ke-3). New Jersey: Pearson Education Inc.
- Jones, G. R. (2007). *Organizational Theory, Design, and Change*. (Edisi ke-5). New Jersey: Prentice-Hall
- Lika-Liku Bangkrutnya Kodak. (2012, Januari 19). *detikFinance*. Didapatkan dari <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-1820213/lika-liku-bangkrutnya-kodak> (diakses pada 13/12/2018 pk 21.40)
- Miller, D., & Friesen, P. H. (1984). A Longitudinal Study of the Corporate Life Cycle. *Management Science*, 30(10), 1161-1183.
- Moore, K., & Yuen, S. (2001). Management Accounting Systems and Organizational Configuration: A Life-Cycle Perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 351-389.
- Otley, D. T. (1980). The Contingency Theory of Management Accounting Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(40), 413-428.
- Purwanto, D. (2013, Oktober 14). Belajar dari Kegagalan Blackberry dan Nokia. *Kompas.com*. Didapatkan dari <https://ekonomi.kompas.com/read/2013/10/14/1904022/Belajar.dari.Kegagalan.BlackBerry.dan.Nokia>
- Simons, R. (2000). *Performance Measurement & Control System for Implementing Strategy*. New Jersey: Prentice-Hall.

- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2013). Management Control Systems from An Organizational Life Cycle Perspective: The Role of Input, Behaviour and Output Controls. *Journal of Managemnt & Organization*, 5(19), 635-658.
- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2014). The Moderating Effect of Organizational Life Cycle Stages on The Association Between the Interactive and Diagnostic Approaches to Using Controls with Organizational Performance. *Management Accounting Research*.
- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2015). Management Control System Effectiveness: The Association Between Types of Controls with Employee Organizational Commitment Across Organizational Life Cycle Stages. *Pasicif Accounting Review*, 1(27), 28-50.
- Tosi, H. L. (2009). *Theories of Organizations*. U.S: Sage Publications Inc.