BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Akuntansi Pertanggungjawaban

Sebelum membahas lebih lanjut ada baiknya kita mengetahui terlebih dahulu apa yang dimaksud dengan pengaruh dan penerapan. Pengertian pengaruh dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001;849) adalah

> "Pengaruh adalah daya yang ada atau timbul dari sesuatu (orang, benda) yang ikut membentuk watak, kepercayaan, atau perbuatan seseorang."

Dapat disimpulkan pengaruh daya yang ada atau timbul yang menyebabkan sesuatu terjadi dan dapat membentuk ataupun mengubah sesuatu.

Sedangkan definisi penerapan menurut Kamus istilah Manajemen (1994;155) adalah sebagai berikut :

> " Penerapan adalah pemanfaatan keterampilan dan pengetahuan baru di bidang manajemen"

Dengan demikian penerapan adalah tindakan pelaksanaan atau pemanfaatan keterampilan pengetahuan baru di bidang manajemen untuk suatu kegunaan dan tujuan khusus. Dan pengaruh penerapan adalah daya yang timbul yang dapat mengubah atau tindakan pelakasanaan di bidang manajemen untuk suatu tujuan khusus.

2.1.1.1. Pengertian Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban adalah kewajiban seseorang untuk melakukan suatu pekerjaan yang telah diserahkan kepadanya dengan baik sesuai sengan kemampuan. Akuntansi pertanggungjawaban merupakan kewajiban untuk berbuat sesuatu. Pertanggungjawaban erat hubungannya dengan wewenang dan kekuasaan, karena pelaksanaanya berdasarkan fungsi, tugas, pengangkatan, atau pekerjaannya. Dalam organisasi, pertanggungjawaban merupakan kewajiban yang harus dilaksanakan atas dasar wewenang yang dimiliki.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan bagian dari akuntansi manajemen yang menitik beratkan pada masalah pertanggungjawaban dalam unit-unit organisasi atau perusahaan. Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Horngren dan kawan-kawan (2002;191) adalah sebagai berikut :

"Responsibilty accounting is a system that measures the plans-by budget and action-by actual result-of each responsibility centers"

Pengertian akuntansi pertanggungjawaban menurut Mulyadi (2001;218) menyatakan bahwa :

"Akuntansi pertanggungjawaban adalah suatu sistem akuntansi yang disusun sedemikian rupa sehingga pengumpulan, pelaporan biaya dan atau pendapatan dilaksanakan sesuai dengan pertanggungjawaban dalam organisasi, dengan tujuan agar dapat ditunjuk orang atau sekelompok orang yang bertanggungjawab atas penyimpangan biaya dan pendapatan yang dianggarkan."

Sedangkan Menurut Hansen dan Mowen (2009;229) adalah sebagai berikut :

"Akuntansi pertanggungjawaban adalah fundamental untuk pengendalian manajemen dan ditentukan melalui empat elemen penting, yaitu pemberian tanggungjawab, pembuatan ukuran kinerja atau *benchmarking*, pengevaluasian kinerja dan pemberian penghargaan. Akuntansi pertanggungjawaban bertujuan mempengaruhi perilaku dalam tata cara tertentu sehingga seseorang atau kegiatan perusahaan akan disesuaikan untuk tujuan bersama."

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas, penulis menyimpulkan akuntansi pertanggungjawaban adalah sistem yang mengatur berbagai hasil yang dicapai dari suatu pusat pertanggungjawaban dengan membandingkan rencana dan tindakan yang telah disesuaikan untuk tujuan bersama.

Dari pengertian di atas dapat dijelaskan bahwa syarat untuk dapat menerapkan akuntansi pertanggungjawaban :

1. Struktur organisasi

   Dalam akuntansi pertanggungjawaban struktur organisasi harus menggambarkan aliran tanggungjawab, wewenang dan posisi yang jelas untuk setiap unit kerja dari setiap tingkat manajemen selain itu harus menggambarkan pembagian tugas dengan jelas pula. Dimana organisasi disusun sedemikian rupa sehingga wewenang dan tanggungjawab tiap pimpinan jelas. Dengan demikian wewenang mengalir dari tingkat manajemen atas ke bawah, sedangkan tanggungjawab adalah sebaliknya.

2. Anggaran

   Dalam akuntansi pertanggungjawaban setiap pusat pertanggungjawaban harus ikut serta dalam penyusunan anggaran karena anggaran merupakan gambaran rencana kerja para manajer yang akan dilaksanakan dan sebagai dasar dalam penilaian kerjanya. Diikut sertakannya semua manajer dalam penyusunan.

3. Penggolongan biaya

   Karena tidak semua biaya yang terjadi dalam suatu bagian dapat dikendalikan oleh manajer, maka hanya biaya-biaya terkendalikan yang harus dipertanggung jawabkan olehnya. Pemisahan biaya kedalam biaya

terkendalikan dan biaya tak terkendalikan perlu dilakukan dalam akuntansi pertanggungjawaban.

a) Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat secara langsung dipengaruhi oleh manajer dalam jangka waktu tertentu.
b) Biaya tidak terkendalikan adalah biaya yang tidak memerlukan keputusan dan pertimbangan manajer karena hal ini tidak dapat mempengaruhi biaya karena biaya ini diabaikan.

4. Sistem akuntansi

   Oleh karena biaya yang terjadi akan dikumpulkan untuk setiap tingkatan manajer maka biaya harus digolongkan dan diberi kode sesuai dengan tingkatan manajemen yang terdapat dalam struktur organisasi. Setiap tingkatan manajemen merupakan pusat biaya dan akan dibebani dengan biaya yang terjadi didalamnya yang dipisahkan antara biaya terkendalikan dan biaya tidak terkendalikan. Kode perkiraan diperlukan untuk mengklasifikasikan perkiraan-perkiraan baik dalam neraca maupun dalam laporan rugi laba.

5. Sistem pelaporan biaya

   Bagian akuntansi biaya setiap bulannya membuat laporan pertanggungjawaban untuk tiap-tiap pusat biaya. Setiap awal bulan dibuat rekapitulasi biaya atas dasar total biaya bulan lalu, yang tercantum dalam kartu biaya. Atas dasar rekapitulasi

Dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terdapat dua hal pokok yaitu pembagian organisasi ke dalam unit yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban dan sistem pelaporan mengenai informasi akuntansi baik yang masih merupakan rencana/anggaran maupun yang sebenarnya. Pusat

pertanggungjawabn biasanya diklasifikasikan ke dalam tanggung jawab keuangannya seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2001:427) yaitu:

1. Pusat Biaya (Cost Center)
2. Pusat Penghasilan (Revenue Center)
3. Pusat Laba (Profit Center)
4. Pusat Investasi (Investment Center)

2.1.1.2. Karateristik, Tujuan, dan Manfaat Akuntansi Pertanggungjawaban

A. Karateristik akuntansi pertanggung jawaban

Sistem akuntansi pertanggungjawaban mempunyai empat karateristik yang dikemukakan oleh Mulyadi (2001;91) yaitu :

" 1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban
2. Standar ditetapakan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.
3. kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.
4. Manajer secara individual diberi pengharagaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi."

Sistem pertanggungjawaban mengidentifikasi pusat pertanggungjawaban sebagai unit organisasi seperti departemen, keluarga produk, tim kerja atau individu. Apapun satuan pusat pertanggungjawaban yang dibentuk, system akuntansi pertanggungjawaban membebankan tanggungjawab kepada individu yang diberi wewenang. Tanggungjawab dibatasi pada satuan keuangan (seperti biaya).

Setelah diidentifikasi dan ditetapkan, system akuntansi pertanggungjawaban akan menetapkan biaya standar sebagai dasar menyusun anggaran. Biaya standar dan anggaran merupakan ukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran yang bersangkutan.

Pada pelaksanaan anggaran, manajer menggunakan sumber daya yang ada untuk mewujudkan sasaran yang ditetapkan dalam anggaran. Pengunanaan sumber daya ini diukur dengan system informasi akuntansi pertanggungjawaban, untuk pengukuran kinerja manajer pusat pertanggungjawaban dalam mencapai sasaran anggaran.

Sistem penghargaan dan sanksi dibuat untuk memacu dan memotivasi para manajer untuk meningkatkan kinerja dan juga untuk meniminalisir kecurangan-kecurangan dalam penyusunan anggaran. Sistem ini dilakukan berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.

B. Tujuan dan manfaat akuntansi pertanggung jawaban

Tujuan akuntansi pertangggungjawaban adalah menghasilkan laporan-laporan untuk setiap tingkat manajemen pada setiap pusat pertanggungjawaban (*responsibility centre*). Laporan yang dibuat disesuaikan dengan tingkatan manajemen yang akan menggunakan laporan tersebut yang merupakan hasil kegiatan suatu unit yang berada dibawah wewenangnya. Laporan yang dibuat akan menjadi umpan balik bagi manajemen, sehingga dapat diambil suatu tindakan korektif atau pencegahan dalam pelaksanaan kegiatan perusahaan.

Akuntasi pertanggungjawaban selain berbentuk laporan juga dapat memotivasi manajer untuk dapat terus meningkatkan kinerja yang efektif dan efesien. Selain umpan balik berupa informasi membuat keputusan untuk mengetimasi hasil-hasil kegiatan perusahaan di masa yang akan datang melakukan perencanaan selanjutnya.

Dengan menerapkan sistem akuntansi akuntansi pertanggungjawaban, menurut Hongren yang dialih bahasakan oleh Gunawan Hutahuruk (2002:413), yang diharapkan suatu organisasi atau perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Organisasi akan lebih mudah dikendalikan karena organisasi dibagi menjadi unit-unit kecil pengendalian yang berupa pusat-pusat pertanggungjawaban.
2. Keputusan-keputusan operasional akan lebih baik karena dilakukan oleh manajer pusat-pusat pertanggungjawaban yang mengetahui permasalahan dan informasi untuk pemecahan masalah.
3. Secara cepat dapat diambil keputusan yang tepat.
4. Para manajer pusat –pusat pertanggungjawaban dapat mengembangkan kemampuan manajerial.
5. Meningkatkan rasa tanggungjawab dan keputusan kerja para manajer pusat pertanggungjawaban.

Berdasarkan uraian diatas, maka akuntansi pertanggungjawaban bermanfaat terhadap jalannya perusahaan yaitu berupa keputusan yang diambil tepat pada waktunya serta sesuai dengan tingkatan manajemen yang ada dan organisasi terbagi menjadi unit yang dikendalikan. Bagi para manajer manfaat yang didapat adalah meningkatkan keahlian manajerialnya serta berpartisipasi aktif dalam membuat keputusan, sehingga keputusan kerja dan moralnya dapat lebih ditingkatkan.

2.1.1.3. Syarat – syarat Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban

Akuntansi pertanggungjawaban harus dilakukan dengan baik, agar tercipta akuntansi pertanggungjawaban yang baik harus mengikuti beberapa syarat atau perlu melakukan beberapa syarat-syarat seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2001:381) :

" 1. Struktur organisasi yang yang menetapkan secar tegas wewenang dan tanggungjawab tiap tingkatan manajemen.
2. Anggaran biaya yang disusun untuk tiap tingkatan manajemen.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan yang dapat dikendalikan tidaknya (*control ability*) biaya manajemen tertentu dalam operasi.
4. Terdapat susunan kode rekening perusahaan yang dikaitkan dengan kewenangan pengendalian pusat pertanggungjawaban.
5. System pelaporan biaya kepada manajer yang bertanggungjawab (*responsibility reporting*)."

Berdasarkan pengertian tersebut dapat diketahui bahwa prinsipnya konsep pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban adalah menekankan pada tugas dan tanggungjawab dari setiap bagian serta membuat pusat-pusat pertanggung jawaban terhadap masing - masing bagian.

Penerapan syarat-syarat disetiap perusahaan berbeda antara perusahaan lainnya tergantung jenis perusahaannya, ukurannya, jumlah operasi tambahan atau pun faktor – faktor yang mempengaruhinya.

2.1.1.4. Prinsip – prinsip Dasar Penyajian Laporan Pertanggungjawaban dan Jenis Laporan Pertanggungjawaban

Secara garis besar dasar – dasar penyajian laporan yang tepat untuk suatu organisasi atau perusahaan bisa menerapkan dasar – dasar tersebut yang tentu saja harus disesuaikan dengan keadaan perusahaan, jenis usaha, kemampuan (pendidikan) penerima laporan dan lainnya.

A. Prinsip - prinsip Dasar Penyajian Laporan Pertanggungjawaban

Menurut Mulyadi (2001:433), laporan kinerja harus memenuhi persyaratan berikut :

1. Laporan kinerja untuk manajer tingkat bawah harus berisi informasi rinci, dan laporan kinerja untuk manajer tingkat di atasannya harus berisi informasi yang lebih ringkas.

2. Laporan kinerja berisi unsur terkendalikan dan unsur tidak terkendalikan yang disajikan secara terpisah, sehingga manajer yang bertanggung jawab atas kinerja dapat dimintai pertanggungjawaban atas unsur – unsur yang terkendalikan olehnya.
3. Laporan kinerja harus mencakup penyimpangan, baik yang menguntungkan maupun yang merugikan.
4. Laporan kinerja sebaiknya diterbitkan paling tidak sebulan sekali.
5. Laporan kinerja harus disesuaikan dengan kebutuhan dan pengalaman pemakai.

Kelima prinsip tersebut merupakan dasar dari suatu sistem pelaporan yang baik. Selain itu ada berbagai sebab atau faktor lain yang dapat membantu untuk membuat tanggapan dari pembaca laporan yang lebih baik, yaitu :

1. Laporan harus tepat waktu.
2. Laporan harus sederhana dan jelas.
3. Laporan harus dinyatakan dalam bahasa dan istilah yang dikenal oleh pimpinan yang akan memakainya.
4. Informasi harus disajikan dalam urutan yang logis.
5. Laoran harus akurat dan terpercaya.
6. Laporan harus berguna
7. Selalu distandarisasikan
8. Bentuk laporan harus disesuaikan dengan pimpinan yang akan menggunakan.
9. Rancangan laporan harus mencerminkan sudut pandang pimpinan.
10. Biaya pembuatan laporan harus disesuaikan.
11. Perbandingan perhatian harus sesuai dengan manfaatnya.

B. Jenis Laporan Pertanggungjawaban

Ada beberapa jenis pelaporan pertanggungjawaban yang ada, menurut Wilson dan Campbel (2002:553), terbagi menjadi tiga golongan :

1. Laporan Perencanaan (*planning report*)
   a) Taksiran atau anggaran jangka pendek perushaan secara menyeluruh atau perdivisi.
   b) Telaah khusus perencanaan jangka pendek mengenai segmen tertentu dari perusahaan.

c) Taksiran atau anggaran jangka pendek.

2. Laporan Pengendalian (*control report)*
   a) Laporan singkat pengendalian (*summary control report*)
   b) Laporan pengendalian berjalan (*current control report*)
3. Laporan Informasi (*information report)*
   a) Laporan trends
   b) Laporan analitis

2.1.1.5. Frekuensi Laporan Pertanggungjawaban

Frekuensi laporan harus disesuaikan dengan kebutuhan agar manajer dapat melakukan tindakan memperbaiki kekurangan dengan tepat. Walaupun laporan prestasi tahunan dapat membantu rencana mengembangkan dan mengevaluasi prestasi manajer, tapi tidak berguna untuk menyesuaikan operasional sepanjang tahun. Jika laporan prestasi dibuat dalam harian untuk mengevaluasi manajer tertentu maka laporan perlu dibuat. Tetapi manfaat – manfaat dan biaya laporan perlu dipertimbangkan. Masalah ini mengingatkan frekuensi setiap laporan berbeda – beda tergantung pada jenjang manajemen atau karyawan pada setiap jenjang.

Sesuai dengan keterangan tersebut maka frekuensi laporan dibuat harus disesuaikan dengan kebutuhan agar manajer dapat melakukan tindakan perbaikan dengan tepat, frekuensi laporan terdiri dari laporan harian, minguan, bulanan, dan tahunan.

2.1.1.6. Prosedur Penyusunan Laporan Akuntansi Pertanggungjawaban

Dalam penyusunan laporan harus sesuai dengan prosedur yang tetap, prosedur penyusunan laporan akuntansi pertanggung jawaban sebagai berikut :

1. Dimulai dengan pusat-pusat pertanggungjawaban mengirim bukti setiap periode sekali sebagai dasar menyusun laporan atas biaya yang terjadi dan menjadi tanggungjawab departemen atau bagiannya.
2. Kemudian data dikirim atau diserahkan kepada bagian penyusunan laporan keseluruhan.
3. Setelah bagian penyusunan laporan keseluruhan menerima data tersebut kemudian data tersebut di olah dengan membandingkan antara anggaran yang tersedia dan biaya sesungguhnya yang terjadi pada pusat pertangungjawaban.
4. Tahap akhir, *controller* atau pengawas intern mengirimkan laporan pertanggungjawaban tersebut ke pusat – pusat pertanggungjawaban yang dinilai maupun atasan dari pusat pertanggungjawaban.

2.1.1.7. Anggaran

2.1.1.7.1. Pengertian Anggaran

Setiap perusahaan yang bertujuan mencari laba atau tidak secara umum pasti berusaha menjaga kelangsungan hidup perusahaanya. Keberhasilan suatu perusahaan dapat dilihat dari kemampuan manajemennya untuk merencanakan dan mengendalikan setiap aktivitas yang ada dalam perusahaan. Salah satu alat yang penting untuk perencanaan dan pengendalian tersebut adalah anggaran.

Anggaran menurut Mulyadi (2001 : 488), adalah sebagai berikut :

> "Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan ukuran lain, mencakup jangka waktu satu tahun."

Sedangkan menurut Hongren (2003:176) anggaran adalah :

> "*A budgeting is quantitative expression of a proposed plan of action by management for a specified period and an aid to coordinating what needs to be done to implement that plan."*

Berdasarkan pengertian tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran merupakan alat yang dapat digunakan dalam melaksanakan proses perencanaan

dan pengendalian manajemen. Dengan demikian, tiap – tiap manajer akan merasa bahwa anggaran untuk akuntansi pertanggungjawaban yang dipimpinnya adalah anggaran dan dia akan bersedia dinilai atas tolak ukur anggaran tersebut.

2.1.1.7.2. Fungsi, Jenis dan Karateristik Anggaran

A. Fungsi Anggaran

Fungsi anggaran menurut Mulyadi (2001 : 502) adalah sebagai berikut :

" 1 Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja .
2 Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa mendatang.
3 Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dan manajer atas.
4 Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5 Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6 Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer efektif dan efesien sesuai dengan tujuan organisasi."

B. Jenis Anggaran

Menurut Anthony dan kawan – kawan yang dialih bahasakan ole Agus Maulana (2000:46), ada 3 jenis anggaran menurut pusat – pusat pertanggungjawaban yaitu :

" 1 Anggaran Biaya
2 Anggaran pendapatan
3 Anggaran Laba"

C. Karatersitik Anggaran yang baik

Menurut Mulyadi (2001 : 511), anggaran yang baik memiliki karateristik sebagai berikut :

" 1. Anggaran disusun berdasarkan program.

2. Anggaran di susun berdasarkan karateristik pusat pertanggungjawaban yang dibentuk dalam perusahaan.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian."

2.1.2 Balanced Scorecard

Balanced Scorecard pertama kali diperkenalkan oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton sebagai alat ukur kinerja perusahaan untuk lingkungan bisnis modern. Pada awalnya, Balanced Scorecard diciptakan untuk mengatasi problem kelemahan pengukuran kinerja manajemen yang terlalu berfokus pada keuangannya. Selanjutnya Balanced Scorecard mengalami perkembangan dalam implementasinya di perusahaan. Yaitu tidak hanya sebagai alat pengukuran namun meluas sebagai pendekatan dalam penyusunan rencana strategi dan menjadi inti dari sistem manajemen strategis.

Balanced Scorecard ini dipakai sebagai alat analisa untuk memberi informasi bagi pihak internal perusahaan. Dengan Balanced Scorecard ini data – data keuangan tetap dipakai tetapi didukung dengan investasi pada pelanggan, pemasok, karyawan, proses, dan teknologi informasi. Jadi informasi yang diberikan kepada pihak internal perusahaan bukan hanya untuk jangka pendek melainkan juga untuk jangka panjang perusahaan.

2.1.2.1 Pengertian Balanced Scorecard

Menurut Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh Peter R. Yosi Pasla (2000:8) mempertajam konsep pengukuran kinerja dengan menentukan suatu pendekatan yang efektif dan "seimbang" (*Balanced*) dalam mengukur kinerja strategik perusahaan. Pendekatan tersebut terdiri dari empat perspektif yaitu: *financial, customer, internal business process and learning and growth*.

Menurut Mulyadi (2001:19) *balanced scorecard* memperluas perspektif dalam perencanaan strategik, dari yang sebelumnya hanya terbatas pada perspektif keuangan meluas pada ketiga perspektif yang lain: *Customer*, proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Perluasan perspektif rencana strategik ke perspektif non keuangan tersebut menghasilkan manfaat berikut ini:

a. Menjanjikan kinerja keuangan yang berlipat ganda berjangka panjang.
b. Memampukan perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompleks.

Balanced scorecard adalah metode alternatif yang digunakan perusahaan untuk mengukur kinerja perusahaan secara lebih komperhensif, tidak hanya terbatas pada kinerja keuangan, namun meluas ke kinerja non keuangan, seperti perspektif pelanggan, Proses bisnis internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan. (Mulyadi, 2007:140).

Definisi *balanced scorecard* menurut Kaplan dan Norton, yang diterjemahkan oleh Peter R. Yosi Pasla (2000:7) adalah:

"*Balanced scorecard* merupakan suatu penilaian kinerja perusahan dengan mempertimbangkan empat perspektif untuk mengukur kinerja perusahaan yaitu: perspektif keuangan, pelanggan, proses bisnis internal serta inovasi dan pembelajaran".

Sedangkan oleh Amin Widjaja Tunggal (2000:3), memberikan definisi *Balanced scorecard* sebagai brerikut:

"*Balanced scorecard* adalah laporan akuntansi yang didalamnya terdapat empat faktor dari perusahaan agar perusahaan itu sukses yang pertama adalah kinerja *financial*, kepuasan pelanggan, proses bisnis internal, inovasi dan pembelajaran".

Menurut Suwandi Luis dan Prima A.Biromo (2007:16) adalah:

"*Balanced scorecard* didefinisikan sebagi suatu alat manajemen kinerja yang dapat membantu organisasi untuk menerjemahkan visi dan strategi kedalam aksi dengan memanfaatkan sekumpulan indikator finansial, non finansial yang kesemuanya terjalin dalam suatu hubungan sebab akibat".

Sementara itu Vincent Gasperse (2007:1) konsep *Balanced scorecard* (BSC) diperkenalkan pertama kali oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton pada tahun 1992 yang melaporkan suatu metodologi penelitian kinerja yang berorientasi pandangan strategi ke masa depan.

Balanced scorecard terdiri dari dua kata yaitu *Balanced* dan *scorecard* pada tahap eksperimen awal, *scorecard* diartikan sebagai kartu skor, maksudnya adalah kartu skor yang akan digunakan untuk merencanakan skor yang diwujudkan dimasa yang akan datang. *Balanced* artinya berimbang, untuk mengukur kinerja eksekutif secara berimbang dari berbagi dimensi yaitu keuangan dan non keuangan jangka pendek dan jangka panjang, interen dan eksteren. (Mulyadi, 2007:3).

Balanced scorecard mencakup berbagai aktivitas penciptaan nilai yang dihasilkan oleh partisipan perusahaan yang memiliki kemampuan dan motivasi tinggi. Sementara tetap memperhatikan kinerja jangka pendek yaitu melalui

perspektif finansial, *balanced scorecard* dengan jelas mengungkap berbagai faktor yang menjadi pendorong tercapainya kinerja finansial dan kompetitif jangka panjang yang superior. *Balanced scorecard* adalah metode alternatif yang digunakan perusahaan untuk mengukur kinerja perusahaan secara lebih komperhensif, penilaian kinerja ber basis *balanced scorecard* penilaina kinerja yang diukur secara komperhensip, tidak hanya terbatas pada kinerja perspektif keuangan, namun meluas ke kinerja perspektif konsumen. Proses internal, serta pembelajaran dan pertumbuhan. (Mulyadi, 2007:140).

Pada tahap awal perkembangan, *balanced scorecard* ditujukan untuk memperbaiki sistem pengukuran kinerja eksekutif. Sebelum tahun 1990-an eksekutif hannya diukur kinerja mereka dari persepektif keuangan. Sebagai akibatnya, fokus perhatian dan usaha eksekutif lebih dicurahkan untuk mewujudkan kinerja keuangan, sehingga terdapat kecenderungan eksekutif untuk mengabikan kinerja non keuangan, seperti kepuasan *customers*, produktifitas dan *cost-effectiveness* proses yang digunakan untuk menghasilkan produk dan jasa, dan keberdayaan serta komitmen karyawan dalam menghasilkan produk dan jasa bagi kepuasan *customers*. Oleh karena itu ukuran kinerja keuangan mengandalkan informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi yang berjangka pendek, maka pengukuran kinerja yang berfokus pada keuangan mengakibatkan eksekutif lebih memfokuskan perwujudan kinerja jangka pendek. Di masa itu, kinerja non keuangan yang menjadi penyebab terwujudnya kinerja keuangan tidak mendapat perhatian dari eksekutif. (Mulyadi, 2001: 2-3)

Balanced scorecard dapat dimanfaatkan untuk sistem pengelolaan kinerja personel, hal tersebut dilakukan dengan pengintegrasian sistem manajemen strategik berbasis *balanced scorecard* dengan sistem pengelolaan kinerja personel (Mulyadi, 2007:4).

Balanced scorecard memotivasi personel untuk mengarahkan usahanya kesasaran strategik yang menjadi penyebab utama dihasilkanya kinerja keuangan. Untuk menghasilkan kinerja keuangan, personel harus mewujudkan sasaran dari perspektif pelanggan perusahaan yaitu, harus mampu menghasilkan produk dan jasa yang menghasilkan *value* terbaik bagi *customers.*

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa balanced scorecard adalah alat untuk mengukur kinerja keuangan dan non keuangan yang terdiri dari empat perspektif yaitu perspektif keuangan (*financial perspective*), perspektif pelanggan (*customer perspective*), perspektif proses bisnis internal (*internal business process perspective*), perespektif pembelajaran dan pertumbuhan (*learning and growth perspective*).

Produk dan jasa yang menghasilkan *value* bagi *customers* harus dihasilkan dari proses yang produktif dan *cost effective*. Proses yang produktif dan *cost effective* harus dijalankan oleh personel yang produktif dan berkomitmen. Kinerja keuangan yang dihasilkan dari perspektif customers, proses, serta pertumbuhan dan pembelajaran tersebut merupakan kinerja keuangan yang sesungguhnya yang berasal dari usaha nyata dalam bisnis, sehingga kinerja yang demikian akan berlipat ganda dan berjangka panjang. Dengan kata lain jika kinerja keuangan

berlipat ganda dan mampu mendatangkan kas masuk bagi perusahaan hal inilah yang berpengaruh terhadap profitabilitas perusahaan.

Penilaian atau pengukuran kinerja merugikan salah satu faktor yang penting dalam perusahaan. Selain digunakan untuk keberhasilan perusahaan pengukuran kinerja juga dapat digunakan sebagi dasar untuk menentukan system. Imbalan dalam perusahaan misalnya untuk menentukan tingkat gaji karyawan maupun *reward* penghargaan yang layak. Ada berbagi bebtuk metode untuk menilai kinerja yang sebelumnya diterapkan oleh banyak perusahaan dalam menilai kinerja. Yang paling umum digunakan adalah menggunaka analisis rasio laporan keuangan.

Jenis-jenis utama rasio-rasio dikemukakan oleh Kieso, Donald yang diterjemahkan oleh Emil Salim (2002:247) adalah:

1. Rasio Likuiditas.
2. Rasio Aktivitas.
3. Rasio Profitabilitas

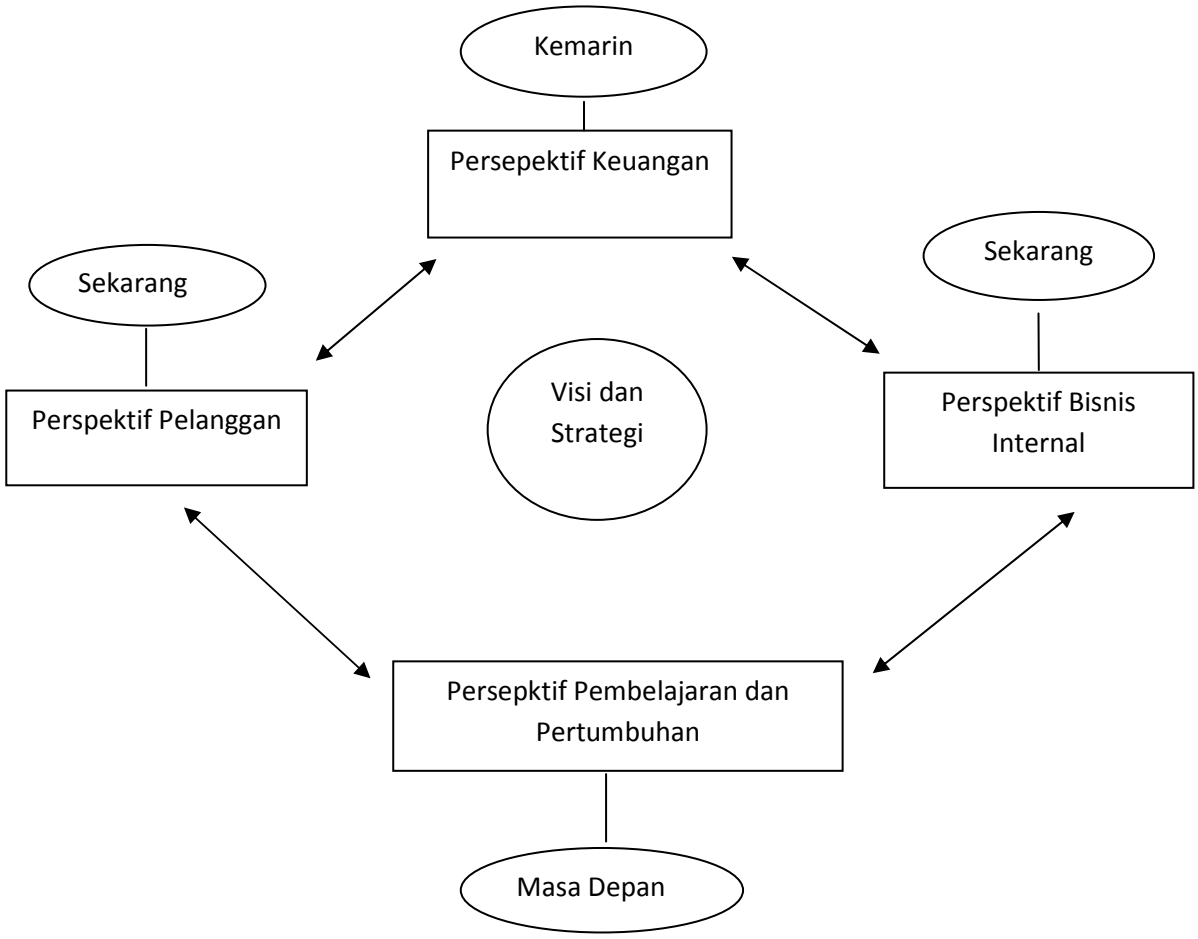
Namun, seiring dengan perkembangan yang pesat dalam dunia bisnis global ukuran keuangan tidak cukup untuk menuntun dan mengevaluasi perjalanan perusahaan melalui lingkungan yang lebih kompetitif. Ukuran tersebut tidak akan mampu mengungkap nilai yang telah diciptakan atau dihancurkan oleh berbagi tindakan manajer dalm periode akuntansi terakhir.

Menurut Suwardi Luis, A B, (2007:19), dalam pendekatan untuk penilaian kinerja *balanced scorecard* merupakan pendekatan ukuran kinerja yang dapat menerjemahkan sisi dari strategi perusahaan kedalam tujuan-tujuan dan pengukuran-pengukuran yang dilihat dari empat perspektif serta menerjemahkan

visi unit bisnis dan strateginya kedalam tujuan dari pengukuran yang berwujud dimana pengukuran tersebut mencerminkan keseimbangan antara hal- hal sebagi berikut:

1. Pengukuran kinerja masa lampau, sekarang dan masa depan.
2. Pengukuran eksternal dengan pengukuran internal.
3. Pengukuran kinerja keuangan dengan non keuangan.
4. Tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang.
5. Pengukuran yang bersifat sebab dan akibat

Hal tersebut diintegrasikan kedalam empat persepektif pengukuran *balanced scorecard* dalam kerangka kerja operasional pada gambar dibawah ini:



Gambar 2.1:
Penerjemahan strategi kedalam kerangka kerja operasional
Sumber : (Suwardi Luis, A B, 2007:19).

Balanced scorecard memperkenalkan empat proses manajemen yang baru yang terbagi dan terkombinasi antara tujuan strategi jangka panjang dengan peristiwa-peristiwa jangka pendek keempat proses manajemen tersebut menurut Kaplan dan Norton (2000:9) dialihbahasakan oleh Peter R, Yosi Pasla, adalah:

1. Memperjelas dan menterjemahkan visi, misi dan strategi.
2. Mengkomunikasikan tujuan serta dan ukuran strategi.
3. Merencanakan, melaksanakan dan menylaraskan berbagai inisiatif strategis.
4. Mendekatkan umpan pembelajaran strategis.

Hubungan tahap proses manajemen yang diperkenalkan didalam *balanced scorecard* tersebut digambarkan sebagai berikut:

1. **Memperjelas Dan Menterjemahkan Visi, Misi Data Strategi Perusahaan.**

Untuk menentukan ukuran kinerja, visi organisasi perlu dijabarkan dalam tujuan dan sasaran. Visi adalah gambaran kondisi yang akan diwujudkan oleh perusahaan dimasa mendatang. Untuk mewujudkan kondisi yang digambarkan dalam visi, perusahaan perlu merumuskan strategi. Misi usaha adalah mrnrjemahkan apa yang diharapkan dari visi usaha dalam kurun waktu tertentu. Tujuan ini menjadi salah satu landasan bagi perumusan strategik untuk mewujudkannya. Dalam proses perencanaan strategik tujuan ini kemudian dijabarkan kedalam point yang dapat ditarik kedalm proses ini adalah:

1. Menentukan visi, misi dan strategi.
2. Menghasilkan konsensus / kesepakatan.

Strategi selanjutnya biasa diartikan sebagai cara untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan perkembangan lingkungan bisnis yang terjadi secara berlanjut menyebabkan pergeseran tujuan perusahaan yang terbagi kedalam tujuan

ekonomis dan non ekonomis, tujuan ekonomis salah satunya didefinisikan dengan profitabilitas sedangkan tujuan non ekonomis antara lain didefinisikan dengan sejauh mana kepuiasan pelanggan terhadap produk dan jasa yang diberikan perusahaan, kualitas baran dan lain-lain. Oleh karena itu manajemen strategi merupakan proses yang berkelanjutan sekali strategi yang dipilih diimplementasikan sering kali diperlukan modifikasi ats strategi tersebut, yang disesuaikan dengan perubahan lingkungan atau kondisi organisasi (Mulyadi, 2007:72).

2. Mengkomunikasikan Dan Mengkaitkan Tujuan Serta Ukuran Setrategis.

Balanced scorecard memperlihatkan pada setiap karyawan apa yang dilakukan perusahaan untuk mencapai apa yang menjadi keinginan para pemegang saham, konsumen, serta para *stakeholders* dan *shareholder* lainnya. Untuk mencapai tujuan tersebut dibutuhkan kinerja karyawan yang baik. Untuk itu *scorecard* menunjukan strategi yang menyeluruh yang terdiri dari 3 kegiatan:

a. Communicating dan *education.*
b. Setting goal.
c. Linking reward to performance measurement.

3. Merencanakan, Menetapkan Sasaran Dan Menyelaraskan Berbagai Inisiatif Strategis.

Rencana bisnis memungkinkan organisasi mengintegrasikan antara bisnis dan rencana keuangan mereka. Hampir semua organisasi pada saat ini mengimplementasikan berbagai macam program yang mempunyai keunggulan masing-masing yang saling besaing antara satu dengan yang lain, sehingga akan menyulitkan manajer untuk mengintegrasikan ide-ide yang muncul dan berbeda

disetiap departemen. Dengan menggunakan *balanced scorecard* sebagai dasar untuk mengalokasikan sumber daya da mengatur mana yang lebih penting untuk diprioritaskan akan menggerakan mereka kearah tujuan jangka panjang perusahaan menyeluruh. Dalam hal ini Mulyadi (2007,59) membagi tahap perencanaan bisnis sebagai berikut:

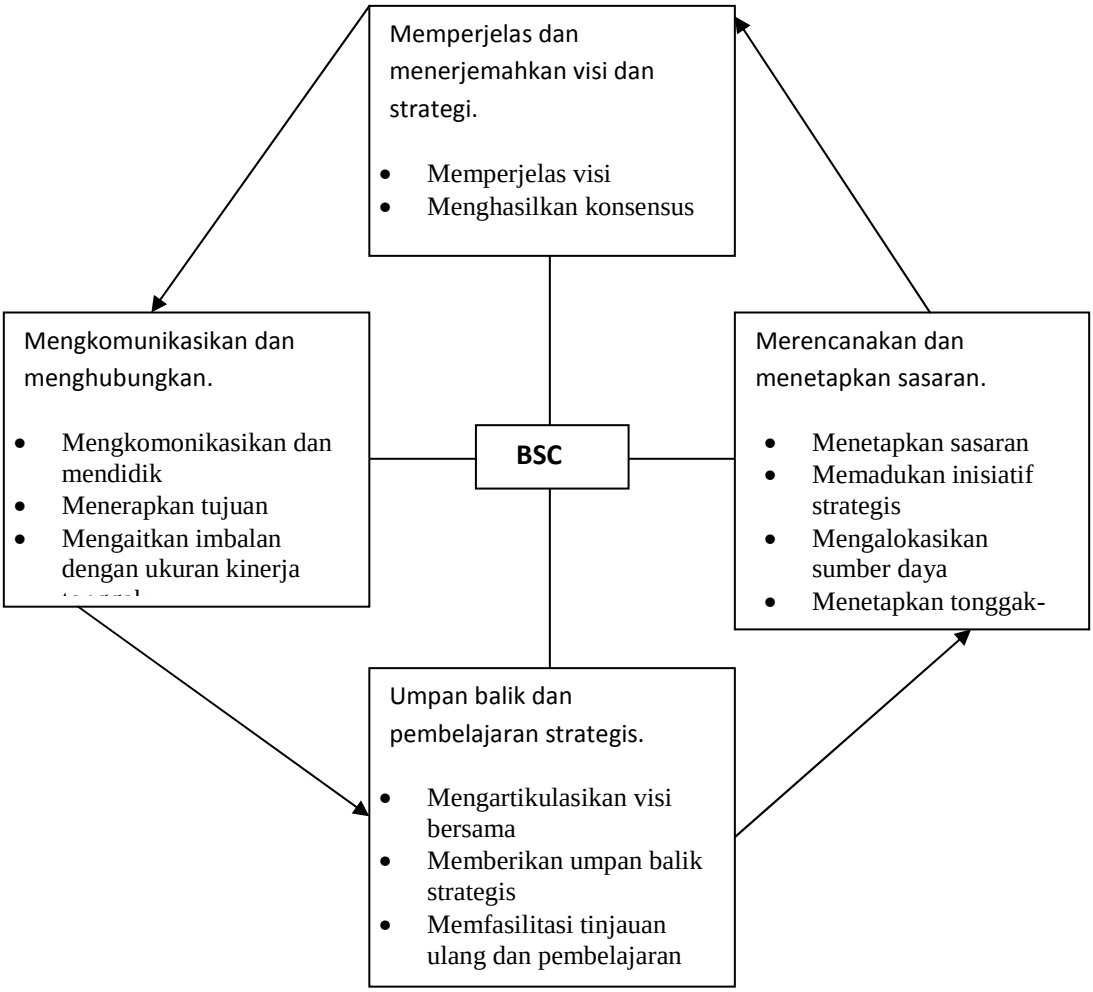
a. *Strategy formulation.*
b. *Strategy planning.*
c. Penyusunan program.
d. Penyusunan anggaran.

Balanced scorecard yang digunakan sebagai kerangka dalam sisitem perencanaan strategik tersebut berdampak signifikan terhadap sistem penyusunan program, sistem penyusunan anggaran sistem pengimplementasianya dan sistem pemantauan.

4. Meningkatkan Umpan Balik Dan Pembelajaran Strategis

Dengan *balanced scorecard* sebagai pusat sistem manajemen perusahaan, maka perusahaan tersebut akan dapat melakukan monitoring terhadap apa yang dihasilkan perusahaan dalam jangka pendek dari tiga persepektif yang ada dalam *balanced scorecard* yaitu pelanggan, proses bisnis internal dan pemebelajaran dan pertumbuhan, akan dijadikann sebagai umpan balik dalam mengevaluasi strategi dalam peningkatan kinerja secara keseluruhan.

Penggunaan *balanced scorecard* sebagai suatu sistem manajemen strategik di gambarkan oleh Kaplan dan Norton yang diterjemah kan oleh Peter R. Yosi Pasla (2000:14) sebagai berikut:



Gambar 2.2

Sumber: Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh peter R. Yosi Pasla (2000:14)

2.1.2.2. Perspektif – perspektif dalam Balanced Scorecard

Seperti dijelaskan diawal bahwa penilaian *balanced scorecard* terdiri dari empat perepektif yaitu persepektif pembelajaran dan pertumbuhan, persepektif proses internal, perspektif pelanggan, persepektif proses internal serta perspektif keuangan. Perspektif yang dimaksud ini adalah sebagai fokus untuk menyusun sasaran strategi perusahaan yang relevan ditiap-tiap bagian, unit maupun

perusahaan ini secara keseluruhan. Sasaran inilah yang kemudian dimasukan kedalam ukuran atau indicator pengukur pencapaian kinerja terhadap sasaran strategi yang telah ditentukan sebelumnya baik itu bersifat eksak, proksi, aktivitas ataupun proyek. Ukuran inilah yang diterangkan dalam KPI (*Key Perpormance Indicator*). Setelah menentukan KPI, kemudian indikator kunci tersebut diarahkan pada target yang diharapkan perusahaan.

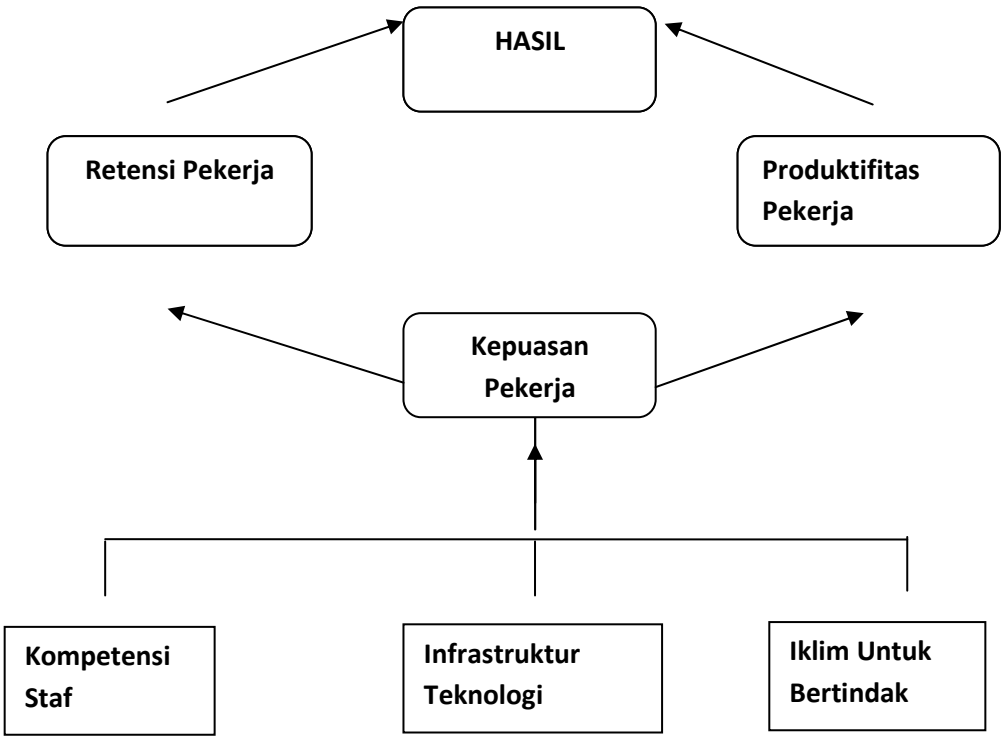
2.1.2.2.1. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan (Perspektif *Non financial*)

Organisasi-organisasi negara maju semuanya telah sadar akan pentingnya peranan karyawan bagi kinerja organisasi. Mereka sadar bahwa modal manusia adalah asset utama. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan ini mempunyai fokus kepada pengembangan sumber daya manusia dari organisasi, diharapkan dari pengembangan tersebut menghasilkan modal manusia maupun modal organisasi dengan kualitas prima yang akhirnya menghasilkan kinerja yang prima bagi organisasi. Rincian perspektif ini dibagi dalm tiga prinsip oleh Kaplan dan Norton (2000:110) yaitu:

1. Manusia.
2. Daya dukung teknologi/ sistem informasi.
3. Prosedur organisasi.

Konsep pengukuran yang diarahkan didalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

Keterlibatan pekerjaan di atas perusahaan dapat dilihat dengan kerangka penilaian dengan gambar dibawah ini:



Gambar 2.3

Sumber: Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh peter R. Yosi Pasla (2000:112).

Untuk tujuan intensif, perspektif pembelajaran dan pertumbuhan memfokuskan pada kemampuan manusia. Manajer bertanggungjawab untuk mengembangkan kemampuan karyawan. Tolok unkur kunci untuk menilai tolok ukur manjer adalah kepuasan karyawan, retensi karyawan dan produktivitas karyawan. Kepuasan karyawan mengakui bahwa moral karyawan adalah penting untuk memperbaiki produktivitas, mutu, kepuasan pelanggan, dan ketanggapan terhadap situasi. Manajer dapat mengukur kepuasan karyawan dengan mengirim survai, mewawancarai karyawan pada saat bekerja.

Retensi karyawan mengakui bahwa karyawan mengembangkan modal intelektual khusus organisasi dan merupakan aktiva non keuangan yang bernilai bagi perusahaan. Perputaran karyawan, diukur dengn persentase orang yang keluar setiap tahun, merupakan tolak ukur umum untuk retensi.

Produktvitas karyawan mengakui pentingnya keluaran per karyawan, keluaran dapat diukur dalam arti tolok ukur fisik seperti halaman yang diproduksi, atau dalam tolok ukur keuangan, seperti pendapatan per karyawan, laba per karyawan.

Menurut Ulim, Ihyaul (2009:66) perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dapat dihitung salah satunya dengan rumus sebagai berikut:

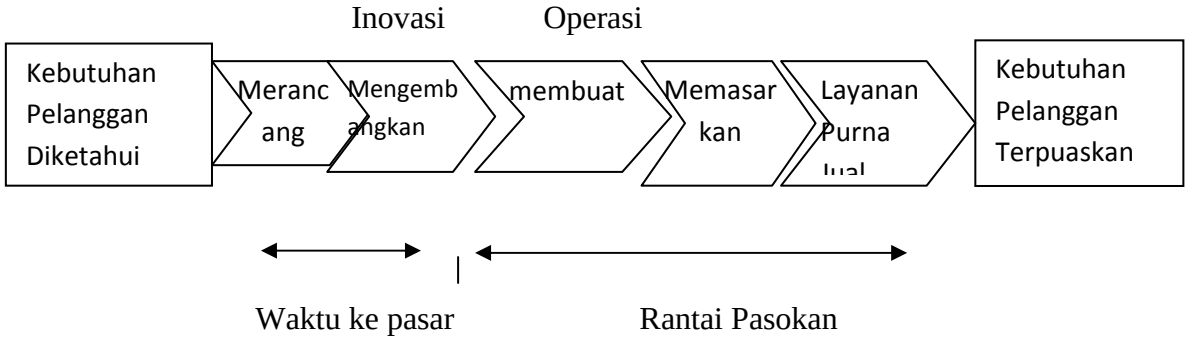
$$\textit{Employee Turnover} = \frac{\text{Jumlah Karyawan Yang Keluar}}{\text{Jumlah Karyawan}} \text{ X } 100\%$$

2.1.2.2.2. Perspektif Proses Bisnis Internal (Perspekti *Non Finansial*)

Proses bisnis internal adalah serangkaian aktivitas yang ada dalam bisnis kita secara internal yang kerap disebut dengan nilai *value chain* (Suwardi Luis Prima A. Biromo, 2007:34).

Dengan perspektif bisnis internal perusahaan harus mengidentifikasikan proses internal yang penting, dan perusahaan harus melakukannya dengan sebaik-baiknya, karena proses internal tersebut memiliki nilai-nilai yang diinginkan pelanggan. Para manager harus memfokuskan perhatiannya pada proses bisnis internal yang menjadi penentu kepuasan pelanggan. Kinerja dari perspektif tersebut diperoleh dari kinerja bisnis internal yang menjadi unggulannya dan

perusahaan harus memilih proses dan kompetensi yang menjadi unggulannya dan untuk menilai kinerja-kinerja proses dan kompetensi tersebut.



Gambar 2.4

Sumber: Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh peter R. Yosi Pasla (2000:25)

Masing-masing nilai rantai tersebut mempunyai seperangkat proses penciptaan nilai yang unik bagi pelanggannya. Secara umum Kaplan dan Norton yang dialihbahasakan oleh Peter R. Yosi Pasla (2000:83) membaginya menjadi tiga prinsip dasar yaitu:

1. Inovasi.
2. Operasi.
3. Layanan purna jual.

Terdapat hubungan sebab akibat antar perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dengan perspektif bisnis internal. Karyawan yang melakukan pekerjaan merupakan ide baru atau inovasi baru, untuk proses usaha yang lebih baik.

Pelanggan menilai barang dan jasa yang diterima dapat diandalkan dan tepat pada waktunya. Perusahaan dapat memuaskan pelanggan apabila memegang jumlah persediaan yang banyak untuk meyakinkan bahwa produk barang dan jasa

tersedia. Akan tetapi biaya penanganan dan penyimpanan persediaan menjadi tinggi, dan kemungkinan terjadi keusangan persediaan. Untuk menghindari persediaan yang berlebihan, alternative yang memungkinkan adalah membuat pemasok mengurangi *throughput time*. *Throughput time* adalah total waktu dari waktu pesanan diterima oleh perusahaan sampai dengan pelanggan menerima produk. Memperpendek *throughput time* dapat berguna apabila pelanggan menginginkan barang dan jasa segera mungkin.

Menurut Ulim, Ihyaul (2009:65) perspektif Proses Bisnis Internal dapat dihitung salah satunya dengan rumus sebagai berikut:

$$\textit{Yield Rate} = \frac{\textit{Actual Capcity}}{\text{Maximum Capacity}} \text{ X } 100\%$$

2.1.2.2.3. Perspektif Pelanggan (Perspekti *Non Finansial*)

Suatu produk atau jasa dikatakan mempunyai nilai bagi konsumen jika manfaat yang diterimanya relatif lebih tinggi dari pengorbanan yang dikeluarkan untuk mendapatkan produk dan jasa itu serta manfaatnya mendekati atau melebihi apa yang diaharapkan oleh konsumen. Hal-hal yang dinilai antara lain adalah atribut produk atau jasa, hubungan dengan pelanggan, kepuasan serta reputasi organisasi.

Tujuan penilaian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pelanggan menilai produk atau jasa dan organisasi kita (Suwardi Luis, Prima A Biromo 2007:27).

Perspektif pelanggan memfokuskan pada, bagaimana organisasi memperhatikan pelanggannya agar berhasil. (Amin Widjaja Tunggal 2009:16)

Suatu organisasi juga harus memeberikan insentif kepada manajer dan karyawan yang dapat memenuhi harapan pelanggan. Perusahaan antara lain menggunakan tolok ukur kinerja berikut pada waktu mempertimbangkan perspektif pelanggan menurut Amin Widjaja Tunggal (2007:27), yaitu:

1. Kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*).

   Tolak ukur kepusan pelanggan menunjukan apakah perusahaan memenuhi harapan pelanggan atau bahkan menyenangkanya, agar para pelanggan puas dengan pelayanan yang diberikan perusahaan maka perusahaan harus memberikan pelayanan sebaik mungkin kepada para pelanggan.

2. Retensi pelanggan (*customer retention*).

   Tolak ukur retensi atau loyalitas pelanggan menunjukan bagaimana baiknya perusahaan berusaha mempertahakan pelanggannya. Secara umum dikatakan 5 kali lebih banyak untuk memperoleh seorang pelanggan baru daripada mempertahankan seorang pelanggan lama.

3. Pangsa pasar (*market share*).

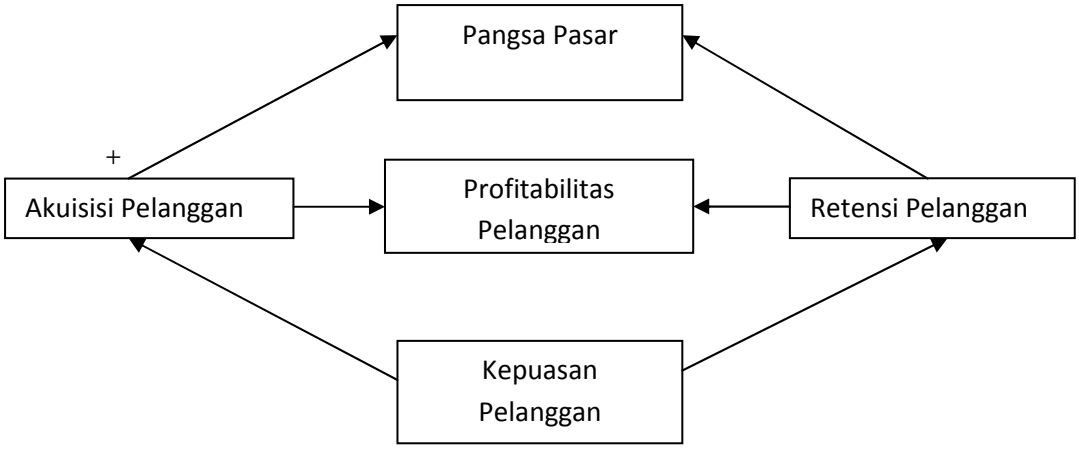
   Pangsa pasar mengukur proporsi perusahaan dari total usaha dalam pasar tertentu.

4. Kemampulabaan pelanggan / *costomer profitabilitas*

   Untuk perusahaan yang mencari untung, garis paling bawah (*bottom line*) adalah kemampulabaan pelanggan, yakni pelanggan yang memberikan keuntungan kepada perusahaan. Mempunyai pelanggan puas dan setia dari pangsa pasar yang besar adalah baik, akan tetapi penmcapaian tersebut tidak

menjamin kemampulabaan. Kepuasan pelanggan yang lebih baik mengarah kepada peningkatan kemampulabaan pelanggan.

Hubungan proses kelompok inti tersebut dapat dilihat pada gambar dibawah ini :



Gambar 2.5
Perspektif pelanggan dalam pendekatan BSC
Sumber: (Sony Yuwono, 2004:35)

Kelompok-kelompok tersebut satu sama lain bersinergi untuk menghasilkan profitabilitas pelanggan yang diinginkan perusahaan, pada beberapa kasus, seperti pada, perusahaan jasa, pengukuran kualitas menjadi semakin terfokus karena seperti yang diungkapkan oleh Fandi Tjiptono (2005:259) kualitas jasa, jauh lebih sukar didefinisikan, dijabarkan dan diukur dan dibandingkan dengan kualitas barang dan jasa bersifat intangible dari merupakan proses yang dialami konsumen secara subjektif dimana aktifitas produksi dan konsumsi berlangsung pada saat bersamaan. Selama proses tersebut berlangsung interaksi yang meliputi serangkaian antara konsumen dan penyedian jasa. Apa yang terjadi selama interaksi tersebut (*service customers*) akan sangat berpengaruh terhadap jasa yang dipersepsikan konsumen. Biasanya penyedian jasa tidak bisa berlindung dibalik nama merek saja, dalam kebanyakan kasus konsumen bisa melihat dan

mengetahui, sumberdaya dan caranya beroperasi. Oleh karena itu cara kompensasi dari lokal (*compensasi and local image*) dalam sebagian besar layanan jasa. Faktor ini bisa mempengaruhi persepsi terhadap kualitas melalui berbagi cara.

Jika penyediaan layanan jasa memiliki citra positif didalam benak konsumen maka ksalahan minor yang terjadi sangat mungkin dimaafkan. Apabila kesalahan sering terjadi maka citra layanan konsumen akan rusak. Kaitannya dengan pencapaian terhadap kualitas, citra dapat dipandang sebagai *filter* yang digunakan untuk tolok ukur perusahaan.

Menurut Ulim, Ihyaul (2009:65), perspektif pelanggan dapat dihitung dengan salah satu rumus sebagai berikut:

$$\textit{Customer Retention} = \frac{\text{Jumlah Pelanggan Lama}}{\text{Jumlah Pelanggan}} \text{ X } 100\%$$

2.1.2.2.4. Perspektif Keuangan (Perspektif Finansial)

Dalam *balanced scorecard* persepektif keuangan tetap menjadi hal yang sangat penting, karena ukuran keuanganmerupakan salah satu dari konsekuensi ekonomi yang terjadi yang disebabkan oleh keputusan dan tindakan ekonomi yang diambil. *Balanced scorecard* menggariskan upaya apa yng harus dilakukan untuk berhasil secara keuangan dan bagaimana kinerja kita secara keuangan dimata para pemegang saham (Suwardi Luis, Prima A Biromo 2007:25). Pengukuran kinerja keuangan menunjukan apakah perencanaan, implementasi, dan pelaksanaan, dari strategi memberikan perbaikan yang mendasar. Perbaikan-perbaikan ini tercermin dari sasaran-sasaran yang secara khusus berhubungan dengan keuntungan yang terukur dalam profitabilitas perusahaan. Sasaran keuangan bisa sangat berbeda di tiap-tiap tahapan dari siklus kehidupan bisnis. Tahap

siklus perusahaan itu terbagi kedalam beberapa tahap yang dihubungkan dengan sasaran ditiap tahapan. Tahapan siklus tersebut menurut Kaplan dan Norton (2000:42) diantaranya adalah:

1) **Pertumbuhan (*growth*)**

   Growth adalah tahap pertama dan tahap awal dari siklus kehidupan bisnis. Pada tahap ini suatu perusahaan memilik produk atau jasa yang secara signifikan memiliki pertumbuhan yang baik sekali atau paling tidak memiliki potensi untuk berkembang perusahaan dalam tahap ini mungkin secara actual beroperasi dalam arus kas yang negative dari pengembalian atas modal investasi yang rendah. Sasaran keuangan dari bisnis yang berada pada tahap ini seharusnya menekankan pengukuran pada pertumbuhan, penerimaan atau penjualan dalam pasar yang ditargetkan. Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh Peter Yosi R. Pasla (2000:42)

2) **Bertahan (*sustain*)**

   Merupaka suatu tahap dimana perusahaan masih melakukan investasi dengan mempertahankan pengembalian yang terbaik. Dalam hal ini perusahaan berusaha mempertahankan pangsa pasar yang ada dan mengembangkannya apabila secara konsisten pada tahap ini perusahaan tidak lagi berdampak pada strategi-strategi jangka panjang. Secara keuntungan pada tahap ini diarahkan pada besarnya upaya pengembalian atas investasi yang dilakukan. Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh Peter Yosi R. Pasla (2000:42)

3) **Menuai (*harvest*)**

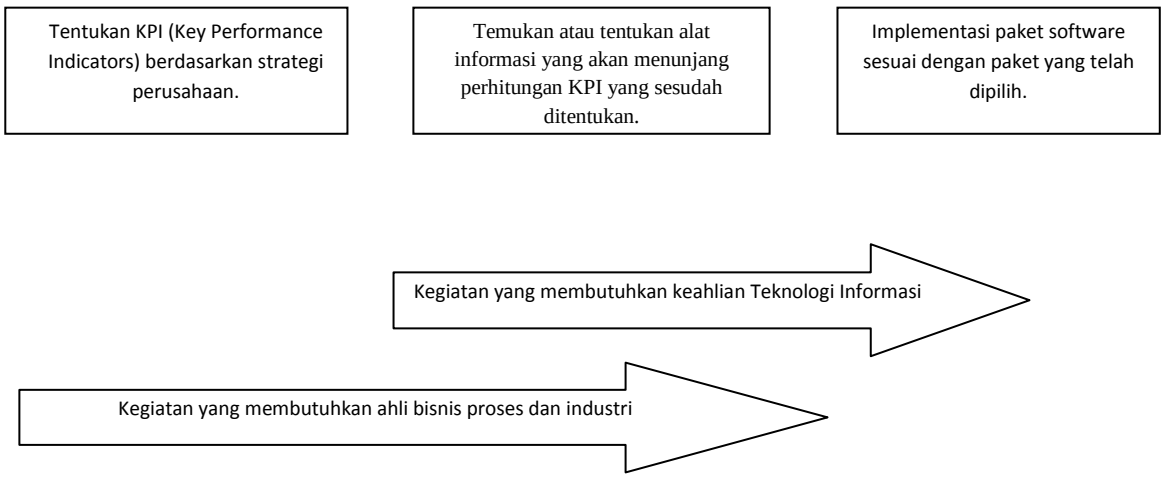
Tahap ini merupakan tahap kematangan, suatu tahap dimana perusahaan melakukan panen terhadap investasi yang dibuat pada dua tahap sebelumnya perusahaan tidak lagi melakukan investasi lebih jauh kecuali hanya untuk pemeliharaan peralatan dan perbaikan fasilitas, tidak untuk melakukan ekspemi/membangun suatu kemampuan baru. Tujuan utama dalam tahap ini adalah memaksimumkan kas yang masuk kedalam perusahaan. Untuk menjadikan organisasi suatu institusi yang mampuberkreasi diperlukan keunggulan dibidang keuangan. Melalui keunggulan dibidang ini organisasi menguasai sumber daya yang sangat diperlukan untuk mewujudkan tiga perspektif strategi lain yaitu perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal dan perspektif proses pertumbuhan dan pembelajaran. Kaplan dan Norton yang diterjemahkan oleh Peter Yosi R. Pasla (2000:43)

Menurut Ulum, Ihyaul (2009:65) perspektif keuangan dapat dihitung salah satunya dengan rumus sebagai berikut:

$$\textit{Net Profit Margin} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan}} \text{ X } 100\%$$

2.1.2.3. Implementasi *Balanced Scorecard* Dalam Perusahaan.

Proses membangun sistem *Balanced Scorecard* digambarkan sebagai



Gambar 2.6

Proses membangun system *Balanced Scorecard*
Sumber: (Amin Widjaja Tunggal, 2009:38)

Membangun suatu sistem *Balanced Scorecard* tidak dapat mengandalkan keahlian teknis saja. Sebagai suatu sistem yang bernilai tamabah bagi perusahaan, keahlian perusahaan merupakan bagian krusial dalam memilih personil yang terlibat dalam proses pengembangan. Paket-paket *software Balanced Scorecard* yang semakin fleksibel mempermudah proses pengembangan tanpa membutuhkan *programmer*. Yang diperlukan adalah spesialisasi industri dan proses bisnis yang dapat mendefinisikan proses dan *performance measures*.

Langkah-langkah yang umum dilakukan dalam pengembangan suatu sistem balanced scorecard menurut Amin Widjaja Tunggal (2009:39) adalah sebagai berikut:

1. Menentukan *Performance Measures* Sesuai Dengan Strategi Perusahaan.

Kesulitan yamg sering dihadapi disini adalah seringkali tidak jelasnya strategi perusahaan, sehingga tidak menentukan langkah ini menjadi hal yang relative sulit. Kesadaran manajemen perusahan sebagai *user* dari sistem yang sangat penting. Banyak perusahaan yang tertarik pada konsep *balanced scorecard* sebetulnya belum memilik strategi yang baku. Kegiatan ini bersifat strategi. Untuk memudahkan dicarinya informasi, bantuan konsultan manajemen strategik banyak dapat membantu. Amin Widjaja Tunggal (2009:39)

2. Menentukan Bagaimana Informasi Yang Diperlukan Oleh *Performance Measures* Dapat Ditemukan.

Berbeda dengan kegiatan sebelumnya, kegiatan ini memerlukan tenaga ahli yang mampu menggali informasi dari berbagai sumber. Seorang yang memiliki latar belakang bisnis proses (untuk membangun eksplisit) akan dapat sangat membantu dalam menentukan bagaimana informasi yang menunjang kalkulasi *Performance Measures*. Langkah terakhir ini relatif lebih mudah. Amin Widjaja Tunggal (2009:39).

Setelah mengetahui faktor-faktor bisnis apa saja yang hendak diukur dan mengetahui bagaimana cara mendpatkan informasi penunjang untuk mendapatkan informasi tersebut, keahlian yang dibutuhkan ialah seorang yang dapat melakukan setting/dalam paket *balanced scorecard* yang hendak dipakai. Pengetahuan orang tersebut mengenai teknologi informasi akan sangat membantu dalam menghasilkan kerja secara efisien.

2.1.2.4. Karakteristik Balanced Scorecard

"*Balanced Scorecard* merupakan suatu system manajemen strategik atau lebih tepat dinamakan suatu "*Strategic based responsibility accounting system*" yang menjabarkan misi dan strategi suatu organisasi kedalam tujuan operasional dan tolak ukur kinerja untuk empat persefektif yang berbeda, yaitu persepektif keuangan (*financial persepective*), persepektif pelanggan (*customer persepective*), persepektif proses bisnis internal (*internal business process persepective*), dan persepektif pembelajaran dan pertumbuhan (*learning and growth persepective*)". Amin Widjaja Tunggal (2009:4)

Balanced scorecard memperthankan persepektif keuangan karena tolak ukur keuangan berguna dalam mengikhtisarkan konsekuensi tindakan ekonomi terukur yang telah diambil. Tolok ukur keuangan menujukan apakah strategi, implementansi dan eksekusi perusahaan memberi kontribusi pada perbaikan laba. Tujuan finansial biasanya berkaitan dengan pengukuran kemampulabaan, seperti laba operasi ROCE (*Return-On-Capital Employed*), EVA (*Economic Value Added*) dan lain-lain. Tujuan keuangan alternative dapat berupa pertumbuhan penjualan yang cepat atau perolehan arus kas. Perspektif keuangan menggambarkan konsekuensi tindakan ekonomi yang diambil dalam ketiga perspektif yang lain perspektif pelanggan mendefinisikan pelanggan dan segmen pasar dimana unit perusahaan akan bersaing. Perspektif proses bisnis internal melukiskan proses internal yang diperlukan untuk memberikan nilai untuk pelanggan dan pemilik.

Sebagai contoh, dalam perusahaan manufakturing, perakitan suatu produk adalah proses bisnis internal. Dalam perusahaan penerbangan, menangani kopor merupakan proses bisnis internal. Ide dasarnya adalah pembelajaran perlu untuk memperbaiki kepuasan pelanggan, dan memperbaiki kepuasan pelanggan perlu untuk memperbaiki hasil keuangan.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2009), khirnya, persepektif pemeblajaran dan pertumbuhan (*in-frastructure*) mendefinisikan kapabilitas yang diperlukan induk organisasi untuk menciptakan pertumbuhan jangka panjang dan perbaikan. Persepektif yang terakhir ini berhubungan dengan tiga "*enabling factors*" utama, yaitu:

1. Kapabilitas karyawan (*employee capabilities*).
2. Kapabilitas system informasi (*information system capability*).
3. Sikap karyawan (motivasi: pemberdayaan/*empowerment*).

Dalam pendekatan balanced scorecard, penekanan adalah pada perbaikan yang berkesinambungan (*continous improvement*) bukan hanya mencapai tujuan khusus seperti laba. Apabila suatu organisasi tidak melakukan perbaikan yang berkesinambungan, organisasi tersebut mungkin akan kalah bersaing.

2.1.2.5. Keunggulan dan kelemahan Balanced Scorecard

A. Keunggulan Balanced Scorecard

Balanced Scorecard ini memiliki banyak kelebihan dibandingkan dengan pengukuran kinerja tradisional. Ini sekaligus menjawab kebutuhan akan pengukuran kinerja yang baru.

Mulyadi (2001**)** menjelaskan beberapa keunggulan *Balanced Scorecard* yaitu komprehensif, koheren, seimbang dan terukur.

1. Komprehensif

   Berarti bahwa Balanced Scorecard memperluas perspektif yang sebelumnya hanya terbatas pada keuangan saja. Perluasan itu kearah tiga perspektif yang lain yaitu: customer, proses bisnis intern, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Perluasan itu menghasilkan manfaat sebagai berikut:

   a. Menjanjikan kinerja keuangan yang berlipat ganda dan berjangka panjang.
   b. Memampukan perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompleks

2. Koheren

   Berarti Balanced Scorecard mewajibkan personel untuk membangun hubungan sebab akibat diantara berbagai sasaran strategis yang dihasilkan dalam perencanaan strategis. Kekoherenan itu akan memotivasi personel untuk bertanggung jawab dalam mencari inisiatif strategis yang menghasilkan sasaran strategis yang bermanfaat untuk menghasilkan kinerja keuangan.

3. Seimbang

   Berarti empat perspektif yang ada di dalam Balanced Scorecard mencerminkan keseimbangan antara pemusatan ke dalam (internal focus) dengan ke luar (*external focus*). Keseimbangan antara proses bisnis intern dan pertumbuhan dan pembelajaran sebagai internal focus dengan kepuasan customer dan kinerja keuangan sebagai external focus.

4. Terukur

   Berarti sasaran strategis yang sulit diukur secara tradisional dalam Balanced Scorecard dilakukan pengukuran agar dapat dikelola dengan baik. Sasaran strategis yang sulit diukur adalah customer, proses bisnis intern serta pertumbuhan dan pembelajaran.

Mengenai kesesuaian dengan kondisi lingkungan bisnis saat ini, Balanced Scorecard juga menampakkan kelebihannya dibandingkan pengukuran kinerja tradisional. John Corrigan (1996) menjelaskan :

"The Balanced Scorecard represents an opportunity for organizations to develop a measurement systems that enhances performance within the dynamics of today's business environment."

Sedangkan Ancella Hermawan (1996) menyatakan bahwa :

"Dengan Balanced Scorecard suatu unit bisnis tidak hanya dinyatakan dalam suatu ukuran finansial, melainkan dijabarkan lebih lanjut ke dalam pengukuran bagaimana suatu unit usaha menciptakan nilai bagi pelanggan yang ada sekarang dan di masa yang akan datang, bagaimana unit usaha harus meningkatkan kemampuan internalnya serta berinvestasi pada manusia, system, dan prosedur yang dibutuhkan untuk memperoleh kinerja yang lebih baik di masa yang akan datang."

Sedangkan pengukuran kinerja secara tradisional membawa dampak yang ternyata juga akan membahayakan posisi kompetitif perusahaan di masa yang akan datang.Pengukuran kinerja hanya didasarkan pada aspek keuangan semata, karena aspek ini bersifat kuantitatif dan karenanya menjadi mudah untuk diukur.

Pengukuran kinerja tradisional dirasakan terlalu menekankan pada perngukuran laba murni tanpa melihat bagaimana pelanggan, karyawan, proses bisnis dan pengendalian di dalam operasi organisasi yang lainnya, walaupun sebenarnya aspek – aspek tersebut juga menjadi pemicu dalam pelaporan keuangan suatu perusahaan. Namun hanya diletakkan sebagai pendukung dan bukan pengukur yang utama.

Sementara itu Mulyadi (2001) menjelaskan "bahwa pengukuran kinerja keuangan hanya mengandalkan informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi yang berjangka pendek (pada umumnya satu tahun)."

Hal itu menyebabkan eksekutif lebih berfokus pada kinerja jangka pendek dan mengabaikan faktor – faktor non keuangan untuk mewujudkan kinerja jangka panjang perusahaan. Kaplan dan Norton (2000) menjelaskan beberapa kelemahan alat ukur kinerja tradisional, sebagai berikut:

1) Ukuran finansial tidak cukup untuk mengevaluasi perjalanan perusahaan di dalam lingkungan yang kompetitif.
2) Ukuran finansial menceritakan hanya sebagian, tidak semua tindakan masa lalu dan tidak mampu memberikan pedoman yang memadai bagi upaya penciptaan nilai finansial masa depan yang dilaksanakan saat ini dan masa yang akan datang.
3) Sistem tradisional kurang mendukung investasi jangka panjang dan hanya menekankan pada usaha pengembalian investasi jangka pendek yang tujuannya mempengaruhi harga saham saat ini.
4) Sistem tradisional lebih menyukai bentuk investasi yang mudah diukur dibandingkan investasi pada aktiva tidak berwujud seperti inovasi, kemampuan pekerja, dan kepuasan pelanggan yang lebih sulit diukur secara kuantitatif.

Dari beberapa pendapat tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja tradisional hanya menekankan sisi keuangan saja, tanpa memperhatikan aspek non keuangan. Hal itu mengakibatkan keputusan jangka pendeklah yang menjadi perhatian manajemen. Sementara keputusan – keputusan yang berfungsi untuk dapat bertahan dalam jangka panjang, yaitu aspek non keuangan terabaikan.

B. Kelemahan Balanced Scorecard

Balanced scorecard selain mempunyai keunggulan, system ini juga mempunyai beberapa kelemahan – kelemahan seperti di ungkapkan oleh Anthony dan Govindarajan (2002 : 502) yaitu sebagai berikut :

"1. Poor corelatian between non financial measure and results.
2. Fixaction on financial results.
3. No mechanism for improvement.
4. Measure are not update.
5. Measurement are overload.

6. Diffculity in establishing trade-offs"

Secara lebih jelas pengertian kelemahan balanced scorecard diatas dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Kurangnya hubungan antara ukuran keuangan dengan hasil. Dengan kata lain tidak ada jaminan untuk memberikan keuntungan dimasa depan akan mengikuti pencapaian target pada setiap bidang non – keuangan. Ini merupakan masalah besar yang ada karena asumsi yang melekat dari balanced scorecard adalah tingkat keuntungan masa depan dapat diukur dari pencapaian ukuran – ukuran balanced scorecard. Dalam arti lain berbagai ukuran yang ada lebih mudah diucapkan dibanding dengan pelaksanaanya.
2. Penetapan hasil financial. Pencapain ukuran keuangan seringkali tidak dikaitkan dengan program insentif sehingga tekanan dari pemegang saham maupun dari dewan direksi berpengaruh pada saat pencapaian target.
3. Tidak ada mekanisme perbaikan. Seringkali perusahaan tidak mekanisme perbaikan jika ukuran hasil tidak ada.
4. Ukuran – ukurannya tidak diperbaharui. Di banyak perusahaan ukuran – ukuran formal tidak memiliki mekanisme tetap untuk mempebarharui ukuran – ukuran yang sudah ada agar sesuai dengan strategi yang berubah.
5. Pengukuran terlalu berlebihan. Terlalau banyak pengukuran membuat bingung para manajer dan akan membuat kehilangan focus dan akan melakukan banyak hal dalam satu tahun.
6. Kesulitan dalam menentukan pertukaran / *trade off* . Beberapa perusahaan mengabungkan pengukuran keuangan dan non keuangan dalam satu laporan

dan memberi bobot pada masing – masing ukuran. Kebanyakan tidak menetapkan dengan jelas bobot.

2.1.3 Kinerja Manajer

2.1.3.1 Pengertian Kinerja Manajer

Secara luas kinerja diartikan sebagai hasil pelaksanaan kerja individu dalam suatu organisasi atau perusahaan. Individu dalam hal ini adalah manajer. Manajer adalah seseorang yang bekerja dengan dan melalui orang lain dengan mengkoordinasikan kegiatan – kegiatan pekerjaan mereka guna mencapai sasaran atau tujuan yang hendak dicapai suatu organisasi atau perusahaan. Mereka mengambil keputusan, mengalokasikan sumber daya, dan mengarahkan kegiatan seseorang untuk mencapai dan selalu sesuai dengan yang menjadi tujuan perusahaan.

Menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2001:67) istilah kinerja berasal dari kata *Job Performance* atau *Actual Performance.* Pengertian kinerja adalah :

> "Hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya."

Menurut Robbins (2001:2) definisi manajer adalah sebagai berikut :

> *"manager get things done through other people. They make decisions, allocate resources, and direct the activities of other attain goals. Managers do their work in an organization".*

Dari beberapa pengertian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa manajer adalah seseorang yang yang berkerja dan melalui orang lain mengkoordinasikan kegiatan – kegiatan pekerjaan mereka guna mencapai tujuan organisasi. Mereka

mempunyai tanggungjawab mengelola pekerjaan yang ditugaskan kepada karyawan lain, mengambil keputusan penting bagi organisasi, mengalokasikan sumber daya, dan mengarahkan kegiatan dari karyawan lain dalam mencapai tujuan organisasi.

Pengertian kinerja manajer adalah :

> "Berkaitan dengan *Bottom line* - untuk menjadikan organisasi sebagai *wealth creating institution* – lembaga yang mampu melalui penyediaan produk dan jasa secara *cost effective* bagi costumer." (ide.wordpress.com/pag/bisnis-manajemen)

2.1.3.2 Faktor – faktor yang mempengaruhi kinerja

Untuk mampu mengahasilkan kinerja, manajer perlu menyadari perannya. Peran adalah tanggung jawab, perilaku, atau kinerja yang diharapkan dari seseorang yang bertanggungjawab atas posisi tertentu. Jika dalam peran seseorang tidak terdapat perilaku yang diperlukan untuk menghasilkan kinerja tertentu, orang tersebut tidak akan berperilaku sebagaimana yang diperlukan, sehingga akibatnya tidak akan mengahasilkan kinerja sebagaimana yang diharapkan (ide.wordpress.com/pag/bisnis-manajemen). Menurut Stephen P. Robbin, perilaku manajer dipengaruhi oleh : sikap dan persepsi manajer, motivasi manajer, dan aktualisasi sikap manajer. Ketiga tesebut diuraikan sebagai berikut :

1. Sikap dan Persepsi Manajer

   a. Sikap manajer

      Menurut Stephen P. Robbin (2003:90), menyebutkan bahwa :

      "Sikap adalah pernyataan evaluatif, baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan, mengenai objek, orang atau peristiwa. Sikap mencerminkan bagaimana seseorang merasakan mengenai sesuatu".

Sementara itu, sikap adalah determinan perilaku sebab, sikap berkaitan dengan persepsi, kepribadian, dan motivasi. Sikap sangat dipengaruhi oleh tiga komponen yaitu : komponen *kognitif* (Pemikiran), *afektif* (emosional), dan perilaku. Dari ketiga komponen ini saling berkaitan satu sama lain untuk menghasilkan suatu hasil yaitu perilaku. Sikap mencerminkan bagaimana seseorang menghasilkan ke hasil perilaku (Stephen P. Robbin, 2003:90).

Keyakinan bahwa diskriminasi adalah salah, merupakan suatu pernyataan nilai. Pendapat semacam itu merupakan komponen *kognitif* (pemikiran) dari suatu sikap. Komponen ini menentukan tahap untuk bagian yang lebih kritis dari sikap komponen *afektif* (emosional)-nya. Keharuan adalah segmen emosional atau perasaan dari suatu sikap dan dicerminkan dalam pernyataan seperti tidak menyukai sesuatu hal. Keharuan adalah segmen emosional atau perasaan dari suatu sikap dan mencerminkan dalam pernyataan seperti tidak menyukai sesuatu hal. Keharuan ini dapat mengahantar ke hasil perilaku. Komponen perilaku dari suatu sikap merujuk ke suatu maksud untuk berperilaku dalam suatu cara tertentu terhadap seseorang atau sesuatu (Stephen P. Robbin, 2003:90).

Penulis memfokuskan pada jumlah sikap yang berkaitan dengan pekerjaan, karena ribuan sikap dapat memiliki oleh seseorang. Sikap terkait pekerjaan membuka jalan evaluasi positif atau negatif karyawan mengenai aspek – aspek lingkungan kerja mereka. Menurut Stephen P. Robbin (2003:91-92), menyatakan bahwa tipe – tipe sikap itu adalah :

1) Kepuasan Kerja

   Melihat dari sikap seseorang kebanyakan individu terhadap pekerjaannya. Seseorang dengan tingkat kepuasaan kerja tinggi akan menunjukan sikap

yang positif terhadap pekerjaannya. Sebaliknya, jika seseorang tidak puas maka akan menunjukan sikap negatif terhadap pekerjaannya. Sehingga dapat diartikan bahwa sikap yang dimaksud adalah kepuasaan kerja.

2) Keterlibatan Kerja

Menyatakan bahwa keterlibatan kerja mengukur derajat sejauh mana seseorang memihak secara psikologis pada pekerjaannya dan mengangap tingkat kinerjanya yang dipersepsikan penting harga diri. Tingkat keterlibatan kerja yang tinggi berkaitan dengan absensi yang lebih rendah dan tingkat permohonan berhenti yang lebih rendah.

3) Komitmen Organisasi

Sebagai suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan – tujuannya serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi. Sehingga dapat disimpulkan komitmen organisasi yang tinggi berarti pemihakan seorang pada pekerjaannya dan organisasi yang memperkerjaannya.

b. Persepsi Manajer

Menurut Stephen P. Robbin (2003:130) menyatakan :

“persepsi dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang ditempuh individu – individu untuk mengorganisasikan dan menafsirkan kesan indera mereka agar memberi makna kepada lingkungan mereka”.

Ini penting dalam perilaku organisasi, dikarenakan perilaku orang – orang di dasarkan pada persepsi mereka mengenai apa realiasi itu, bukan mengenai realisasi itu sendiri.

Faktor – faktor yang mempengaruhi persepsi, dapat dibagi menjadi tiga (Stephen P. Robbin, 2003:160 - 163), yaitu :

1) Pelaku persepsi, bila seorang individu memandang pada suatu objek dan mencoba menafsirkan apa yang dilihatnya, penafsiran itu sangat dipengaruhi oleh karateristik pribadi dari pelaku persepsi individu itu. Karatersitik personal mempengaruhi beberapa persepsi diantaranya : sikap, motivasi, kepentingan, pengalaman, dan pengaharapan.
2) Target, karateristik dari target yang akan diminati dapat mempengaruhi apa yang dipersepsikan. Faktor – faktor yang mempengaruhinya adalah gerakan, bunyi, ukuran, dan atribut – atribut lainnya yang membentuk cara kita memandangnya.
3) Situasi, penting bagi kita melihat konteks objek/peristiwa. Unsur – unsur lingkungan sekitar mempengaruhi persepsi kita, diantaranya :
    - Waktu
    - Keadaan / tempat bekerja
    - Keadaan sosial

Persepsi ini yang akan menentukan sikap seseorang terhadap sesuatu hal, gagasan atau situasi tertentu. Jika seseorang mempunyai persepsi yang baik terhadap sesuatu hal, maka akan mempunyai sikap yang baik pula. Selanjutnya, sikap dan persepsi akan mempengaruhi motivasi yang menyebabkan seseorang memilih perilaku tertentu diantara sejumlah alternatif yang ada.

2. Motivasi Manajer

Menurut Stephen P. Robbin (2003:203), menyebutkan bahwa :

> "Motivasi sebagai kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi ke arah tujuan – tujuan organisasi, yang dikondisikan oleh kemampuan upaya itu untuk memenuhi sesuatu kebutuhan individual."

Sementara motivasi umum bersangkutan dengan upaya ke arah setiap tujuan. Ketiga unsur kunci dalam definisi ini adalah upaya, tujuan, dan kebutuhan. Unsur "upaya" merupakan ukuran intensitas. Bila seseorang termotivasi, akan mencoba secara kuat. Tetapi kemungkinan kecil tingkat upaya tinggi akan mengantar ke hasil kinerja pekerjaan yang menguntungkan kecuali bila upaya itu disalurkan dalam suatu arah yang bermanfaat bagi suatu organisasi. Oleh karena itu, kita harus mempertimbangkan kualitas dari upaya intensitasnya.

Upaya yang diarahkan dan konsisten dengan tujuan – tujuan organisasi adalah berbagai upaya yang seharusnya kita usahakan. Akhirnya, kita perlakukan motivasi sebagai proses pemenuhan – pemenuhan kebutuhan.

Suatu kebutuhan berarti sesuatu keadaan internal yang menyebabkan hasil - hasil tertentu tampak menarik. Suatu kebutuhan yang tidak terpuaskan menciptakan tegangan yang merangsang dorongan – dorongan di dalam diri individu itu. Dorongan ini menimbulkan suatu perilaku pencarian untuk menemukan tujuan – tujuan tertentu yang tercapai akan memenuhi kebutuhan dan mendorong ke pengurangan tegangan.

Bila mengacu pada teori motivasi Moslow, manajer mempunyai motivasi yang tinggi akibat adanya kebutuhan – kebutuhan seperti kebutuhan bersosialisasi, kebutuhan memiliki reputasi, memiliki kebebasan dan kebutuhan untuk menunjukan kompetensi, pencapaian dan realisasi diri.

3. Aktualisasi Sikap Manajer

Kebanyakan semua riset telah menyimpulkan orang – orang mengusahakan konsistensi di antara sikap – sikapnya serta antara sikap dan perilakunya. Berarti manajer berusaha menunjukan sikap yang berpisahan dan menyekutukan sikap dan perilaku mereka sehingga tampak rasional dan konsisten (Stephen P. Robbin, 2003:90).

Untuk melihat aktualisasi dari sikap manajer, dapat di ukur dari :

- Keterlibatan dalam pekerjaan
- Hubungan dengan bawahan
- Orientasi sasaran dalam bertindak
- Orientasi kerja
- Kesesuaian target dan hasil aktual

2.1.3.3. Pengukuran Kinerja

Setiap perusahaan akan menginginkan keberhasilan perusahaan sangat berkaitan erat dengan kemampuan perusahaan dalam mewujudkan tujuan – tujuannya. Untuk menciptakan dan mewujudkan cita – cita perusahaan tersebut maka dikembangkan metode untuk mengukur sejauh mana keberhasilan pencapaian tujuan perusahaan melalui berbagai macam pendekatan. Pendekatan yang telah lama dan banyak digunakan untuk mengukur keberhasilan pencapaian adalah pendekatan keuangan. Tapi pengukuran keberhasilan keuangan memiliki keterbatasan dan asumsi yang sederhana yang kurang baik bila diterapkan pada lingkungan di masa sekarang.

Pengukuran kinerja menurut Sony dan kawan – kawan (2002 : 22) adalah :

> “tindakan pengukuran yang dilakukan terhadap berbagai aktivitas dalam rantai nilai yang ada dalam perusahaan. Hasil pengukuran tersebut kemudian digunakan sebagai umpan balik yang akan memberikan informasi tentang prestasi pelaksanaan suatu rencana dan titik dimana perusahaan melakukan

penyesuain – penyesuain atas aktivitas perencanaan dan pengendalian."

1. Fungsi pengukuran kinerja

Menurut Anthony, Kaplan, Young (2001 : 259), sistem pengukuran kinerja mempunyai tiga fungsi utama yaitu :

a) Memfokuskan anggota organisasi pada sasaran organisasi, dengan memilih sasaran primer dan sekunder pada proses perencanaan kemudian menetapkan ukuran –ukuran ats sasaran – sasaran tersebut.
b) Mengkoordinasikan pengambilan keputusan individual dengan menjamin bahwa semua organisasi memahami apa yang menjadi sasaran organisasi dan mengetahui bagaimana mencapai sasaran tersebut.
c) Menyediakan dasar bagi pembelajaran dengan cara memberikan ukuran – ukuran sebanding atas sasaran primer dan sekundernya sehingga anggota organisasi dapat menguji penjelasan alternatif atas sebab akibat.

2. Pengukuran Kinerja Dengan Metode *Balanced Scorecard*

Sejalan dengan perkembangan penilaian kinerja perusahaan, konsep *scorecard* (pengukuran kinerja) model lama mulai ditinggalkan, karena dianggap hanya mengejar keuntungan *(profitabilitas*) jangka pendek semata.

Balanced scorecard memperkenalkan empat proses manajemen yang baru, yang terbagi dan terkombinasi antara tujuan strategik jangka panjang dengan peristiwa-peristiwa jangka pendek. Keempat proses tersebut adalah (Kaplan dan Norton yang dialih bahasakan oleh Pasla, 2000:9-13):

A. Menterjemahkan visi, misi dan strategi perusahaan.

   Proses scorecard dimulai dengan tim manajemen eksekutif senior yang bersama – sama bekerja menterjemahkan strategi unit bisnis ke dalam berbagai tujuan strategis.

B. Mengkomunikasikan dan mengaitkan berbagai tujuan dan ukuran strategis

   Tujuan dan strategis balanced scorecard dikomunikasikan keseluruh organisasi melalui surat edaran, papan buletin, video dan bahkan secara elektronis melalui jaringan komputer. Komunikasi tersebut memberi

informasi kepada semua pekerja mengenai berbagai tujuan penting yang harus dicapai agar strategi organisasi berhasil.

C. Merencanakan, menetapkan sasaran, dan menyelaraskan berbagai insiatif strategi

Balanced scorecard akan memberi dampak terbesar pada saat dimanfaatkan untuk mendorong terjadinya perubahan perusahaan. Bila sasaran untuk ukuran pelanggan, proses bisnis internal, pembelajaran dan pertumbuhan sudah ditetapkan manajer dapat memadukan inisiatif mutu strategis, waktu tanggap dan rekayasa ulang untuk mencapai tujuan yang penuh dengan terobosan.

D. Meningkatkan Umpan Balik dan Pembelajaran Strategis

Proses ini memberikan kapabilitas bagi pembelajaran perusahaan pada tingkat eksekutif. Balanced scorecard memungkinkan manajer memantau dan menyesuaikan pelaksanaan strategi dan jika perlu, membuat perubahan – perubahan mendasar terhadap strategi itu sendiri.

2.1.4 Hubungan antara variable X dan variable Y

Dalam hal ini penulis akan menghubungkan variabel x dan y dengan teori yang sudah ada dari penelitian sebelumnya, dalam penelitian ini terbagi dalam 3 variabel yaitu Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban (X_1) dan Penerapan Balanced Scorecard (X_2) dan Kinerja Manajer (Y).

2.1.4.1. Hubungan antara Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Balanced scorecard

Perusahaan atau organisasi dituntut untuk lebih baik dalam melakukan setiap kegiatannya dari hari ke hari. Dengan adanya hal ini dibutuhkan suatu media atau alat yang baik dan memadai untuk mengetahui sejauh mana kinerja yang sudah dicapai oleh perusahaan tersebut. Akuntansi pertanggungjawaban dan balanced scorecard merupakan satu kesatuan yang tidak pisahkan, selain itu keduanya termasuk bagian akuntansi manajemen yang menitik beratkan pada masalah pertanggungjawaban dalam unit-unit organisasi yang ada.

Akuntansi pertanggungjawaban adalah kewajiban seseorang untuk melakukan suatu pekerjaan yang telah diserahkan kepadanya dengan baik sesuai dengan kemampuan dan merupakan kewajiban untuk berbuat sesuatu. Pertanggungjawaban erat hubungannya dengan wewenang dan kekuasaan, karena pelaksanaanya berdasarkan fungsi, tugas, pengangkatan, atau pekerjaannya. Dalam perusahaan, pertanggungjawaban merupakan kewajiban seluruh elemen perusahaan yang harus dilaksanakan atas dasar wewenang yang dimiliki.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2009 : 4) hubungan akuntansi pertanggungjawaban dengan balanced scorecard adalah :

"balanced scorecard merupakan sistem manajemen strategik atau lebih dinamakan suatu : "*strategic based responsibility accounting system"* yang menjabarkan misi dan strategi suatu organisasi ke dalam tujuan operasional dan tolak ukur kinerja untuk 4 perspektif yang berbeda, yaitu perspektif keuangan (*financial perspectif*), perspektif pelanggan (*customer perspective*), perspektif proses usaha internal (*internal business process perspective*) dan perspekitif pembelajaran dan pertumbuhan (*learning and growth (infrastucture*) *perspective*).

2.1.4.2. Hubungan Antara Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dengan Kinerja Manajer

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan informasi yang penting dalam proses perencanaan dan pengendalian aktivitas perusahaan karena informasi tersebut menekan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawaban terhadap perencanaan dan realisasinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi manajer.

Gagasan utama dari akuntansi pertanggungjawaban menurut Ray H Garrison (1997:430) adalah "bahwa kinerja setiap manajer harus dinilai menurut

seberapa baik ia mengelola hal – hal yang langsung berada dalam kekuasaan atau kendalinya. Guna menilai kinerja seorang manajer dengan cara ini, biaya (dan penghasilan) perusahaan diteliti dengan cermat dan dikelompokkan sesuai dengan berbagai tingkatan manajemen yang memiliki kekuasaan atas biaya itu. ”

Dapat dilihat juga dari karateristik pengukuran kinerja manajer dengan akuntansi pertanggungjawaban seperti diungkapakan Mulyadi (2001;91) yaitu :

“ 1. Adanya identifikasi pusat pertanggungjawaban
2. Standar ditetapakan sebagai tolak ukur kinerja manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu.
3. kinerja manajer diukur dengan membandingkan realisasi dengan anggaran.
4. Manajer secara individual diberi pengharagaan atau hukuman berdasarkan kebijakan manajemen yang lebih tinggi.”

2.1.4.3. Hubungan antara Penerapan Balanced Scorecard dengan Kinerja Manajer

Balanced scorecard merupakan salah alat untuk mengukur kinerja seseorang dalam kegiatannya di perusahaan. Pengukuran ini masih menyatukan kinerja keuangan tetapi menambahkan pengukuran – pengukuran lainnya dan menjadikan perusahaan terarah sesuai dengan visi dan misi perusahaan. Dengan kata lain balanced scorecard melengkapi pengukuran kinerja sebelumnya, dengan menambahkan dua perspektif kinerja diukur dan dievaluasi dapat mempengaruhi perilaku seseorang di dalam perusahaan. Individu pada umumnya akan bereaksi terhadap pengukuran dan cenderung memfokuskan pada salah satu kinerja yang diukur dan mengabaikan kinerja yang tidak diukur.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2009) kelebihan dari *Balanced Scorecard* adalah pemfokusan pada tolak ukur kinerja dari setiap 4 komponen dari organisasi

yang berhasal (keuangan, kepuasan pelanggan, perbaikan proses usaha dan pembelajaran organisasional). Hal ini memperkuat pross pembelajaraan karena manajer belajar hasil dari tindakan mereka dan bagaimana tindakan – tindakan ini dikaitkan dengan tujuan organisasinya.

2.1.5 Kerangka Pemikiran

2.1.5.1 NARATIF

Semakin berkembangnya lingkungan bisnis maka semakin komplek pula aktivitas bisnis yang dilakukan perusahaan, hal tersebut membuat perusahaan berusaha secar optimal untuk mengantisipasi berbagi aspek lingkungan bisnis baik dalam hal strategi maupun interaksi bisnis agar perusahaan dapat bertahan didalam lingkungan persaingan yang semakin tidak menentu serta dapat memberikan nilai yang optimal terhadap s*hareholder* maupun *stakeholders* perusahaan. Beberapa penelitian telah menemukan hubungan yang signifikan antara strategi, lingkungan, dan pengendalian yang diterapkan perusahaan. Anatar lain penelitian yang dilakukan Lipe dan Saltesalterio, 2000 (dalam Dasep Hadianto 2003:3) memberikan kesimpulan bahwa dalam mengembangkan strategi perusahaan bentuk dan pemilihan strategi harus disesuaikan dengan kondisi lingkungan perusahaan serta diselaraskan dengan atribut sistem pengendalian yang diterapkan oleh perusahaan tersebut.

Akumulasi dan aktivitas-aktivitas bisnis perusahaan tersebut digambarkan dalam suatu penilaian yang dikenal dengan kinerja, kinerja merupakan suatu istilah secara umum yang digunakan untuk menilai sebagian

atau seluruh tindakan atau aktivitas dari suatu organisasi pada suatu periode dengan referensi sejumlah standar seperti biaya-biaya masa lalu atau yang diproyeksi, dengan dasar efisiensi pertanggungjawaban, akuntabilitas manajemen dan lainnya.

Kompleksnya kegiatan perusahaan menyebabkan pimpinan tidak mampu lagi memantau seluruh kegiatan perusahaan secara langsung. Dengan itu manajemen memerlukan suatu alat pengendalian terhadap kegiatan yang akan dilakukan oleh bawahannya yaitu dengan menetapkan akuntansi pertanggungjawaban sebagai bagian dari akuntansi manajemen.. Untuk melakukan aktivitas perusahaan diperlukan seorang manajer yang bertanggungjawab atas segala yang menjadi tanggungjawab di dalam struktur organisasi yang ada.

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan sistem akuntansi yang disusun agar dapat mengumpulkan biaya-biaya yang sesungguhnya dikeluarkan, untuk dilaporkan kepada orang atau orang yang bertanggung jawab.

Organisasi yang baik adalah yang terbagi atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan setiap manajernya mengetahui wewenang dan tanggung jawab masing-masing. Dalam pelaksanaan akuntansi pertanggungjawaban terdapat dua hal pokok yaitu pembagian organisasi ke dalam unit yang dikenal sebagai pusat pertanggungjawaban dan sistem pelaporan mengenai informasi akuntansi baik yang masih merupakan rencana/anggaran maupun yang sebenarnya. Pusat pertanggungjawabn biasanya diklasifikasikan ke dalam

tanggung jawab keuangannya seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2001:427) yaitu:

1. Pusat Biaya *(Cost Center)*
2. Pusat Penghasilan *(Revenue Center)*
3. Pusat Laba *(Profit Center)*
4. Pusat Investasi *(Investment Center)*

Perusahaan dalam usahanya untuk bertahan dalam lingkungan dan perubahan yang terjadi, haruslah memiliki kemampuan antisipasi agar terus meningkatkan tujuannya. Agar perusahaan dapat berhasil dalam menghadapi lingkungan yang makin berubah ini haruslah memiliki perencanaan strategis. Gaspersz (2002) mendefinisikan Manajemen strategis proses penentuan rencana para pemimpin perusahaan yang disertai dengan penyusunan cara bagaimana agar tujuan perusahaan itu tercapai.

Manajer merupakan salah satu orang yang berperan penting dalam perusahaan. Ini dikarenakan manajer di ibaratkana sebagai jembatan antara manajemen dan para pekerja atau karyawan.

Pengukuran kinerja perusahaan yang dilakukan terhadap integrasi aktivitas dalam rantai nilai yang ada dalam organisasi. Salah satu pengukuran kinerja adalah *Balanced Scorecard. Balanced scorecard* suatu alat manajemen bahwa menyediakan para eksekutif senior dengan suatu yang berkala penilaian atas seberapa baik organisasi mereka sedang melangkah maju terhadap meraih

sasarannya yang strategis. Konsep ini diperkenalkan di awal 1990's oleh Robert Kaplan dan Daud Norton, dan sudah semakin berkembang.

Melalui kartu skor, skor yang hendak diwujudkan personel di masa depan dibandingkan dengan hasil kinerja sesungguhnya. Hasil perbandingan ini digunakan untuk melakukan evaluasi atas kinerja personel yang bersangkutan. Kata berimbang dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa kinerja personel diukur secara berimbang dari dua aspek: keuangan dan non keuangan, jangka pendek dan jangka panjang, intern dan ekstern.

Kinerja dapat diartikan sebagai salah satu hasil kerja dari karyawan yang dapat dinilai perkembangannya melalui evaluasi yang sistematis oleh pihak berwenang untuk menilai, dan juga gambaran lengkap dan jelas mengenai kondisi yang mampu dikerjakan individu yang terkait dalam tugas pekerjaan tertentu dengan tingkat keberhasilan tertentu. Pada dasarnya pengukuran kinerja merupakan pengukuran terhadap perilaku manusia dalam menjalankan peran atau posisi yang dimainkan dalam perusahaan. Dengan adanya balanced scorecard menjadi rangsangan bagi para manajer unutk mempengaruhi sikap dan persepsi manajer, motivasi manajer, dan aktualisasi manajer.

Akuntansi pertanggungjawaban dan pengukuran balanced scorecard digunakan untuk memperoleh informasi umpan balik bagi keperluan evaluasi dan perencanaan selanjutnya. Karena informasi ini menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan realisasinya.

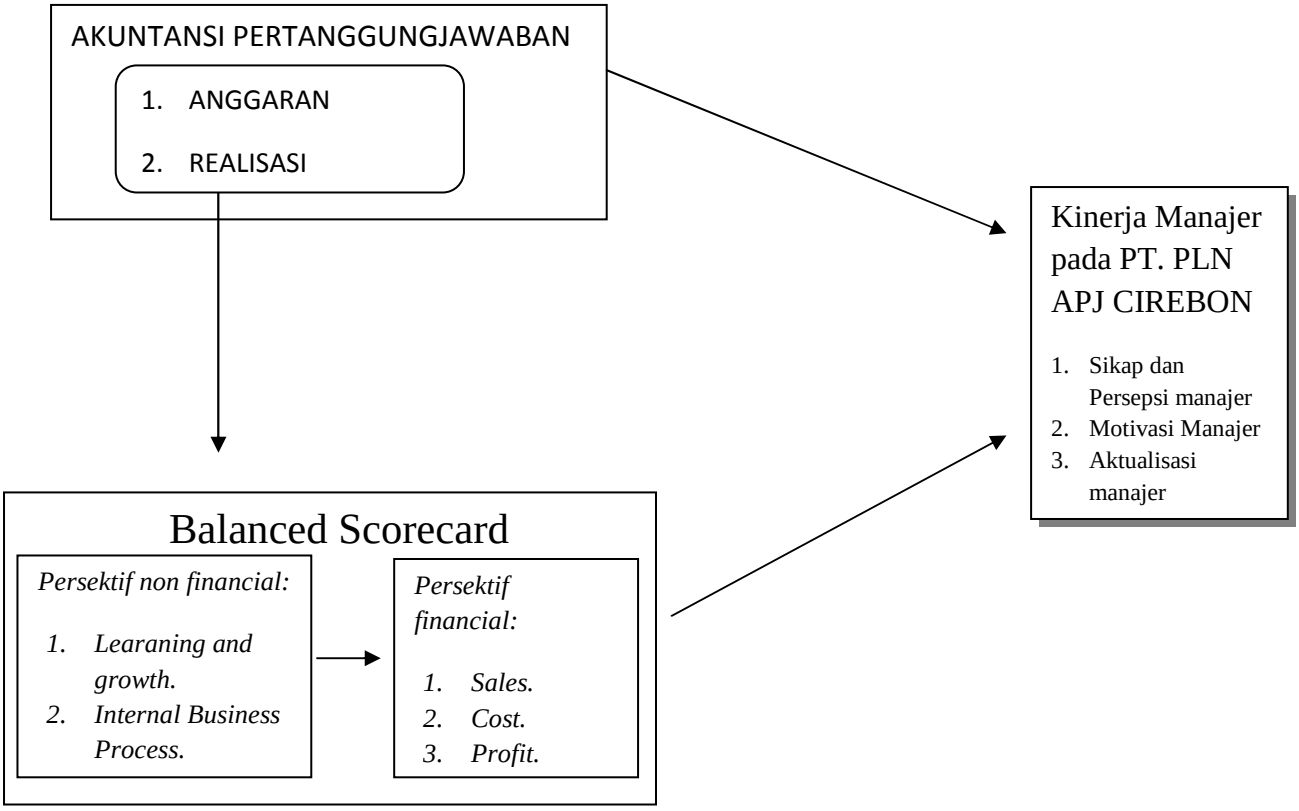
2.1.5.2 PERBEDAAN DENGAN JURNAL SEBELUMNYA

Tabel 2.1

No	Nama	Judul	Kesimpulan	Perbedaan	Persamaan
1.	Ayudhi Darmawan, 2008	"Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dalam menilai Kinerja Manajer Pusat laba	Dengan adanya akuntansi pertanggungjawaban, proses peningkatan kinerja manajer pusat laba sudah memadai. Pada PT. Jasa Raharja proses peningkatan kinerja manajer pusat laba dilakasanakan dengan cara mengevaluasi terus-menerus secara periodik terhadap hasil kinerja pusat laba dalam pencapaian target laba yang telah ditetapkan sebelumnya.	- Dalam penerapan akuntansi pertanggungjawaban Ayudhi Darmawan dilakukan pada PT. Jasa Raharja sedangkan akuntansi pertanggungjawaban peneliti dilakukan pada PT. PLN	- Pada metode penelitian yaitu deskriptif dengan pendekatan kuantitatif Peneliti juga menggunakan metode penelitian yang sama - Pengukuran korelasi sama dengan yang digunakan penulis
2.	Destry Lestari, 2008	"Pengaruh Penerapan Balanced Scorecard terhadap kinerja manajer"	Penerapan balanced scorecard di PT. Pindad telah memadai	Dalam penerapan balanced scorecard Destry lestari dilakukan pada PT. Pindad sedangkan peneliti dilakukan pada PT. PLN	- Pada metode penelitian yaitu deskriptif dengan pendekatan kuantitatif Peneliti juga menggunakan metode penelitian yang sama -Pengukuran korelasi sama dengan yang digunakan penulis
3.	Athena Adharawati, 2010	"Penerapan Akuntansi Pertangggungjawaban dengan Anggaran sebagai Alat Pengendalian	Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban di PT. Pelni belum memadai karena tidak memenuhi indicator – indicator penerapan akuntansi	Dalam penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Athena Adharawati yang dilakukan pada PT. Pelni sedangkan	- Pada metode penelitian yaitu deskriptif dengan pendekatan kuantitatif Peneliti juga

		Biaya	**pertanggungjawaban**	**peneliti dilakukan pada PT. PLN**	**menggunakan metode penelitian yang sama** **-Pengukuran korelasi sama dengan yang digunakan penulis**
4.	**Susi Trisnawati, 2006**	**Hubungan antara Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Dengan Efektivitas Pengendalian Biaya**	**Penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Di 5 perusahaan yang diteliti sudah memadai, dimana semakin baik penerapan akuntansi pertanggungjawaban semakin baik pula pengendalian biaya**	**Dalam penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban Susi Trisnawati yang dilakukan pada 5 Hotel sedangkan peneliti dilakukan pada PT. PLN**	**Pada metode penelitian yaitu deskriptif dengan pendekatan kuantitatif** **Peneliti juga menggunakan metode penelitian yang sama** **-Pengukuran korelasi sama dengan yang digunakan penulis**
5.	**George Wegman, 2008**	**The Balanced Scorecard as Knowledge Management Tool : a French Experience in a Semi Public Insurance company**	**Penelitian ini menyimpulkan tidak ada kaitannya langsung antara indikator non-keuangan dan kinerja perusahaan meraka. Kebanyakan faktor manajer sebagai penentu utama**	**Dalam penelitian George Wegman dilakukan pada perusahaan waralaba di perancis sedangkan peneliti dilakukan pada PT. PLN di indonesia**	**Pada metode penelitian yaitu deskriptif dengan pendekatan kuantitatif** **Peneliti juga menggunakan metode penelitian yang sama**
6.	**Mega Chyntiya Putri, 2010**	**Analisis Penerapan Balanced Scorecard dan Pengaruhnya Terhadap Pengembangan Usaha pada PT. POS Indonesia Divisi Wilayah V Bandung Jawa Barat**	***Balanced scorecard* pada PT. Pos Indonesia (Persero) Kantor Wilayah V Bandung Jawa Barat belum optimal**	**Dalam penelitian penulis pembahasannya terhadap kinerja manajer, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Mega Chyntiya Putri pembahasanya terhadap pengembangan usaha**	**Penelitian yang dilakukan sama – sama membahas Balanced Scorecard**

2.1.5.3 Bagan



Gambar 1.2

Kerangka Pemikiran penerapan Akuntansi Pertanggungjawaban dan Balanced Scorecard terhadap kinerja Manajer

2.1.5.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan peneliti yang diungkapkan dalam pernyataan yang dapat diteliti. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut, penulis mencoba merumuskan kesimpulan sementara yang masih perlu diuji kebenarnnya sebagai berikut:

"Apabila akuntansi pertanggungjawab dan balanced scorecard diterapkan dengan baik maka apa dampaknya bagi kinerja kinerja manajer".