

PERKEMBANGAN BALANCE SCORECARD DI INDONESIA

Nanny Handayani
Universitas Lampung
nannyhandayani@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to evaluate and document the development of research related to BSC in Indonesia so that it can be used as literature review material for further research. This study uses the “Charting the Field” method developed by Hesford et al. (2007) with a population of accredited national and international journals that examine the use of the BSC concept in Indonesia and a sample of 20 articles in the period 2000 – 2020. The results show that BSC can be implemented in various types of organizations, with a focus on the customer perspective for sector organizations. public, in accordance with the purpose of its establishment. The success of BSC implementation will vary between organizations, because each organization has its own uniqueness in the implementation process used. For further research related to BSC, it can be carried out on various organizations that are in the same sector or type, and are not limited to one organization so that they can see the implementation of the BSC more broadly. In addition to research in the public sector, it can focus on the extent to which the customer perspective plays a role in achieving organizational performance, in accordance with the organization's goals in providing services to the public.

Keywords: *Balanced Scorecard, Indonesia*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi dan mendokumentasikan perkembangan penelitian terkait BSC di Indonesia sehingga dapat menjadi bahan literatur review untuk penelitian selanjutnya. Penelitian ini menggunakan metode “*Charting the Field*” yang dikembangkan oleh Hesford et al. (2007) dengan populasi berupa jurnal nasional dan internasional terakreditasi yang meneliti penggunaan konsep BSC di Indonesia dan sampel 20 artikel dalam kurun waktu tahun 2000 – 2020. Hasil penelitian menunjukkan bahwa BSC dapat diimplementasikan di berbagai jenis organisasi, dengan fokus pada perspektif pelanggan bagi organisasi sektor publik, sesuai dengan tujuan pendiriannya. Kesuksesan implementasi BSC akan berbeda antar organisasi, karena setiap organisasi memiliki keunikan tersendiri dalam proses implementasi yang digunakan. Untuk penelitian terkait BSC selanjutnya, dapat dilakukan pada berbagai organisasi yang berada pada sektor atau jenis yang serupa, dan tidak terbatas pada satu organisasi sehingga dapat melihat implementasi BSC secara lebih luas. Selain itu untuk penelitian pada sektor publik, dapat memfokuskan pada sejauh mana perspektif pelanggan berperan pada pencapaian kinerja organisasi, sesuai dengan tujuan organisasi dalam memberikan pelayanan bagi publik.

Kata Kunci : Balance Scorecard, Indonesia

PENDAHULUAN

Sejak diperkenalkan pertama kali oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton pada penelitiannya yang berjudul *Balance Scorecard : Measures that Drive Performance* (1992), *Balance Scorecard* (BSC) telah digunakan sebagai alat ukur kinerja organisasi di seluruh dunia. Amerika Serikat menjadi negara pertama yang menerapkan konsep BSC pada beberapa organisasi swastanya, yang kemudian disusul oleh perusahaan sektor publiknya pada tahun 1996. Sejak saat itulah konsep ini menyebar penggunaannya ke seluruh dunia, termasuk di Indonesia.

Kementrian Keuangan menjadi organisasi pemerintahan di Indonesia yang pertama kali menerapkan konsep BSC sejak tahun 2008, dimulai dari level atas. Sedangkan untuk organisasi swasta tidak terinformasi sejak kapan mulai mengimplementasikan konsep ini, namun hasil penelitian Susanto skk (2004) pada PT Sari Husada menunjukkan bahwa sektor swasta di Indonesia telah terlebih dahulu menerapkan konsep BSC dibanding sektor publik di Indonesia.

Penelitian ini termotivasi oleh penelitian yang dilakukan oleh Ratnaningrum dkk (2020) tentang *literatur review* terkait penelitian BSC sejak periode 1998 hingga 2018. Penelitian mencoba mengkaji hasil penelitian dari 71 artikel terkait BSC yang diterbitkan di 21 Jurnal internasional terakreditasi (Scopus Q1). Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun banyak akademisi yang skeptis tentang hubungan antara BSC dan hasil organisasi, BSC digunakan secara luas. Literatur yang berorientasi pada praktisi menunjukkan bahwa ia memiliki nilai-nilai yang berguna terutama dalam meningkatkan kinerja organisasi dan pencapaian strategi. Berdasarkan temuan hasil empiris pada sektor swasta, UKM, dan sektor publik, dapat disimpulkan bahwa status penerapan *balanced scorecard* menunjukkan tingkat keberhasilan yang tinggi dan kegagalan yang minimal.

Penelitian ini mengevaluasi dan mendokumentasikan perkembangan penelitian terkait BSC di Indonesia. Penelitian ini akan berkontribusi pada perkembangan penelitian BSC di Indonesia sehingga dapat menjadi bahan literatur review untuk penelitian selanjutnya.

TINJAUAN LITERATUR

Balance Scorecard (BSC) merupakan salah satu alat yang digunakan akuntan manajerial untuk menilai posisi kompetitif organisasi dan meyakini kompetisi jangka panjang dari organisasi (Hilton dan Platt, 2014). BSC merupakan suatu konsep pengukuran yang mampu memberikan pandangan secara cepat namun komprehensif bagi manajemen atas. BSC terdiri dari pengukuran finansial yang menunjukkan hasil dari aktivitas yang telah

dilakukan, dilengkapi dengan pengukuran operasional terhadap kepuasan pelanggan, proses internal, serta inovasi dan aktivitas pengembangan organisasi – pengukuran operasional yang mengarahkan pada kinerja keuangan di masa depan (Kaplan dan Norton, 1992). Konsep ini mengarahkan manajer untuk memandang bisnis dari empat perspektif yaitu perspektif pelanggan, perspektif proses internal, perspektif inovasi dan pembelajaran, dan perspektif keuangan/finansial.

Perspektif pelanggan mendefinisikan proposisi nilai yang akan diterapkan organisasi untuk memuaskan pelanggan dan dengan demikian menghasilkan lebih banyak penjualan ke grup pelanggan yang paling diinginkan (yaitu yang paling menguntungkan). Ukuran yang dipilih untuk perspektif pelanggan harus mengukur baik nilai yang dikirimkan ke pelanggan (proposisi nilai) yang mungkin melibatkan waktu, kualitas, kinerja dan layanan, dan biaya, dan hasil yang datang sebagai hasil dari proposisi nilai ini (misalnya, kepuasan pelanggan, pangsa pasar). Proposisi nilai dapat dipusatkan pada salah satu dari tiga: keunggulan operasional, keintiman pelanggan atau kepemimpinan produk, sambil mempertahankan tingkat ambang batas di dua lainnya (Hamid, 2018).

Perspektif proses internal berkaitan dengan proses yang menciptakan dan menyampaikan proposisi nilai pelanggan. Ini berfokus pada semua aktivitas dan proses utama yang diperlukan agar perusahaan unggul dalam memberikan nilai yang diharapkan oleh pelanggan secara produktif dan efisien. Ini dapat mencakup tujuan jangka pendek dan jangka panjang serta memasukkan pengembangan proses inovatif untuk merangsang perbaikan. Untuk mengidentifikasi langkah-langkah yang sesuai dengan perspektif proses internal, Kaplan dan Norton mengusulkan menggunakan cluster tertentu yang mengelompokkan proses penciptaan nilai serupa dalam suatu organisasi. Cluster untuk perspektif proses internal adalah manajemen operasi (dengan meningkatkan pemanfaatan aset, manajemen rantai pasokan, dll), manajemen pelanggan (dengan memperluas dan memperdalam hubungan), (Hamid, 2018).

Perspektif inovasi dan pembelajaran adalah dasar dari setiap strategi dan berfokus pada aset tidak berwujud dari suatu organisasi, terutama pada keterampilan dan kemampuan internal yang diperlukan untuk mendukung proses internal yang menciptakan nilai. Perspektif Inovasi & Pembelajaran berkaitan dengan pekerjaan (modal manusia), sistem (modal informasi), dan iklim (modal organisasi) perusahaan. Ketiga faktor ini terkait dengan infrastruktur yang diperlukan untuk memungkinkan pencapaian tujuan ambisius dalam tiga perspektif lainnya. Ini tentu saja dalam jangka panjang, karena ada peningkatan dalam pembelajaran dan pertumbuhan (Hamid, 2018).

Terdapat tiga prinsip dalam BSC, prinsip pertama yaitu adanya hubungan kausal antar indikator kinerja. Menurut Kaplan dan Norton (1996), strategi adalah sekumpulan hipotesis yang dapat diekspresikan dalam bentuk if-then. Oleh karena itu, sistem pengukuran kinerja organisasi harus dapat menjelaskan rangkaian kisah sukses. Model ini akan memungkinkan strategi untuk dianimasikan dan dikritik sebelum, selama, dan setelah penerapannya. Inisiatif perubahan akan mudah dilakukan karena hubungan kausalitas antar indikator kinerja dapat dijelaskan dan dikaji secara detail.

Prinsip kedua dari BSC adalah bahwa indikator kinerja organisasi perlu dipadukan antara indikator lag dan indikator utama. Yang pertama mencerminkan tujuan strategis organisasi, sedangkan yang kemudian menunjukkan keunikan strategi yang digunakan oleh organisasi. Pemahaman tentang indikator kinerja utama akan memungkinkan pengendalian dan pengembangan yang tepat untuk mencapai tujuan strategis organisasi.

Prinsip ketiga, semua ukuran kinerja harus dikaitkan dengan hasil. Pencapaian organisasi yang diukur dengan indikator utama tidak dapat dianggap sebagai keberhasilan organisasi karena pencapaian tersebut bukanlah tujuan akhir. Bahkan keefektifan indikator utama diukur dengan indikator lag. Intinya, prinsip ketiga BSC menjelaskan bahwa efektivitas penggunaan BSC sebagai alat manajemen kinerja dimulai dari identifikasi yang tepat atas ukuran kinerja yang sesuai dengan karakteristik dan strategi organisasi.

Terdapat tiga karakteristik BSC yaitu komprehensif, seimbang dan hubungan sebab akibat. Penilaian kinerja BSC bersifat komprehensif karena tidak hanya terbatas pada hal-hal yang mudah diukur (soft measurable) seperti area finansial tetapi juga hal-hal yang sulit diukur (hard measurable). Karakteristik seimbang dari BSC yaitu BSC berusaha menyeimbangkan faktor-faktor seperti antara perspektif waktu (masa lain dan masa depan), antara perspektif stakeholder (pemegang saham, pelanggan, kreditur) antara perspektif internal dan eksternal, antara perspektif finansial dan non finansial, antara perspektif tujuan jangka pendek dan jangka panjang, serta antara perspektif praktis dan strategis. Hubungan sebab akibat menunjukkan bahwa ukuran-ukuran dalam BSC dipilih secara logis agar organisasi berjalan terfokus pada strategisnya, sehingga harus bisa ditunjukkan secara jelas hubungan sebab-akibat antara ukuran-ukuran tersebut. Sistem penilaian kinerja yang baik harus menunjukkan hubungan antara tujuan dan ukuran pencapaian tujuan secara eksplisit sehingga keduanya dapat dikelola dan divalidasi (Dewi, 2015).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode “*Charting the Field*” yang dikembangkan oleh Hesford et al. (2007). Melalui pendekatan tersebut, penelitian ini menggunakan 20 artikel yang diterbitkan di jurnal nasional dan internasional terakreditasi yang meneliti penggunaan konsep BSC di Indonesia, dalam kurun waktu tahun 2000 – 2020, yang seluruhnya dapat diakses secara online. Adapun artikel yang digunakan dapat digambarkan distribusi berdasarkan jurnal yang menerbitkan pada Tabel 1.

Tabel 1 Distribusi Artikel di Berbagai Jurnal

No	Jurnal	Jumlah Artikel	Penulis
1	e-Jurnal Akuntansi	1	Prabandari dan Putri (2019)
2	e-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana	2	Pebrianata dan Putri (2014); Christina dan Sudana (2013)
3	Ekuitas / Jurnal Ekonomi dan Keuangan	1	Retnani (2009)
4	International Journal of Business and Social Science	1	Sudirman (2012)
5	International Journal of Civil Engineering and Technology	1	Muda dkk (2018)
6	International Journal of Engineering & Technology	1	Nurchahyo dkk (2018)
7	International Journal of Law and Management	1	Hamid (2018)
8	Journal of Management Development	1	Hamid (2018)
9	Jurnal Akuntansi & Auditing	1	Suartana dan Ariyanto (2012)
10	Jurnal Akuntansi & Bisnis	1	Nor (2012)
11	Jurnal Akuntansi dan Pajak	1	Dewi (2015)
12	Jurnal Akuntansi dan Pendidikan	1	Anggraini dan Nuraina (2014)
13	Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis	1	Silviana dkk (2019)
14	Jurnal Akuntansi Multiparadigma	1	Kamayanti (2010)
15	Jurnal Dinamika Akuntansi	1	Ikhsan (2009)
16	Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi	1	Tampubolon dkk (2019)
17	Jurnal Ekonomo dan Keuangan	1	Sumani (2012)
18	Jurnal Manajemen dan Bisnis	1	Abdullah dan Wijaya (2017)
19	The International Journal of Human Resources Management	1	Rhodes dkk (2008)
Total		20	

Selanjutnya dari seluruh artikel tersebut diklasifikasikan kembali berdasarkan penulis, metode penelitian dan tema penelitian pada Tabel 2.

Tabel 2 Klasifikasi Artikel terkait BSC

No	Penulis	Tahun	Metode	Tema
1	Tampubolon dkk (2019)	2019	Case Study	BSC pada Dinas Pehubungan Kabupaten Mandailing Natal
2	Prabandari dan Putri	2019	Case Study	BSC di Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung

Tabel 2 Klasifikasi Artikel terkait BSC

No	Penulis	Tahun	Metode	Tema
	(2019)			
3	Silviana dkk (2019)	2019	Case Study	BSC pada PT Bumi Hijau Puri Persada
4	Hamid (2018)	2018	Case Study	BSC dalam penilaian aset infrastruktur di Pelindo IV, Makassar
5	Muda dkk (2018)	2018	Case Study	BSC dalam kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Pemerintah Kota Tebing Tinggi
6	Hamid (2018)	2018	Case Study	Analisis faktor Balanced Scorecard (BSC) sebagai ukuran keuntungan kompetitif aset infrastruktur di Pelindo IV, Makassar
7	Nurchahyo dkk (2018)	2018	Survey	Peta Strategi Sustainability Balance Scorecard (SBSC) yang umum di industri manufaktur
8	Abdullah dan Wijaya (2017)	2017	Survey	Penilaian kinerja kegiatan pembelajaran di ATK (Akademi Teknologi Kulit) Yogyakarta
9	Dewi (2015)	2015	Survey	Faktor-faktor yang mempengaruhi penilaian kinerja dari perspektif BSC (leraning & growth) di RSUD Karanganyar.
10	Anggraini dan Nuraina (2014)	2014	Case Study	BSC pada RSUD Dr. Harjono Ponorogo
11	Pebrianata dan Putri (2014)	2014	Comparative	Perhitungan kinerja dengan BSC di seluruh LPD (Lembaga Perkreditan Desa) di Kecamatan Denpasar Timur.
12	Christina dan Sudana (2013)	2013	Case Study	BSC pada PT Adhi Karya
13	Sumani (2012)	2012	Survey	Penilaian kinerja dengan pendekatan BSC dan AHP di BMT-UGT (Koperasi Syariah) Sidogiri Pasuruan
14	Nor (2012)	2012	Literature Review	BSC di Pemerintah Daerah
15	Sudirman (2012)	2012	Case Study	BSC di Universitas Hasanuddin
16	Suartana dan Ariyanto (2012)	2012	Experiment	Penilaian kinerja dengan BSC di 9 LPD di Provinsi Bali
17	Kamayanti (2010)	2010	Literature Review	Keseimbangan dalam penilaian kinerja melalui BSC
18	Ikhsan (2009)	2009		BSC di KPRI (Koperasi Pegawai RI) di Jawa Tengah
19	Rhodes dkk (2008)	2008	Case Study	Penilaian perkembangan kebijakan melalui BSC di Bank Indonesia
20	Retnani (2009)	2009	Case Study	Penentuan KPI di Perguruan Tinggi Swasta "STIESIA" Surabaya

Apabila diklasifikasikan berdasarkan metodenya, dari 20 artikel yang diperoleh, metode case study mendominasi dengan jumlah artikel sebanyak 11 artikel (50% dari total artikel), yang sisanya menggunakan metode survey, review literatur, eksperimen dan komparatif, digambarkan pada Tabel 3 sebagai berikut:

Tabel 3 Kategori Artikel berdasarkan Metode Penelitian

Metode	Jumlah Artikel	Persentase
Case Study	11	55%
Survey	5	25%
Literature Review	2	10%
Experiment	1	5%
Comparative	1	5%
Total	20	100%

Dari 20 artikel yang didapatkan, 18 artikel diantaranya dapat diklasifikasikan sebagai penelitian empiris, dengan objek penelitian dibagi atas sektor publik (14 artikel), sektor swasta (2 artikel) dan sektor UKM & Koperasi (2 artikel), sebagai berikut:

Tabel 4 Kategori Artikel berdasarkan Objek Penelitian Empiris

Objek	Jumlah Artikel	Persentase
Sektor Publik	14	78%
Sektor swasta	2	11%
UKM & Koperasi	2	11%
Total	18	100%

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan artikel yang diperoleh, pembahasan akan dilakukan dalam dua bagian yaitu implementasi BSC pada sektor publik dan sektor non publik (swasta dan UKM & koperasi). Analisa akan dilakukan terhadap, implementasi, kegunaan, serta keterbatasan dan potensi pengembangan BSC di Indonesia.

1. BSC pada sektor publik

Dari analisa terhadap artikel yang ada, penelitian BSC di Indonesia didominasi dengan penelitian pada perusahaan sektor publik. Kondisi ini berbeda dengan hasil penelitian Ratnaningrum dkk (2020) bahwa penelitian terkait BSC di luar negeri yang diperoleh penulis didominasi oleh penelitian terhadap sektor swasta. Adapun objek penelitian dari artikel yang ada yaitu organisasi pemerintahan (4 artikel), pendidikan dan BUMN (masing-masing 3 artikel), rumah sakit dan keuangan/lembaga perkreditan desa/daerah (masing-masing 2 artikel).

a. Implementasi BSC pada sektor publik

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa konsep BSC dapat diimplementasikan di setiap organisasi sektor publik, dengan penelitian menggunakan data primer berupa kuisisioner dan wawancara, maupun penggunaan data sekunder dari organisasi. Untuk perspektif pelanggan, indikator yang dapat digunakan berupa indeks kepuasan pelanggan, dan dapat ditambahkan dengan profitabilitas untuk organisasi rumah sakit, dan kualitas pembelajaran/kompetensi lulusan untuk organisasi pendidikan. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dapat menggunakan indikator terkait SDM seperti produktivitas karyawan, struktur organisasi, sistem dan prosedur, pengembangan staff, kesempatan pendidikan dan pelatihan, pengembangan karir, renumerasi pegawai, serta indikator lainnya seperti infrastruktur dan fasilitas yang ada. pada perspektif proses internal, indikator yang dapat dipergunakan yaitu proses inovasi dan operasional, tata kelola yang baik, tanggung jawab sosial, SOP, maupun service cycle efficiency (SCE) sebagaimana dipergunakan pada penelitian Prabandari dan Putri (2019) pada Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung. Sedangkan perspektif keuangan dapat diperhitungkan dari rasio ekonomis, efisiensi, efektivitas untuk organisasi pemerintahan, pendidikan, rumah sakit maupun BUMN (Anggraini dan Nuraina, 2014; Retnani, 2009; Tampubolon dkk, 2019; Prabandari dan Putri, 2019; Muda dkk, 2018; Hamid, 2018), selain itu juga dapat memperhitungkan indikator rasio keuangan lainnya, seperti ROI, ROE, DER, ROA, BOPO, CAR, dan LDR (Pebrianata dan Putri, 2014; Suartanata dan Putri, 2012; dan Christina dan Sudana, 2013).

BSC pada intinya tidak hanya berbicara soal pengukuran kinerja tetapi juga pengembangan organisasi. Penerapan BSC dilakukan dengan beberapa cara diantaranya memberikan pelatihan kepada karyawan dan melakukan survei nasabah (Suartana, 2012). Rhodes dkk (2008) berpendapat bahwa terdapat empat area perlu perhatian khusus ketika perusahaan Asia menerapkan sistem manajemen strategis yaitu (1) penghindaran konflik dalam kaitannya dengan penilaian kinerja dan penghargaan, (2) kedalaman umpan balik yang diberikan kepada staf seputar masalah kinerja, (3) kekhawatiran organisasi terhadap metrik, dan (4) jarak dan kesesuaian daya yang tinggi. Nilai budaya nasional yang berbeda, gaya kepemimpinan, budaya organisasi, dan praktek manajemen SDM mempengaruhi implementasi BSC. Agen perubahan utama dalam implementasi BSC biasanya adalah manajer senior dan lini serta pemimpin tim. Agen-agen ini bertanggung jawab untuk membangun BSC (termasuk Peta Strategi), melaporkan kinerja terhadap target, menjelaskan varian dan mendorong inisiatif baru (Rhodes dkk, 2008).

b. Kegunaan BSC pada sektor publik.

Pendekatan BSC pada awalnya dirancang untuk digunakan dalam organisasi bisnis atau organisasi yang bekerja di sektor swasta, namun dalam perkembangannya BSC dapat diterapkan pada organisasi sektor publik dan organisasi nonprofit lainnya. Perbedaan utama antara penggunaan metode ini terletak pada tujuannya, dimana sektor swasta lebih menekankan pada maksimisasi keuntungan dan sektor publik lebih pada motif nirlaba yang lebih kepada pelayanan publik (Muda dkk, 2018).

Pengukuran kinerja rencana strategis perusahaan saat ini lebih difokuskan pada aspek keuangan yang dinilai sudah tidak memadai lagi. Pengukuran kinerja dengan sistem ini menyebabkan orientasi perusahaan hanya pada keuntungan jangka pendek dan cenderung mengabaikan keberlanjutan dalam jangka panjang (Hamid, 2018). Penggunaan konsep BSC dapat meningkatkan pelaksanaan proses manajemen strategi, khususnya mengenai klarifikasi dan deskripsi strategi, komunikasi strategi ke unit bisnis, penyelarasan organisasi, dan pemantauan tujuan dan pembelajaran strategis bagi PT Pelindo IV Makassar, Indonesia (Hamid, 2018). BSC adalah sistem manajemen yang memberikan kerangka yang menghubungkan langkah-langkah kinerja dengan penyebaran strategi. BSC juga merupakan indikator pengukuran kinerja yang dapat membantu manajemen dalam meningkatkan kualitas produk ataupun jasa dan dalam menciptakan keunggulan daya saing yang dimiliki perusahaan (Christina dan Sudana, 2013).

Penerapan BSC sebagai indikator penilaian kinerja pada Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung membantu masyarakat untuk mengetahui bagaimana kinerja Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung tidak hanya berdasarkan pertanggungjawaban anggaran penggunaan dana tetapi juga memberikan pelaporan kepada masyarakat mengenai proses dan keberhasilan pelayanan yang telah dilakukan (Prabandari dan Putri, 2019).

Key Performance Indicators berdasarkan konsep BSC dapat memberikan kerangka pemikiran bagi pimpinan unit pertanggungjawaban untuk menjabarkan strategi kedalam segi operasional. Dengan *Key Performance Indicators* berdasarkan konsep BSC, tujuan suatu pusat pertanggung jawaban tidak hanya berupa suatu ukuran keuangan, melainkan dijabarkan dalam pengukuran bagaimana pusat pertanggung jawaban tersebut menciptakan nilai bagi stakeholders saat ini dan dimasa yang akan datang dan bagaimana pusat pertanggung jawaban tersebut meningkatkan kemampuan internal serta investasi pada sumber daya manusia, sistem dan prosedur untuk memperoleh kinerja yang lebih baik dimasa mendatang (Retnani, 2006).

Dalam perancangan key performance indikator (KPI) termasuk penetapan target, Dinas Perhubungan Mandailing Natal telah memanfaatkan empat perspektif BSC, sedangkan dalam menentukan masing-masing bobot KPI-nya dikombinasikan dengan metode Analytical Hierarchy Process (AHP). Hasil pengukuran kinerja tahun 2018 berbasis BSC secara keseluruhan mencapai 71.97% nilai tersebut berada pada kategori kurang baik (rendah) dan diekspresikan dengan warna merah (Tampubolon dkk, 2019).

Rumah sakit dituntut untuk mampu memberikan pelayanan memuaskan, profesional dengan harga bersaing, sehingga strategi dan kinerja rumah sakit tersebut harus berfokus pada keinginan pelanggan (pasien) tersebut. Dengan menggunakan *balanced scorecard*, rumah sakit dapat mengukur kinerja dengan lebih komprehensif, sehingga dapat meningkatkan kinerja dimasa yang akan datang. Meskipun hasil penelitian pada RSUD Dr Harjono Ponorogo perspektif pelanggan berupa tingkat Profitabilitas Pelanggan dan Customer Aquisition menunjukkan hasil yang kurang baik karena terjadi penurunan persentase dari tahun 2011-2013, disebabkan adanya perubahan tarif baru RSUD sehingga berpengaruh pada pendapatan dan juga ada keluhan pasien tentang kualitas pelayanan petugas (Anggraini dan Nuraina, 2014).

Secara umum, pengukuran kinerja di tingkat perguruan tinggi didominasi oleh kinerja akademik normatif karena indikator kinerja dikembangkan oleh pemerintah dan berlaku untuk semua perguruan tinggi di Indonesia. Prestasi perguruan tinggi pada dasarnya merupakan akumulasi prestasi yang dicapai oleh program studi dan unit lain di lingkungan perguruan tinggi. Namun ternyata program studi tersebut belum memiliki indikator dan target kinerja yang jelas sejalan dengan tujuan strategis perguruan tinggi (Sudirman, 2012). Selain itu BSC merupakan suatu sistem manajemen kinerja yang secara tepat dapat digunakan untuk meningkatkan akuntabilitas perguruan tinggi. Pendekatan ini dapat membantu perguruan tinggi untuk menerjemahkan visi, misi dan strategi ke dalam rangkaian indikator kinerja yang dapat mendorong perubahan menuju peningkatan yang lebih baik. Namun demikian, perguruan tinggi tetap perlu memvisualisasikan peta strategi secara tepat sesuai dengan karakteristik dan strateginya masing-masing. Setiap universitas perlu mengidentifikasi faktor-faktor penentu keberhasilan agar dapat memimpin sesuai dengan visinya.

c. Keterbatasan dan potensi pengembangan penelitian BSC di Indonesia

Hamid (2019) menyadari bahwa penerapan BSC tidak menjamin keberhasilan organisasi, karena bergantung pada implementasinya. Hal ini menjadi salah satu keterbatasan pada studi kasus yang telah dilakukan, sehingga penelitian di masa yang akan datang dapat dikembangkan pada beberapa organisasi dalam industri yang sama maupun berbeda,

sehingga tidak terbatas pada satu objek penelitian. Christina dan Sudana (2013) menyarankan penggunaan BSC pada perusahaan konstruksi, dengan penelitian terkait disarankan untuk memperluas indikator bila dibandingkan dengan yang digunakan pada studi PT Adhi Karya.

Hasil penelitian Muda dkk (2018) pada pelaksanaan audit kinerja oleh BPKP pada Kabupaten/Kota di Sumatera Utara menunjukkan bahwa audit kinerja belum menggunakan BSC sebagai dasar audit kinerja dalam menilai aspek keuangan dan non keuangan. Hal ini dapat menjadi masukan bagi pelaksanaan audit kinerja yang akan datang untuk memanfaatkan penggunaan BSC dalam pelaksanaan auditnya sehingga dapat ditetapkan ukuran kinerja yang berorientasi pada hasil dan menyeimbangkan pencapaian target dari keempat perspektif BSC.

Salah satu hal yang membedakan organisasi sektor publik dengan swasta adalah perannya dalam memberikan pelayanan bagi masyarakat, sehingga perspektif pelanggan dapat dijadikan fokus dalam penelitian selanjutnya terhadap organisasi sektor publik, sebagaimana ditunjukkan pada penelitian Tampubolon dkk (2019) yang mengkombinasikan BSC dengan metode Analytical Hierarchy Process (AHP) karena dalam perencanaan KPI pada Dinas Perhubungan Mandailing Natal, BSC belum dapat dipergunakan untuk menentukan prioritas perspektif dalam upaya pencapaian kinerja. Hasil penelitian menunjukkan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan memperoleh skor tertinggi (71,97%), sedangkan bobot terbesar dalam KPI yaitu perspektif pelanggan (55,7%).

Namun demikian, terdapat penelitian yang menunjukkan bahwa perspektif pelanggan belum menjadi fokus pada organisasi sektor publik. Dari penilaian kinerja pada Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung, diketahui bahwa perspektif pelanggan memperoleh skor terendah yang diperoleh dari kuisioner, yaitu mengenai keramahan dan kesopanan dalam memberikan pelayanan bagi masyarakat (Prabandari dan Putri, 2019). Hal ini menarik karena misi dari Dinas Disdukcapil yaitu memberikan pelayanan administrasi kependudukan yang cepat, tepat dan profesional. Hasil penelitian implementasi BSC pada Pelindo IV menunjukkan bahwa hasil pengukuran menunjukkan keunggulan kompetitif perusahaan yang terkuat diperoleh dari Perspektif Pembelajaran. Bagi penelitian selanjutnya terkait penerapan BSC pada organisasi rumah sakit, Anggraini dan Nuraina (2014) menyarankan agar perhitungan kinerja pada perspektif keuangan pada tingkat rasio efisiensi harus lebih memperhatikan pengeluaran biaya sehingga bila diperbandingkan tidak jauh lebih besar dari realisasi pendapatan yang ada. Sedangkan pada perspektif

pelanggan profitabilitas pelanggan rumah sakit dapat ditingkatkan melalui peningkatan pelayanan kesehatan dan perlu meningkatkan tingkat pemerolehan pelanggan.

2. BSC pada sektor non publik

Nurchahyo dkk (2018) menggunakan BSC dalam merancang peta strategi yang berdasarkan kepada konsep BSC yang berkelanjutan pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Penelitian terkait hal ini dapat digunakan untuk meningkatkan kemampuan dalam menjelskan, mengevaluasi, mengatur dan mengimplementasikan strategi organisasi yang diinginkan. Penelitian terkait penggunaan konsep BSC yang berkelanjutan ini menunjukkan bahwa perspektif pembelajaran dan pertumbuhan serta proses bisnis internal merupakan indikator pendorong keberhasilan keberlangsungan perusahaan. Namun demikian disadari bahwa impelentasi BSC yang berkelanjutan akan berbeda antar perusahaan sesuai dengan keunikannya masing-masing dalam memilih indikator yang tepat.

Hasil penelitian terhadap kinerja PT Bumi Hijau Puri Persada menggunakan BSC secara keseluruhan dinilai cukup baik dengan nilai sebesar 0,24. Perspektif keuangan yang diukur dengan analisis rasio keuangan dinilai kurang baik dengan nilai (-0,33) yang meliputi rasio likuiditas yang cukup baik, rasio solvabilitas yang kurang baik, rasio profitabilitas yang dikategorikan kurang baik, dan rasio aktivitas yang dikategorikan baik. Hasil penelitian pada perspektif pelanggan menunjukkan kinerja yang cukup baik dengan nilai 0,56 yang meliputi atribut produk dan jasa, citra perusahaan, dan hubungan dengan pelanggan. Perspektif bisnis internal juga menunjukkan kinerja yang cukup baik dengan nilai 0,57 yang meliputi proses inovasi, proses operasi, dan layanan purna jual. Selain itu, perspektif pertumbuhan pembelajaran dinilai cukup baik dengan nilai 0,57 yang meliputi kapabilitas karyawan, kapabilitas sistem informasi, dan motivasi, pemberdayaan, keselarasan (Silviana dkk, 2019).

Analisis BSC memberikan sebuah perspektif yang lebih luas bagi KPRI berhubungan dengan posisi persaingannya maupun kebijakan-kebijakan serta keputusan-keputusan strategis yang akan diambil. Hasil penelitian pada KPRI di Jawa Tengah menunjukkan bahwa dibutuhkan perbaikan terhadap perspektif customer yang memiliki gap sebesar 14% antara indikator *lagging* dan *leading*-nya. Selain itu diperlukan peningkatan upaya pelaksanaan berbagai kegiatan dari perspektif proses bisnis internal dan pembelajaran dan pertumbuhan, dimana terdapat gap antara *lagging* dan *leading* sebesar 10%, hal ini perlu mendapat perhatian khusus karena capaian hasil akhirnya lebih besar dari hasil prosesnya. Rendahnya pencapaian sasaran karena skor perencanaan masih rendah yang mencerminkan bahwa semua responden belum merencanakan kegiatannya secara strategik dan apresiasi pengawas

mengenai pengukuran kinerja juga masih rendah (Ikhsan, 2009). Hasil berbeda ditunjukkan pada analisis terhadap masing-masing perspektif BSC pada BMT-UGT Sidogiri Pasuruan dengan menggunakan *Analytical Hierarchy Process* yang menunjukkan bahwa perspektif yang dianggap paling berpengaruh terhadap kinerja bisnis adalah perspektif pelanggan, sedangkan faktor yang paling dianggap memiliki pengaruh tertinggi dari perspektif pelanggan adalah penambahan jumlah anggota, namun, perspektif bisnis internal memiliki bobot penilaian terkecil pada hasil analisis AHP (Sumani, 2012).

KESIMPULAN

Sejak diperkenalkan pertama kali pada tahun 1992, BSC telah diimplementasikan di berbagai organisasi di Indonesia, baik pada sektor publik maupun non publik, tercermin dari berbagai penelitian yang ada, meskipun sebagian besar penelitian yang dijumpai memilih objek organisasi sektor publik dibandingkan non publik di Indonesia. Berbagai hasil penelitian menunjukkan bahwa BSC dapat diimplementasikan di berbagai jenis organisasi, dengan fokus pada perspektif pelanggan bagi organisasi sektor publik, sesuai dengan tujuan pendiriannya. Meskipun demikian, berbagai peneliti menyadari bahwa kesuksesan implementasi BSC akan berbeda antar organisasi, karena setiap organisasi memiliki keunikan tersendiri dalam proses implementasi BSC yang digunakan.

Untuk penelitian terkait BSC selanjutnya, dapat dilakukan pada berbagai organisasi yang berada pada sektor atau jenis yang serupa, dan tidak terbatas pada satu organisasi sehingga dapat melihat implementasi BSC secara lebih luas. Selain itu untuk penelitian pada sektor publik, dapat memfokuskan pada sejauh mana perspektif pelanggan berperan pada pencapaian kinerja organisasi, sesuai dengan tujuan organisasi dalam memberikan pelayanan bagi publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, S. S. dan Wijaya, A. R. (2017). Pengembangan Balance Scorecard (BSC) dalam penerapan teaching factory di Politeknik ATK Yogyakarta. *BENEFIT Jurnal Manajemen dan Bisnis*. 2(2):175-189.
- Anggraini, Z. T. dan Nuraina, E. (2014). Penerapan Balanced Scorecard sebagai alat ukur kinerja pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. Harjono Ponorogo. *Jurnal Akuntansi dan Pendidikan*. 3(2):75-85.
- Cahyono, D. (2000). Pengukuran kinerja Balanced Scorecard untuk organisasi sektor publik. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. 2(3):284-293.
- Christina, N. P. Y. dan Sudana, I. P. (2013). Penilaian kinerja pada PT Adhi Karya dengan pendekatan Balanced Scorecard. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 5(3):516-529.

- Ciptani, M. K. Balanced Scorecard sebagai pengukuran kinerja masa depan : suatu pengantar. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. 2(1) 21-35.
- Dewi, M. W. (2015). Pengaruh perilaku kepemimpinan transformasional terhadap penilaian kinerja ditinjau dari perspektif learning and growth dalam Balance Scorecard di Rumah Sakit Umum Daerah Karanganyar. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*. 15(02)
- Hamid, N. (2018). *Factor analysis for Balanced Scorecard as measuring competitive advantage of infrastructure assets of owned-state ports in Indonesia* : Pelindo IV, Makassar, Indonesia. *International Journal of Law and Management*.
- Hamid, N. (2018). *The relationship between Balanced Scorecard perspective and competitive advantage of infrastructure assets of state-owned port in Indonesia*: Pelindo IV, Makassar, Indonesia. *Journal of Management Development*.
- Hilton, R. W., and Platt, D. E. (2014). *Managerial Accounting : Creating Value in a Dynamic Business Environment*, Eleventh Edition, Mc Graw Hill Education, New York. 816 hlm.
- Ikhsan, S. 2009. Penerapan Balance Scorecard sebagai tolak ukur kinerja pada KPRI di Jawa Tengah. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. 1(2):117-124.
- Kamayanti, A. (2010). *Introducing a "balance" in the BSC through beauty and love*. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*. 1(1):42-56.
- Kaplan, R. S. dan Norton, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard – measures that drive performance*. *Harvard Business Review*.
- Muda, I., Erlina, Yahya, I., dan Nasution, A. A. (2018). *Performance audit and Balanced Scorecard perspective*. *International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)*. 9(5):1321-1331.
- Niviari, N. (2008). Six Sigma, Balance Scorecard, dan kaitannya dengan audit manajemen. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. 3(1).
- Nor, W. (2012). Penerapan Balanced Scorecard pada pemerintah daerah. *AUDI Jurnal Akuntansi & Bisnis*. 7(2):280-292.
- Nurchahyo, R., Pustiwari, S., dan Gabriel, D. S. (2018). *Developing a strategy map based on sustainability Balanced Scorecard framework for manufacturing industry in Indonesia*. *Internasional Journal of Engineering & Technology*. 7(2.34):48-51.
- Pebrianata, I. W. G. S. dan Putri, I. G. A. M. A. D. (2014). Analisis komparasi kinerja berbasis Balanced Scorecard pada LPD di Kecamatan Denpasar Timur. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 6(2):340-354.
- Prabandari, K. A. T dan Putri, I. G. A. M. A. D. (2019). Kinerja Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kabupaten Klungkung berdasarkan metode Balance Scorecard. *E-Jurnal Akuntansi*. 29(3):997-1011.
- Retnani, E. D. (2006). Penentuan Key Performance Indicators pimpinan unit satuan kerja dengan konsep Balanced Scorecard. *Ekuitas*. 13(3):349-370.
- Rhodes, J., Walsh, P. dan Lok. P. (2008). *Convergence and divergence issues in strategic management – Indonesia's experience with the Balanced Scorecard in HR management*. *The International Journal of Human Resource Management*. 19(6):1170-1185.
- Risman, Kementerian Keuangan dan Balance Scorecard. 15 Agustus 2016. <https://kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/kementerian-keuangan-dan-balanced-scorecard/>. Diakses pada 19 Desember 2020.
- Silviana, E., Nurulita, S., dan Yuliantoro, H. R. (2019). Analisis pengukuran kinerja dengan konsep Balanced Scorecard pada PT Bumi Hijau Puri Persada. 12(1):9-18.
- Suartana, I. W. dan Ariyanto, D. Analisis kinerja internal, Balanced Scorecard dan pengembangan keuangan mikro berkelanjutan (studi pada lembaga perkreditan desa di Provinsi Bali). *Jurnal Akuntansi & Auditing*. 9(1):56-69.

- Sudirman, I. (2012). *Implementing Balanced Scorecard in Higher Education Management Case Study: Hasanuddin University of Indonesia*. International Journal of Business and Social Science. 3(18):199-204.
- Sumani. (2016). Pengukuran kinerja bisnis melalui pendekatan Balanced Scorecard dan Analytical Hierarchy Process (AHP). *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*. 20(4):455-472.
- Susanto, I., Taman, A., dan Sukirno. (2004). Balanced Scorecard sebagai alat pengukuran kinerja manajemen (studi kasus pada PT Sari Husada). *Jurnal Pendidikan Akuntansi Indonesia*. III(1):40-50.
- Tampubolon, H., Muljaningsih, S., dan Wahyudi, S., T. (2019). Pengukuran kinerja pada Dinas Perhubungan Kabupaten Mandailing Natal berbasis Balanced Scorecard. *Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*. 22(2):114-134.