

KESIAPAN PERUSAHAAN DALAM PENERAPAN BALANCE SCORECARD: STUDI PADA PT A

Catherine Nathaniela Lianto¹, Fidelis Arastyo Andono^{2*}

^{1,2}Universitas Surabaya

*Email corresponding author: fidelis@staff.ubaya.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi aspek-aspek penting yang menentukan kesiapan perusahaan dalam menerapkan sistem *Balanced Scorecard* (BSC). Menggunakan metode kualitatif, riset ini dilakukan dengan studi kasus pada PT A yang bergerak dalam industri manufaktur. Data yang dikumpulkan dianalisis dengan pendekatan interpretif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat beberapa ketidaksesuaian karakteristik perusahaan dan BSC yang membutuhkan penyesuaian lebih lanjut. Terdapat 8 masalah yang ditemukan yaitu: (1) kurangnya pemahaman BSC, (2) tidak adanya sistem informasi yang memadai, (3) tidak adanya dukungan secara menyeluruh, (4) *lagging indicator* dan *leading indicator* yang belum terintegrasi, (5) indikator pengukuran kinerja terintegrasi yang belum memadai, (6) beberapa indikator tidak memiliki target yang jelas, (7) belum memiliki tenaga kerja yang kompeten, dan (8) *common measurement bias*. Penerapan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC ini tidak dapat dilakukan tanpa melakukan evaluasi terlebih dahulu terhadap kesesuaian karakteristik dan kesiapan organisasi dalam penerapan BSC. Sebagai penelitian kualitatif, hasil dari penelitian ini tidak dapat digeneralisasi untuk konteks penelitian yang lebih luas. Akan tetapi, riset ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada literatur akuntansi manajemen dalam konteks persiapan implementasi BSC di perusahaan manufaktur.

Kata kunci: *Balanced scorecard*, kesiapan perusahaan, sistem pengukuran kinerja
Kode JEL: M40, M41, M49

Abstract

This study aims to explore important aspects that determine the company's readiness to implement the *Balanced Scorecard* (BSC) system. Using qualitative methods, this research was conducted by studying the case of PT A which is engaged in the manufacturing industry. The data collected were analyzed with an interpretive approach. The results of this study indicate that there are some discrepancies in the characteristics of the company and the BSC that require further adjustment. There were 8 problems found, namely: (1) lack of understanding of the BSC, (2) the absence of an adequate information system, (3) the absence of overall support, (4) *lagging indicators* and *leading indicators* that have not been integrated, (5) inadequate performance measurement indicators, (6) Some indicators do not have clear targets, (7) incompetent workforce, and (8) *common measurement bias*. The implementation of an integrated measurement system based on the BSC cannot be done without prior evaluation of the characteristics and readiness of the organization in implementing the BSC. As qualitative research, the results of this study cannot be generalized to a wider research context. However, this research is expected to contribute to the management accounting literature in the context of preparing for the implementation of BSC in manufacturing companies.

Keywords: *Balanced scorecard*, company's readiness, performance measurement system
JEL Code: M40, M41, M49

PENDAHULUAN

Pengembangan *Performance Measurement System (PMS)* dan kinerja suatu perusahaan memiliki hubungan positif yang signifikan ketika adanya persaingan yang besar di antara perusahaan ([Lee et. al, 2011](#)). Di satu sisi, selama ini mayoritas perusahaan menggunakan pengukuran kinerja yang bersifat tradisional yaitu hanya terfokus pada aspek keuangan (finansial), dimana pengukuran ini cenderung hanya memberikan gambaran keberhasilan dalam jangka pendek ([Sumerli, Sarigul dan Coskun, 2021](#)). Di lingkungan yang semakin kompetitif ini, pengukuran kinerja yang hanya dilakukan dengan melihat aspek keuangan saja tidak mampu mengevaluasi berbagai perubahan dan perkembangan yang terjadi maupun mengukur kinerja jangka pendek dan panjang ([Kaplan and Norton, 1996](#)).

[Banker et al \(2004\)](#) menjelaskan bahwa penyatuan alat ukur terintegrasi yang meliputi rantai nilai sebuah organisasi dapat membantu manajer untuk memahami hubungan lintas fungsional yang mengarah pada pengambilan keputusan dan pemecahan masalah. Selain itu, indikator-indikator finansial dan non-finansial penting untuk operasionalisasi dari visi dan misi perusahaan dan untuk penyelarasan tujuan-tujuan perusahaan ([Jabeen, Fauzia dan Behery, 2017](#)). Di sisi lain, [Manville \(2007\)](#) juga menyatakan bahwa motivasi internal terkait dengan penyempurnaan sistem pengukuran kinerja dan motivasi eksternal terkait dengan operasionalisasi rencana bisnis dan strategi menjadi faktor pendorong diterapkannya BSC dalam perusahaan. Penyelarasan tujuan perusahaan juga dapat menumbuhkan motivasi internal dalam pelaksanaan tugas-tugas operasional, sehingga sistem penghargaan berbasis pengukuran kinerja terintegrasi seperti BSC dapat memotivasi para manajer dalam menjalankan fungsi dan tugasnya ([Decoene and Bruggeman, 2006](#)).

Berdasarkan hasil wawancara awal dengan tim manajemen PT A, terungkap bahwa perkembangan bisnis perusahaan mendorong keinginan untuk menerapkan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC. Akan tetapi, pihak manajemen masih belum yakin sepenuhnya apakah sistem pengukuran kinerja yang baru ini akan cocok bagi perusahaan. Pada kasus ini, PT A adalah perusahaan salah satu manufaktur yang memproduksi berbagai model sarung tangan dengan kuantitas dan kualitas yang cukup signifikan di sektor industri ini di Indonesia. [Widilestari \(2011\)](#) menjelaskan bahwa kegagalan penerapan BSC antara lain karena perusahaan yang tidak memperhatikan kecocokan atau ketidaksesuaian kondisi *status quo* perusahaan dengan tuntutan karakteristik BSC sebagai sistem pengukuran kinerja terintegrasi. Oleh karena itu, idealnya perusahaan yang hendak mengaplikasikan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC terlebih dahulu dapat memahami hal-hal penting ketika hendak mengimplementasikannya.

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi bagaimana kesiapan PT A dalam menerapkan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC. Riset-riset sebelumnya berfokus pada hasil kinerja penggunaan BSC pada berbagai perusahaan. Adapun riset yang mengeksplorasi kesiapan suatu perusahaan dalam penerapan BSC belum banyak dilakukan, terlebih pada industri spesifik, dalam hal ini perusahaan manufaktur. Masih sedikitnya contoh praktis tentang evaluasi diri persiapan implementasi BSC menjadikan riset ini penting untuk dilakukan. Diharapkan riset ini dalam berkontribusi dengan memberikan panduan bagi perusahaan berupa poin-poin penting kesesuaian karakteristik perusahaan dengan konsep BSC dan matrik alternatif dan solusiyang ditawarkannya.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Konsep *Balanced Scorecard (BSC)*

Balance Scorecard mencakup penilaian kinerja yang dikelompokkan ke dalam empat perspektif yang dikaitkan dengan visi, misi dan tujuan organisasi ([Kaplan & Norton, 1996](#)). Keempat perspektif pengukuran dalam BSC saling terhubung dengan menunjukkan hubungan sebab akibat antara *lag* dan *lead indicators*. Empat perspektif atau sudut pandang dalam BSC meliputi:

1. *Financial perspective (how do we look to the shareholders?)*: Bertujuan untuk membantu perusahaan dalam tanggung jawab ekonomi melalui peningkatan produktivitas yang dikuasai personel dan penerapan pengetahuan manajemen dalam pengelolaan bisnis.
2. *Customer perspective (how do customers see us?)*: Di dalam *customer perspective*, perusahaan perlu untuk menentukan segmen pasar sasaran dan mengidentifikasi kebutuhan dan keinginan pelanggan di dalam segmen pasar yang dituju sebelum perusahaan menentukan tolok ukur *customer perspective*.
3. *Internal business process perspective (how must we excel at?)*: Bertujuan melipatgandakan kinerja personil seluruh perusahaan melalui implementasi. Dalam perspektif internal bisnis proses ini, perusahaan mengidentifikasi mengenai proses internal yang perlu dikuasai oleh perusahaan agar mampu memenuhi keinginan dan kebutuhan pemangku kepentingan serta tujuan strategis perusahaan dapat tercapai. Ada tiga tahapan utama yang dapat menambah *value* dalam perspektif proses bisnis internal yang umum yaitu proses inovasi, proses operasi, dan proses pelayanan purna jual.
4. *Learning and growth perspective (can we continue to improve and create value?)*: Bertujuan meningkatkan sumber daya manusia perusahaan agar dapat tercapai keunggulan di dalam lingkungan bisnis global secara jangka panjang. Pada *learning and growth perspective* di dalam BSC ini, terdapat pengembangan pengukuran dan tujuan yang dapat meningkatkan pembelajaran dan pertumbuhan perusahaan. Perspektif ini merupakan perspektif yang sangat penting karena merupakan dasar dari ketiga perspektif *balanced scorecard* lainnya untuk menghasilkan kinerja yang istimewa. Ada tiga kategori di dalam proses pembelajaran dan pertumbuhan ini untuk membuat *balanced scorecard* yaitu kapabilitas pekerja atau karyawan, kapabilitas sistem informasi, dan Motivasi, pemberdayaan, dan keselarasan.

Namun demikian, tidak semua industri dapat menerapkan BSC ini (Kaplan and Norton, 1996). Ada beberapa karakteristik yang wajib dimiliki perusahaan agar dapat menerapkan BSC, yaitu harus dimilikinya pemahaman yang cukup mengenai sistem BSC itu sendiri (Bauernfeind, 2010), adanya visi dan misi yang jelas dan dapat ditindaklanjuti (Kaplan and Norton, 1996), memiliki modal yang cukup, harus mengintegrasikan antara *lagging* dan *leading indicators* (Lueg, 2014), memiliki sistem teknologi informasi yang memadai (Olve et al, 2003), memiliki dukungan dari seluruh pihak perusahaan (Harri Haapasalo et. al, 2006), *measurable key performance indicator* (Olve et.al, 2003), memiliki target yang jelas dalam indikator, memiliki tenaga kerja yang baik dan kompeten, dan mempertimbangkan pengukuran kinerja departemen secara spesifik. Inilah hal-hal penting yang perlu diperhatikan untuk menilai kesiapan suatu organisasi dalam menerapkan BSC.

Peta Strategi dalam implementasi *Balanced Scorecard*

Menurut Niven (2014), peta strategi (*strategy map*) adalah sebuah *one-page graphical representation* tentang apa yang harus dilakukan organisasi dengan baik (dalam masing-masing dari empat perspektif) agar berhasil melaksanakan strateginya. Peta strategi terdiri dari tujuan yang mewakili pernyataan singkat tentang apa yang harus dilakukan organisasi dengan baik di masing-masing dari keempat perspektif. Peta strategi adalah representasi grafis yang dianggap tidak hanya berisi narasi (tujuan) tetapi juga gambar yang menghidupkan kata-kata dan mengilhami dokumen dengan rasa budaya unik organisasi

Indikator kinerja utama memiliki peran penting dalam implementasi BSC. Menurut Sumerli et. al. (2021), indikator kinerja utama atau *Key Performance Indicator (KPI)* merupakan alat navigasi yang bersifat kuantitatif untuk para manajer, yang sangat penting untuk memahami dan mengukur progress perusahaan, apakah sudah mencapai target atau tujuan atau belum bahkan menjauh dari target atau tujuan perusahaan. Ada beberapa detail dalam menentukan KPI yang perlu dipertimbangkan yaitu: (1) KPI yang dibuat harus berkaitan dengan tujuan dan proyek dari *strategic business plan, job descriptions*, peran, dan tanggung jawab harus dipertimbangkan, (2) KPI yang ada di *scorecard* yang induk harus dipertimbangkan, (3) *market application* harus dipertimbangkan, (4)

KPI harus spesifik dan dapat diukur, (5) keseimbangan antara *cost-benefit* mengenai investasi yang diperlukan dalam mengukur KPI harus diperhitungkan, (6) semua informasi yang dibutuhkan dan yang berada di KPI *information chart* harus ditentukan dengan jelas.

Penelitian terdahulu

Terdapat beberapa hal penting yang harus diperhatikan dalam mengimplementasikan BSC. Ha et.al. (2022) menyatakan bahwa dukungan berupa keterlibatan manajemen puncak, budaya inovasi, sumber daya organisasi dan jejaring bisnis menjadi faktor penting dalam penerapan BSC dengan bukti empiris atas studi kasus pada usaha kecil dan menengah di Vietnam. Dari sisi operasional, keterkaitan antar indikator pengukuran kinerja yang menjadi refleksi dari tujuan dan strategi perusahaan juga tidak kalah penting. [Lucianetti et.al. \(2019\)](#) menyatakan di dalam bahwa penetapan indikator pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC perlu untuk fokus pada penerjemahan strategi organisasi ke tujuan operasional dengan sangat mempertimbangkan hubungan sebab-akibat antar indikator tersebut. Untuk itu perlu adanya penyelarasan sistem pengukuran kinerja hingga ke level indikator dengan tujuan dan konteks perusahaan. Salah satu cara yang dapat ditempuh adalah dengan menyelaraskan sistem pengukuran kinerja berbasis BSC tersebut dengan prioritas perusahaan sesuai dengan konteks industrinya. [Wanderley et.al. \(2022\)](#) memberikan dukungan empiris melalui studinya pada perusahaan distribusi listrik di Brazil yang bertransisi dari perusahaan pemerintah menjadi perusahaan swasta dan menerapkan BSC untuk mendukung proses transisi tersebut.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dirancang sebagai penelitian kualitatif yang bertujuan untuk mendalami fenomena kesiapan perusahaan dalam menerapkan BSC sebagai sistem pengukuran kinerja terintegrasi. Penelitian ini merupakan *applied research* yang didasari permasalahan yang terdapat dalam perusahaan obyek penelitian yaitu PT A. Sebagaimana disebutkan di bagian pendahuluan, keinginan tim manajemen puncak PT A untuk menerapkan BSC dikaitkan dengan perkembangan perusahaan yang pesat menjadi pemicu pertanyaan penelitian: bagaimana evaluasi atas kesiapan perusahaan dalam menerapkan konsep pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC. Untuk menjawab pertanyaan penelitian ini, dikembangkan beberapa pertanyaan penelitian pendukung yang akan menjadi panduan dalam operasionalisasi penelitian di lapangan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana pengukuran kinerja perusahaan saat ini?
2. Bagaimana analisis kelemahan dan kendala dari pengukuran kinerja yang telah dilakukan perusahaan?
3. Apakah karakteristik perusahaan sesuai dengan konsep *balanced scorecard (BSC)*?
4. Bagaimana evaluasi persiapan sistem pengukuran kinerja perusahaan berbasis konsep *BSC* dapat menjadi acuan rekomendasi perbaikan bagi tim manajemen?

Aktivitas pengumpulan data dilakukan melalui wawancara secara mendalam, observasi, dan analisis dokumen yang relevan. Pengumpulan data dilakukan pada bulan Juli sampai dengan Agustus Tahun 2021. Narasumber dalam penelitian ini adalah Direktur utama PT A, Kepala Departemen Sumber Daya Manusia, Kepala Departemen Produksi, Kepala Departemen Pemasaran, Kepala *Production Planning and Inventory Control (PPIC)* dan Kepala Departemen Keuangan. Wawancara dilakukan secara *semi-structured* dengan tatap muka langsung dan secara daring menggunakan chat *LINE: Free Calls & Messages*. Observasi lapangan dilakukan terhadap aktivitas produksi dan fasilitas produksi dengan durasi 4-5 jam. Observasi lapangan dilakukan hanya satu kali karena terkendala pembatasan aktivitas selama masa pandemi COVID-19. Analisis dokumen hanya terbatas pada *company profile* karena terbatasnya akses terkait dengan kerahasiaan dokumen perusahaan. Proses triangulasi data dilakukan dengan cara melakukan tinjau silang hasil wawancara dari semua

narasumber. Selain itu, hasil tinjau silang wawancara tersebut juga dicocokkan dengan hasil observasi. Proses triangulasi data ini perlu dilakukan untuk memastikan bahwa data yang dikumpulkan tidak bias dan dapat diandalkan.

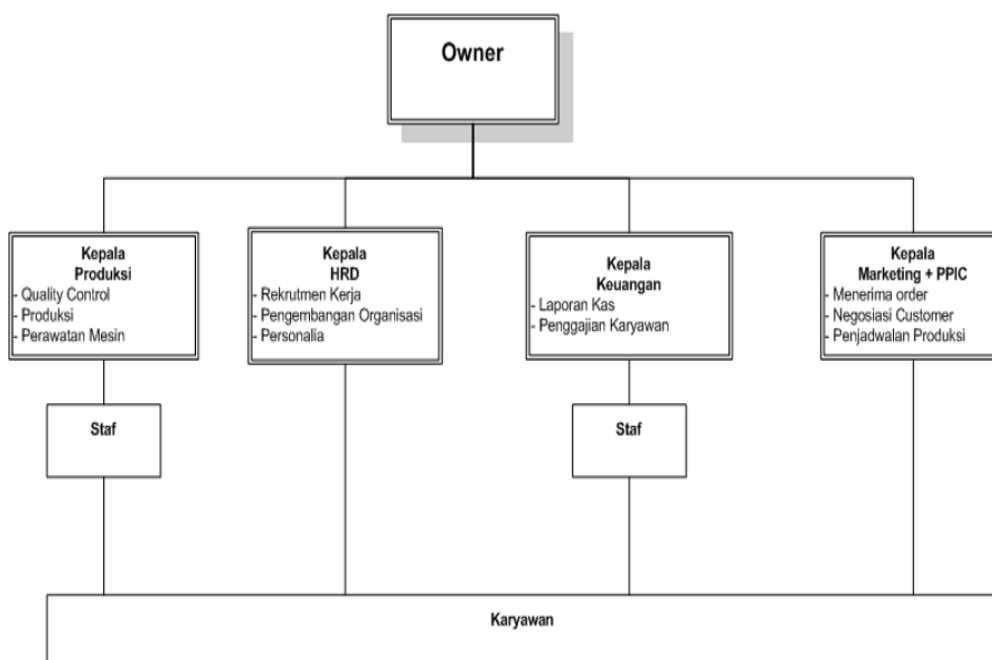
HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil Perusahaan PT A

PT A merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi sarung tangan dengan berbagai model berlokasi di Jawa Timur, Indonesia. Dari sisi kualitas, produk PT A cukup diperhitungkan dalam sektor industri sarung tangan di Indonesia dengan kapasitas yang cukup besar (sekitar 30.000 pasang per tahun). Fasilitas produksi PT A sangat memadai dengan jumlah tenaga kerja berkisar diantara 200 sampai dengan 275 orang. Pangsa pasar PT A utamanya berada di kota Surabaya, Jakarta dan Medan, dengan dukungan pemasok dari Yogyakarta, Bandung dan Gresik. PT A mengalami perkembangan bisnis yang sangat signifikan terutama pada rentang waktu antara tahun 2011 sampai dengan 2013. Pada tahun 2019 PT A menjalin kerjasama luar negeri untuk mendukung pasokan bahan baku produksi.

Visi PT A adalah menjadi produsen sarung tangan nomor satu di Indonesia. Visi ini didukung dengan misi yang mengarah kepada peningkatan kapasitas produksi untuk mendukung pencapaian profit perusahaan. Strategi utama PT A adalah *market development* dan *product development*. Operasionalisasi strategi perusahaan tersebut diwujudkan secara lebih spesifik dalam kebijakan *make to stock* dengan penguatan pada *forecasting* produksi yang didasarkan pada *market demand*, kontrak pembelian bahan baku, dan proses eliminasi 7 waste (yang terkait dengan *inventory*, *overprocessing*, *motion/movement*, *utilisation*, *transportation*, *waiting time*, *overproduction* dan *defective parts*).

Berdasarkan hasil wawancara dan analisis terhadap profil perusahaan maka struktur organisasi perusahaan tertuang dalam Gambar 1. Struktur Organisasi PT A.



Sumber: wawancara dan dokumen internal perusahaan

Gambar 1. Struktur Organisasi PT A

Adapun aktivitas kunci masing-masing departemen tertuang dalam Tabel 1. Berikut ini.

Tabel 1. Aktivitas kunci departemen di PT A

Departemen	Key activities
Marketing dan PPIC	<ul style="list-style-type: none"> - Menerima order konsumen - <i>Breakdown</i> jadwal bulanan konsumen tetap ke departemen produksi - Membuat <i>order</i> ke <i>supplier</i>
Produksi	<ul style="list-style-type: none"> - Membuat perencanaan produksi sesuai jadwal yang dibuat <i>marketing</i> dan PPIC - Melakukan proses produksi - Melakukan pengendalian atas kualitas produk - Menjaga perawatan mesin dan fasilitas produksi
HRD	<ul style="list-style-type: none"> - HRD melakukan pengelolaan sumber daya manusia sejak dari proses rekrutmen hingga pengembangan organisasi.
Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> - Bertanggungjawab dalam penyusunan laporan kas - Membayar <i>supplier</i> sesuai <i>order</i> dari <i>marketing</i> - Menerima pembayaran konsumen

Sumber: data diolah, 2022

Kelemahan dan Kendala Pengukuran Kinerja Pada PT A

Tidak terintegrasinya sistem pengukuran kinerja antar departemen merupakan kelemahan utama dari sistem pengukuran kinerja yang ada di PT A. Indikator kinerja yang dipergunakan di masing-masing departemen masih bersifat umum dan tidak terkait secara spesifik dengan aktivitas kuncinya serta tidak memiliki target yang terdefinisi dengan jelas. Kondisi pengukuran kinerja di tiap-tiap departemen dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pengukuran kinerja di departemen sumber daya manusia. Indikator yang diukur di departemen ini meliputi: *employee turnover*, kebutuhan pelatihan karyawan dan pelaksanaannya serta kinerja karyawan. Indikator-indikator ini akan menjadi bahan dasar pertimbangan evaluasi manakala diperlukan, seperti saat *turnover* karyawan tinggi, atau kinerja karyawan mengalami penurunan signifikan.
2. Pengukuran kinerja di departemen produksi. Pengukuran kinerja di departemen produksi hanya fokus pada rasio produk cacat terhadap produk tidak cacat. Terdapat empat tahapan proses produksi, yaitu: tahap merajut, tahap obras, tahap *dotting* dan tahap *setter* dan *packaging*. Pengendalian terhadap produk cacat dilakukan pertama pada saat selesai proses rajut dan berikutnya pada tahap *setter* (sebelum pengemasan/*packaging*).
3. Pengukuran kinerja di departemen marketing dan PPIC. Terdapat tiga indikator, yaitu target penjualan, target jumlah konsumen yang diprospek, dan ketepatan jadwal produksi. Di sisi lain, kepuasan konsumen belum terukur melalui indikator yang jelas dan hanya dipantau dari komplain-komplain yang masuk. Sedangkan aktivitas kunci terkait dengan perencanaan produksi yang disusun dengan mempertimbangkan penjualan dan status persediaan masih belum tercakup dalam indikator-indikator yang ada.
4. Pengukuran kinerja di departemen keuangan. Fokus indikator di departemen keuangan ini adalah pada menjaga kinerja keuangan perusahaan yang meliputi titik impas (*break-even point*), rasio profitabilitas, rasio likuiditas, *profit margin*, *return on equity* (ROE), perputaran piutang dan total aset. Pengukuran kinerja keuangan diukur dengan membandingkan data historis dengan data sekarang yang ada. Indikator-indikator tersebut mengukur kinerja keuangan perusahaan, namun demikian tidak terkait dengan kinerja departemen keuangan itu sendiri ataupun dengan aktivitas kunci yang menjadi tanggungjawabnya.

Dari penjelasan tentang sistem pengukuran kerja yang telah dijelaskan tersebut, kelemahan utama dari sistem pengukuran kinerja di PT A terletak pada belum adanya integrasi indikator antar departemen yang menunjukkan keterkaitan antara *lagging and leading indicators*, belum terkait dengan visi, misi, strategi dan tujuan perusahaan, serta belum terformulasinya target capaian indikator atau walaupun ada tidak didasari dengan alasan atau argumen yang jelas. Menurut [Moeheriono \(2012\)](#), kinerja merupakan gambaran tingkat pencapaian dalam mewujudkan tujuan atau target perusahaan. Tanpa adanya target, perusahaan tidak akan mengetahui sasaran spesifik yang ingin dicapai.

Berdasarkan hasil wawancara dengan tim manajemen dan pemilik perusahaan di PT A, terdapat keinginan untuk menyempurnakan sistem penilaian kinerja yang sekarang ada dengan mengadopsi sistem pengukuran kinerja berbasis BSC. Dari sisi perkembangan bisnis, PT A mengalami perkembangan yang cukup pesat dari kenaikan nilai penjualan hingga penambahan fasilitas produksi. Peningkatan order signifikan yang terjadi di rentang waktu tahun 2005 hingga 2008 dan peningkatan jumlah kerjasama bisnis dengan berbagai partner direntang waktu tahun 2011 hingga 2013 membawa pada penambahan fasilitas dan kapasitas produksi secara signifikan. Lebih jauh direntang waktu antara tahun 2015 hingga 2016 PT A melakukan ekspansi pabrik dan menerapkan sistem berbasis 5R (Ringkas, Rapi, Resik, Rawat, dan Rajin) dalam pengelolaan pabriknya. Dari hasil wawancara dengan tim manajemen dan pemilik PT A, perkembangan bisnis dan kondisi sistem pengukuran kinerja yang ada di perusahaan mendorong keinginan untuk menerapkan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC.

Analisis Kesesuaian Karakteristik Balance Scorecard dengan PT A dan Rekomendasi Perbaikan

Dari temuan-temuan yang didapat saat penelitian lapangan sebagaimana telah dijelaskan di bagian sebelumnya, karakteristik yang ada di PT A sebagian telah sesuai dengan karakteristik BSC, namun sebagian lagi masih belum sesuai. Dari sisi kapabilitas permodalan, PT A memiliki modal yang cukup (berdasarkan hasil wawancara dan analisis dokumen PTA termasuk dalam kategori perusahaan menengah sesuai dengan peraturan pemerintah yang berlaku) untuk menerapkan BSC. Dari sisi manajerial, PT A telah memiliki visi dan misi serta tujuan perusahaan yang jelas dan *actionable* dengan fungsi perencanaan yang telah berjalan dengan baik. Namun demikian, dari aspek teknis seperti halnya adanya indikator-indikator yang saling terkait dan spesifik, dukungan sistem informasi manajemen yang terintegrasi dan kompetensi sumber daya manusia yang masih kurang memahami konsep BSC merupakan karakteristik PT A yang tidak sesuai dengan konsep BSC. Hasil analisis ini terangkum dalam Tabel 2. tentang esesuaian karakteristik perusahaan dan konsep BS

Tabel 2. Kesesuaian Karakteristik Perusahaan dan Konsep *Balance Scorecard*

No	Karakteristik BSC	Karakteristik PT A	Sesuai (√)/ Tidak sesuai (X)
1	Perusahaan harus memiliki pemahaman yang cukup mengenai sistem BSC	PT A memiliki pengetahuan mengenai sistem BSC namun belum cukup untuk bisa menerapkan sistem ini.	X
2	Perusahaan harus memiliki visi dan misi yang jelas dan dapat ditindaklanjuti	Visi dan misi sudah ada, jelas, dan dapat ditindaklanjuti	√
3	Perusahaan harus memiliki modal yang cukup dalam menerapkan sistem BSC	PT A termasuk perusahaan menengah dengan modal yang cukup untuk menerapkan sistem BSC	√

4	Perusahaan harus mengintegrasikan hubungan antara pengukuran kinerja keuangan (<i>lagging indicators</i>) dan pengukuran kinerja non keuangan (<i>leading indicators</i>).	PT A belum mengintegrasikan antara pengukuran kinerja departemen keuangan dan departemen non keuangannya.	X
5	Perusahaan harus memiliki sistem teknologi informasi yang memadai	Perusahaan belum memiliki teknologi sistem informasi yang memadai	X
6	Perusahaan harus memiliki perencanaan jangka pendek dan jangka panjang	PT A sudah memiliki perencanaan jangka pendek dan jangka panjang yang cukup jelas.	√
7	Memiliki dukungan dari seluruh pihak perusahaan, tidak hanya satu pihak	Tidak semua pihak organisasi benar-benar dapat mendukung penerapan sistem BSC	X
8	Perusahaan harus memiliki indikator pengukuran kinerja yang memadai dan dapat diukur (<i>measurable key performance indicator</i>)	PT A belum memiliki indikator pengukuran kinerja yang lengkap dan beberapa ada yang tidak <i>measurable</i> .	X
9	Perusahaan harus memiliki target yang jelas dalam indikator pengukuran kinerjanya	Indikator pengukuran kinerja perusahaan banyak yang tidak ada target yang jelas.	X
10	Perusahaan perlu untuk memiliki tenaga kerja yang kompeten	Tenaga kerja atau karyawan PT A masih kurang kompeten	X
11	Perusahaan perlu untuk mempertimbangkan pengukuran kinerja setiap departemen secara spesifik	PT A masih cenderung menggunakan pengukuran kinerja yang umum (<i>common measurement bias</i>)	X

Sumber: data diolah, 2022

Berdasarkan analisis terhadap kesuaian karakteristik perusahaan dan konsep BSC tersebut, dapat diidentifikasi terdapat 8 (delapan) permasalahan utama yang harus diperhatikan oleh PT A jika akan menerapkan BSC. Kedelapan permasalahan yang terangkum dalam Tabel 3. Matriks Alternatif Solusi yang tidak hanya meliputi aspek teknis penetapan indikator-indikator kinerja, namun juga terkait dengan dukungan tim manajemen puncak, kesiapan sumber daya manusia dan penyiapan fasilitas sistem informasi yang terintegrasi. Permasalahan pertama terkait dengan pemahaman terhadap konsep BSC dan permasalahan ketujuh terkait dengan kompetensi tenaga kerja adalah permasalahan yang berkaitan dengan kualitas sumber daya manusia dalam memahami konsep BSC. Alternatif solusi yang direkomendasikan lebih mengarah kepada membangun kompetensi karyawan dan menyusun *standard operational procedures* (SOP) yang dapat menjadi panduan dalam operasionalisasi konsep BSC di lapangan. Selain itu, diperlukan juga untuk membangun saluran komunikasi yang baik pada semua lini untuk memastikan bahwa seluruh pihak di PT A memahami konsep *Balance Scorecard* yang akan diterapkan dan bagaimana manifestasinya dalam aktivitas operasional di lapangan nantinya.

Tabel 3. Matriks Alternatif Solusi

Alternatif Solusi		Masalah							
		1	2	3	4	5	6	7	8
		Belum memiliki pemahaman yang cukup mengenai BSC	Belum memiliki sistem teknologi informasi yang memadai	Belum mendapat dukungan secara keseluruhan	Lagging indicators dan <i>leading indicators</i> belum terintegrasi	Belum memiliki indikator pengukuran kinerja yang memadai	Beberapa indikator belum memiliki target yang jelas	Belum memiliki tenaga kerja yang baik dan kompeten	<i>Common measurement bias</i>
1	Mengadakan training SDM mengenai BSC	●		●				●	●
2	Adanya insentif dan apresiasi karyawan			●				●	
3	Melengkapi sistem database di semua departemen perusahaan		●		●				
4	Menetapkan indikator pengukuran kinerja yang efektif				●	●			
5	Menetapkan target yang jelas dan realistis						●		
6	Mempertimbangkan landasan/alasan dalam menentukan target indikator						●		
7	Komunikasi manajemen atas visi, misi, dan strategi perusahaan kepada seluruh karyawan	●		●					●
8	Menjaga komunikasi yang baik antara atasan dengan bawahan			●				●	
9	Memberikan punishment secara adil							●	
10	Berinvestasi dalam teknologi sistem informasi (optional)		●						
11	Membuat peraturan / SOP yang ketat							●	
12	Membuat <i>strategy map</i> mengenai <i>cause and effect diagram</i> antar departemen				●				●

Sumber: data diolah, 2022

Lebih jauh, permasalahan keempat, kelima, keenam dan kedelapan terkait erat dengan indikator-indikator yang akan dipergunakan dalam sistem pengukuran kinerja yang baru berbasis BSC. Permasalahan-permasalahan ini menjadi kelemahan utama dari sisi teknis di PT A jika ingin menerapkan BSC. Untuk itu rekomendasi alternatif solusi yang dapat diberikan lebih mengarah kepada bagaimana menyusun indikator-indikator yang spesifik untuk masing-masing departemen dan terkait dengan aktivitas-aktivitas kuncinya. Selain itu juga perlu dikaitkan dengan visi, misi, strategi dan tujuan perusahaan, sehingga penyusunan *strategy map* menjadi solusi penting untuk menjamin adanya hubungan sebab-akibat antara *lagging and leading indicators*. Selain itu, direkomendasikan juga untuk memikirkan dasar penetapan target yang lebih jelas yang bisa dilakukan antara lain dengan mengacu pada pencapaian-pencapaian target dimasa lalu dan mempertimbangkan dinamika faktor-faktor eksternal yang mencakup dinamika dalam bisnis itu sendiri.

Untuk mendukung penerapan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC ini, PT A perlu juga untuk melakukan investasi terkait dengan prasarana sistem informasi terintegrasi. Untuk itu, perlu ada dukungan dari tim manajemen dan pemilik dari PT A, mengingat keputusan investasi memerlukan persetujuan dari tim manajemen puncak perusahaan. Pemahaman para anggota tim manajemen dan pemilik terhadap konsep BSC juga menjadi berperan penting.

KESIMPULAN

Studi tentang kesiapan perusahaan dalam menerapkan BSC dengan mengambil obyek pada PT A ini memberikan beberapa kesimpulan penting. Bahwa penerapan sistem pengukuran kinerja terintegrasi berbasis BSC ini tidak dapat dilakukan tanpa melakukan evaluasi terlebih dahulu terhadap kesesuaian karakteristik dan kesiapan organisasi dalam penerapan BSC. Di dalam menyiapkan organisasi untuk penerapan BSC, tidak hanya memerlukan ketersediaan indikator-indikator kinerja, namun indikator-indikator tersebut juga perlu untuk dievaluasi agar dapat benar-benar merefleksikan aktivitas kunci organisasi sesuai dengan visi, misi, strategi dan tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.

Dari studi kasus pada PT A, dapat disimpulkan bahwa dalam menerapkan BSC, permasalahan yang muncul dapat mencakup berbagai aspek baik aspek teknis maupun non-teknis. Dengan demikian alternatif solusi yang diberikan juga perlu bersifat komprehensif untuk mengatasi baik permasalahan teknis maupun non-teknis. Perusahaan juga harus berkomitmen dalam melakukan investasi pada sistem informasi terintegrasi. Selain itu saluran komunikasi antar departemen dan antara atasan dan bawahan juga perlu dibangun untuk menjamin pemahaman seluruh anggota organisasi terhadap visi, misi, strategi dan tujuan perusahaan dan keterkaitannya dengan aktivitas operasional mereka sehari-hari.

Hasil dari penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi manajemen terkait dengan konteks penerapan BSC pada sektor manufaktur. Melalui hasil penelitian ini dapat diketahui hal-hal penting apa yang perlu diketahui dalam menyiapkan sebuah organisasi untuk menerapkan BSC. Selain itu, penelitian ini yang merupakan *applied research* juga memberikan kontribusi penting kepada obyek penelitian yaitu PT A berupa rekomendasi alternatif solusi yang diperlukan untuk mempersiapkan diri dalam menerapkan BSC.

Sebagai penelitian kualitatif, studi ini memiliki keterbatasan terkait dengan *generalisability* dari hasil penelitian ini. Hasil penelitian kualitatif terhadap PT A ini terkait tidak dapat digeneralisir untuk konteks-konteks lain yang berbeda. Namun di sisi lain, dari hasil penelitian ini juga dapat diperoleh peluang-peluang yang membuka ruang pada penelitian lebih lanjut. Utamanya terkait dengan indikator kinerja yang termasuk dalam kategori *common measurement* dan sejauh apa tingkat spesifik dari suatu indikator untuk suatu perusahaan menjadi peluang untuk dapat diteliti lebih lanjut

DAFTAR PUSTAKA

- Banker, R.D., Hsihui Chang dan Mina J. Pizzini. (2004). The balanced scorecard: Judgmental effects of performance measures linked to strategy. *The Accounting Review*. Vol. 79 (1), 1-24.
- Bauernfeind, Ulrike. (2010). Barriers to the successful implementation of the balanced scorecard - the case of Plava Laguna J.S.C. *Master Thesis*. Modul University Vienna.
- Decoene, V. and Bruggeman. W. (2006). Strategic Alignment and Middle-level Managers' Motivation in a Balanced Scorecard Setting. *International Journal of Operations and Production Management*. Vol.26 (4), 429-448.
- Ha. D.T., Le, T, Fisher, G. and Nguyen, T.T. (2022). Factors affecting the adoption extent of the balanced scorecard by Vietnamese small and medium-sized enterprises. *Accounting Research Journal*. Vol. 35 (4), 543-560.
- Harri, Haapsalo, et al. (2006). Linking strategy into operational management. *A survey of BSC implementation in Finnish energy sector*, vol. 13, 701-717
- Jabeen, Fauzia and Behery, Mohamed. (2017). Exploring the status and effects of balanced scorecard adoption in the non-western context: Evidence from the Middle East. *Journal of Management Development*. Vol. 36 (8), 1063-1075.
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996). *Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard*. Boston, Harvard Business School Press.
- Lee, C.-L., Yang, H.-J., (2011). Organization structure, competition and performance measurement systems and their joint effects on performance. *Manage. Account. Res.* 22 (2), 84–104.
- Lucianetti. L., Battista, V., and Koufteros. X. (2019). Comprehensive performance measurement systems design and organisational effectiveness. *International Journal of Operations & Production Management*. Vol. 39 (2), 326-356.
- Lueg, R. and Jakobsen, M. (2014). Balanced scorecard and controllability at the level of middle managers – the case of unintended breaches. *Journal of Accounting and Organizational Change*. Vol. 10 (2)
- Manville, G. (2007). Implementing a balanced scorecard framework in a not for profit SME. *International Journal of Productivity and Performance Management*. Vol.56 (2), 162-169.
- Moeheriono. (2012). *Perencanaan, Aplikasi dan Pengembangan Indikator Kinerja Utama (IKU) Bisnis dan Publik*. Makassar, PT RajaGrafindo PERSada.
- Niven, Paul R. (2014). *Balanced Scorecard Evolution: A Dynamic Approach to Strategy Execution*. 107-108 ed., John Wiley & sons Inc.
- Olve, N. G., Petri, C. J., Roy, J. and Roy, S. (2003). *Making Scorecards Actionable: Balancing Strategy and Control*. John Wiley & Sons Ltd.
- Sumerli, Sarigul, and Coskun A. (2021). Balanced Scorecard (BSC) as a strategic performance management tool: application in a multinational bank. *Research Studies Anatolia Journal*. Vol. 4 (2), 115-129.
- Wanderley. C.A., Cullen. J., Tsamenyi. M. (2022). The unfolding rationales surrounding management accounting innovations: a balanced scorecard case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 35 (5), 1212-1238.
- Widilestari, Christine. (2011). Konsep Balanced Scorecard Dan Kendala Penerapannya. *Jurnal STIE Semarang*. Vol. 3, 1-16.