

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Pengertian Balanced Scorecard

Balanced Scorecard terdiri dari dua kata yaitu kartu skor (*scorecard*), dan berimbang (*balanced*). Kartu skor adalah kartu yang digunakan untuk mencatat skor hasil kinerja seseorang. Untuk merencanakan skor yang hendak diwujudkan seseorang dimasa depan. Kata berimbang dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa kinerja seseorang diukur secara berimbang dari dua aspek yaitu finansial dan non finansial, jangka pendek dan jangka panjang serta intern dan ekstern (Muladi, 2000).

Dikatakan *Balanced* karena kalau perusahaan menggunakan model ini mereka akan mempekerjakan pengukuran kinerja yang seimbang antara finansial dan non finansial, pengukuran terdahulu (*lagging measures*) lawan pengukuran petunjuk (*leading measures*), pengukuran jangka panjang (*long-term measures*) lawan pengukuran jangka pendek (*short-term measures*) dan pengukuran objektif (*objectives measures*) lawan pengukuran subjektif (*subjectives measures*).

Balanced Scorecard menyatakan adanya keseimbangan berbagai ukuran eksternal para pemegang saham dan pelanggan, dengan berbagai ukuran internal proses bisnis yang kritis, inovasi dan pembelajaran dan pertumbuhan. Dengan semakin banyaknya *Balanced Scorecard* diterapkan diberbagai perusahaan maka dapat dilihat bahwa *Balanced Scorecard* dapat digunakan untuk:

1. Memperjelas dan menerjemahkan visi dan misi strategi.
2. Mengkomunikasikan dan mengkaitkan berbagai tujuan dan ukuran strategis ke seluruh perusahaan.
3. Mengidentifikasi, menetapkan sasaran dan menyelaraskan berbagai inisiatif strategis.
4. Mendapatkan umpan balik yang dibutuhkan untuk mempelajari dan memperbaiki strategi.

Menurut Kaplan dan Norton (1996), *Balanced Scorecard* dapat menimbulkan adanya keseimbangan dalam 3 hal yaitu :

1. Keseimbangan antara ukuran ekstremal untuk pemegang saham dan pelanggan serta ukuran internal untuk proses bisnis yang kritis, inovasi dan pembelajaran serta pertumbuhan.
2. Keseimbangan antara ukuran hasil sebagai hasil kerja dari usaha masa lalu dan ukuran kinerja sebagai ukuran yang dapat memacu kinerja di masa depan.
3. Keseimbangan antara ukuran yang obyektif dan subyektif

Sedangkan menurut Simon (2000), *Balanced Scorecard* juga mampu menyeimbangkan antara ukuran jangka panjang dan jangka pendek. Selain itu *Balanced Scorecard* memiliki kelebihan yang unik yaitu mampu mengintegrasikan antara strategi unit usaha, organisasional, hingga fungsional.

Proses *Scorecard* dimulai dengan tim manajemen eksekutif senior bekerja bersama untuk menerjemahkan strategi unit bisnis kedalam tujuan strategis yang spesifik. Untuk menetapkan berbagai tujuan finansial, tim harus mempertimbangkan apakah akan menitikberatkan pada pertumbuhan pendapatan dan pasar, profitabilitas atau cash flow yang lancar. Tetapi khusus untuk perspektif pelanggan, tim manajemen harus menyatakan dengan jelas pelanggan dan segmen pasar yang diputuskan akan dimasuki. Setelah tujuan finansial dan pelanggan ditetapkan, perusahaan kemudian mengidentifikasi berbagai tujuan dan ukuran proses bisnis internal serta pembelajaran dan pertumbuhan. *Balanced Scorecard* menekankan pada proses yang paling penting bagi tercapainya kinerja yang terbaik bagi pelanggan dan pemegang saham. Identifikasi semacam ini sering menghasilkan proses internal baru yang harus dikuasai dengan baik oleh perusahaan agar strategi berhasil.

Proses manajemen dibangun disekitar *Scorecard* memungkinkan adanya keselarasan dan pemusatan perhatian kepada pelaksanaan strategi jangka panjang. Bila digunakan secara tepat, *Balanced Scorecard* merupakan dasar pengelolaan perusahaan di abad informasi.

Keseimbangan antara pengukuran kinerja financial dan non financial ini akan membantu perusahaan dalam mengetahui dan mengevaluasi kinerjanya secara keseluruhan. Kriteria dalam *Balanced Scorecard* diatas merupakan penjabaran misi dan strategi jangka panjang perusahaan yang digolongkan dalam 4 prespektif yaitu prespektif keuangan (*financial*), prespektif konsumen (*customer*), prespektif proses bisnis internal (*internal business processes*) dan prespektif

pertumbuhan dan pembelajaran (*growth and learning*). Keempat perspektif tersebut merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan dan saling melengkapi dalam pengukuran kinerja.

2.2 Perspektif *Balanced Scorecard*

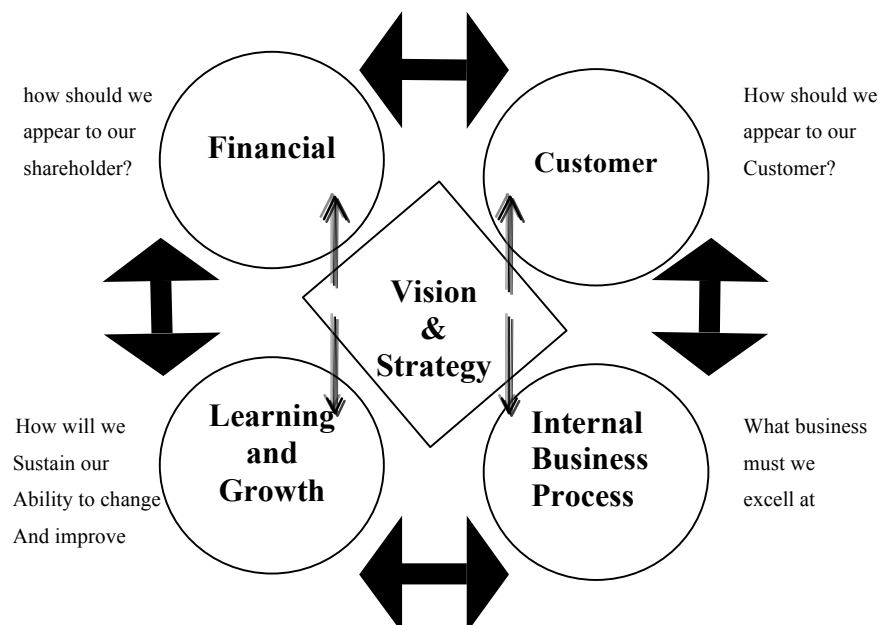
2.2.1 Perspektif Financial

Perspektif finansial dalam *Balanced Scorecard* memiliki dua peranan penting yaitu untuk mendefinisikan kinerja keuangan yang diinginkan dari suatu strategi dan sebagai suatu target akhir untuk pengukuran aspek-aspek *scorecard* yang lain.

Aspek strategi finansial juga dibedakan menjadi tiga yaitu :

1. Pertumbuhan pendapatan dan bauran pendapatan yang dimiliki suatu badan usaha atau organisasi bisnis.
2. Penurunan biaya dan/atau perbaikan produktifitas
3. Pendayagunaan aktiva yang optimal dan/atau strategi investasi.

Interaksi antara strategi unit usaha dengan tema strategi dari perspektif finansial dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2.1 Empat perspektif *Balanced Scorecard*

Sumber : Kaplan dan Norton (1996:9)

Aspek finansial tetap dipertahankan karena perspektif ini masih tetap diperlukan untuk memberikan ringkasan dan konsekuensi ekonomis akibat dari kebijaksanaan-kebijaksanaan yang telah diambil. Tolok ukur dalam bidang finansial mengindikasikan mengenai strategi perusahaan, implementasi dan eksekusi yang dilakukan memberikan kontribusi kepada perbaikan dasar. Aspek finansial ini erat hubungannya dengan profitabilitas, contohnya pemasukan operasional, *Return on Capital and Economic Added Value*. Tujuan finansial lain dapat berupa pertumbuhan penjualan, cash flow yang lancar, dan sebagainya.

Tujuan finansial mungkin sangat berbeda untuk setiap tahap siklus hidup bisnis. Teori strategi bisnis menawarkan beberapa strategi yang berbeda yang dapat diikuti oleh unit bisnis, dari pertumbuhan pangsa pasar yang agresif sampai kepada yang konsolidasi bisnis, keluar dan likuidasi. Untuk menyederhanakan, hanya akan diidentifikasi tiga tahap:

1. Pertumbuhan (*Growth*)

Perusahaan-perusahaan yang berada dalam tahap ini umumnya menghasilkan produk-produk dengan prospek cerah. Oleh karena itu perusahaan tersebut mengerahkan segala sumber daya yang dimiliki untuk mendukung perkembangan produk-produk mereka diantaranya untuk membangun dan memperluas fasilitas, jaringan distribusi dan prasarana. Salah satu ukuran dapat digunakan adalah tingkat pertumbuhan pendapatan atau penjualan (*growth rate in revenue/sales*).

2. Bertahan (*Sustain*)

Dalam tahap ini perhatian terpusat pada bagaimana pangsa pasar yang mereka miliki agar dapat terus meraih laba. Investasi tetap dilakukan namun lebih ditujukan untuk mengatasi *bottleneck* dalam proses produksi dengan cara misalnya dengan meningkatkan kapasitas produksi dan menyempurnakan proses produksi. Ukuran-ukuran yang digunakan meliputi: pendapatan operasional, besarnya laba kotor (*gross margin*), tingkat pengembalian investasi (*ROI*), tingkat pengembalian modal (*ROCE*), dan besarnya nilai tambah ekonomi (*Economic Value Added*).

3. Menuai (*Harvest*)

Tahapan ini dicapai oleh perusahaan dalam hal produk-produk yang dihasilkan mencapai titik jenuh. Dalam tahap ini investasi dalam skala besar

tidak diperlukan lagi. Yang menjadi pokok permasalahan adalah pendayagunaan harta-harta perusahaan dalam rangka memaksimalkan arus kas masuk (*cash flow*). Ukuran yang digunakan antara lain adalah besarnya arus masuk dari kegiatan operasi perusahaan dan penurunan kebutuhan modal kerja.

Tabel 2.1 Ciri-ciri dan sasaran keuangan

TAHAP	CIRI-CIRI			SASARAN KEUANGAN
	Volume penjualan	Memperkenalkan produk-produk baru	Laba penjualan	
Growth	Meningkat pesat	Memperkenalkan produk-produk baru	Laba jangka pendek tinggi	Pertumbuhan penjualan, Tingkat penjualam
Sustain	Menurun	Berusaha menemukan versi-versi produk yang lebih baik	Laba menurun	(ROCE), Pendapatan operasi, Gross margin, Penganggaran modal, (EVA)
Harvest	Penjualan merosot	Mempertahankan merk tersebut	Laba merosot	Maksimasi kas

Sumber : Kaplan Norton 1996

Perusahaan yang sedang dalam tahap pertumbuhan berada pada awal siklus hidup perusahaan. Mereka menghasilkan produk dan jasa yang memiliki potensi pertumbuhan. Untuk memanfaatkan potensi ini, mereka harus melibatkan sumber daya yang cukup banyak untuk mengembangkan dan meningkatkan berbagai produk dan jasa baru membangun kemampuan operasi, menanamkan investasi dalam sistem, infrastruktur dan jaringan distribusi yang akan mendukung tercapainya hubungan global dan memelihara serta mengembangkan hubungan yang erat dengan pelanggan. Tujuan finansial keseluruhan perusahaan

dalam tahap pertumbuhan pendapatan, dan tingkat pertumbuhan penjualan diberbagai pasar sasaran, kelompok pelanggan dan wilayah.

Sebagian besar unit bisnis dalam sebuah perusahaan mungkin berada pada tahap bertahan, situasi dimana bisnis masih memiliki daya tarik bagi penanaman investasi dan investasi ulang, tetapi diharapkan mampu menghasilkan pengembalian modal yang cukup tinggi. Unit bisnis seperti ini diharapkan mampu mempertahankan pangsa pasar yang dimiliki dan secara bertahap tumbuh tahun demi tahun. Proyek investasi akan lebih diarahkan untuk mengatasi berbagai kemacetan perluasan kapasitas, dan peningkatan aktivitas perbaikan yang berkelanjutan, dibanding investasi yang memberikan pengembalian modal dan pertumbuhan jangka panjang seperti yang dilakukan pada tahap pertumbuhan. Kebanyakan unit bisnis pada tahap ini akan menetapkan tujuan finansial yang terkait dengan profitabilitas.

Sebagian unit bisnis akan mencapai siklus kedewasaan dalam siklus hidupnya, tahap dimana perusahaan ingin menuai investasi yang dibuat pada tahap sebelumnya. Bisnis tidak lagi membutuhkan investasi yang besar, cukup untuk pemeliharaan peralatan dan kapabilitas baru. Tujuan utamanya untuk memaksimalkan aliran kas kembali ke korporasi. Tujuan finansial keseluruhan untuk tahap menuai adalah arus kas operasi (sebelum depresiasi) dan penghematan berbagai kebutuhan modal kerja.

2.2.2 Perspektif Pelanggan

Pada aspek ini, para manajer mengidentifikasi segmen pasar dan konsumen dimana unit kerja akan saling bersaing dan tolok ukur yang akan dipakai untuk mengukur segmen yang diinginkan.

Perspektif ini terdiri dari tolok ukur inti (*core measurement*) dan umum, dari hasil yang diinginkan melalui strategi yang telah diformulasikan dan diimplementasikan dengan baik. Pengukuran inti (*core measurement*) yang dimaksud diantaranya kepuasan konsumen (*customer satisfaction*), retensi pelanggan (*customer retention*), akuisi konsumen (*customer acquisition*), profitabilitas pelanggan (*customer profitability*), pangsa pasar (*market share*) di segmen sasaran.

Kelompok ukuran pelanggan pada umumnya sama untuk semua jenis perusahaan. kelompok pengukuran ini terdiri dari ukuran:

1. Pangsa pasar (*Market share*)

Untuk mengukur seberapa besar proporsi segmen pasar tertentu yang diakui oleh perusahaan. Mengukur pangsa pasar dapat segera dilakukan bila kelompok pelanggan sasaran atau segmen pasar sudah ditentukan. Kelompok industri, asosiasi perdagangan, data statistik pemerintah, dan sumber publik lainnya sering dapat memberikan estimasi ukuran pasar secara keseluruhan.

2. Retensi pelanggan (*customer retention*)

Jelas bahwa cara yang disukai untuk mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasar dalam segmen pelanggan sasaran diawali dengan mempertahankan pelanggan, banyak perusahaan menginginkan dapat mengukur loyalitas pelanggan melalui presentase pertumbuhan bisnis dengan pelanggan yang ada saat ini.

3. Akuisi pelanggan (*customer acquisition*)

Secara umum perusahaan ingin meningkatkan basis pelanggan dalam segmen sasaran. Akuisi pelanggan mengukur kekuatan unit bisnis menarik dan memenangkan pelanggan atau bisnis baru. Akuisi pelanggan dapat diukur dengan banyaknya jumlah penjualan dengan pelanggan baru di segmen yang ada.

4. Kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*)

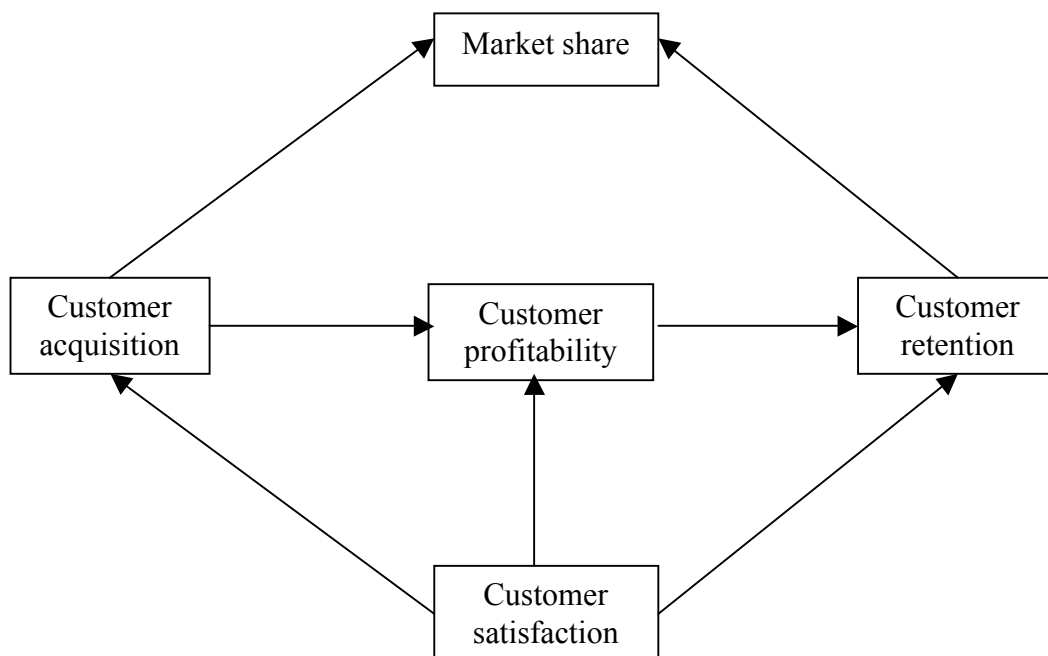
Retensi dan akuisi pelanggan ditentukan oleh usaha perusahaan untuk dapat memuaskan kebutuhan pelanggan. Ukuran kepuasan pelanggan memberikan umpan balik mengenai seberapa baik perusahaan melaksanakan bisnis. Banyak perusahaan melaksanakan survei kepuasan untuk mendapatkan tanggapan yang baik dengan persentase yang tinggi dari pelanggan biasanya membutuhkan keahlian yang khusus. Ada tiga teknik yang biasanya digunakan yaitu: survei melalui pos, wawancara telepon dan wawancara pribadi.

5. Profitabilitas pelanggan (*customer profitability*)

Yaitu suatu tingkat laba bersih yang diperoleh perusahaan dari suatu target atau segmen yang dilayani. Ukuran profitabilitas pelanggan dapat

mengungkapkan pelanggan sasaran tertentu yang memberikan keuntungan dan yang tidak memberikan keuntungan.

Semua ukuran tersebut dapat dikelompokkan dalam suatu rantai hubungan sebab-akibat :



Gambar 2.2 Ukuran inti - perspektif pelanggan

Sumber : Kaplan dan Norton (1996:68)

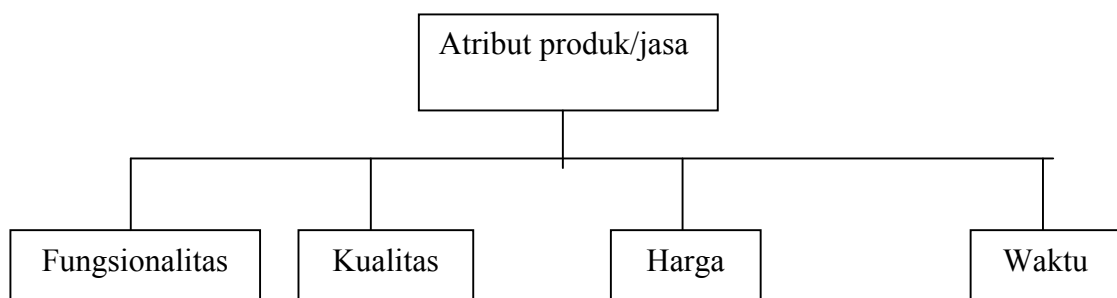
Tabel 2.2 Jenis indicator pengukuran kinerja pada perspektif pelanggan

Pangsa pasar	Menggambarkan proporsi bisnis yang dijual oleh sebuah unit bisnis di pasar tertentu (dalam jumlah pelanggan, uang yang dibelanjakan, atau volume satuan yang terjual)
Akuisi pelanggan	Mengukur dalam bentuk relatif atau absolut, keberhasilan unit Pelanggan bisnis menarik atau memenangkan pelanggan atau bisnis baru
Kepuasan pelanggan	Menilai tingkat kepuasan atas criteria kinerja tertentu di dalam proposisi nilai
Profitabilitas pelanggan	Mengukur keuntungan bersih tertentu setelah menghitung yang digunakan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan tersebut

Proporsi nilai pelanggan merupakan kelompok penunjang yang menggambarkan atribut-atribut jasa atau produk yang harus dipenuhi agar konsumen puas dan loyal. Proporsi nilai pelanggan meliputi :

1. Atribut-atribut jasa atau produk (fungsi, kualitas, harga, waktu)
2. Hubungan dengan pelanggan.
3. Citra dan reputasi perusahaan beserta produk-produknya dimata para pelanggannya dan masyarakat konsumen.

Nilai = Atribut produk/jasa + Image + Hubungan (Relationship)



Gambar 2.3 Atribut produk/jasa

2.2.3 Perspektif Proses Bisnis Internal

Dalam perspektif ini, manajer mengidentifikasi proses-proses yang paling penting untuk mencapai sasaran pelanggan dan pemegang saham. Terdapat dua hal yang membedakan penilaian kinerja proses secara tradisional dan *Balanced Scorecard* (Simons,2000). Pertama, perspektif ini dikembangkan setelah mengembangkan perspektif financial dan pelanggan sehingga pengembangan perspektif ini berdasarkan kebutuhan eksternal unit usaha sedangkan tradisional hanya memantau atau memperbaiki proses yang ada. Kedua, *Balanced Scorecard* memasukkan rantai nilai inovasi ke dalam rantai nilai proses bisnis, sedangkan tradisional hanya melihat proses saja.

Proses ini memungkinkan unit bisnis untuk :

1. Memberikan proporsi nilai yang akan menarik perhatian dan mempertahankan pelanggan dalam segmen pasara sasaran.
2. Memenuhi harapan keuntungan finansial yang tinggi bagi para pemegang saham.

Proses bisnis internal dalam *Balanced Scorecard* secara umum dibagi tiga tahapan yaitu inovasi, operasi dan layanan purna jual.

1. Inovasi

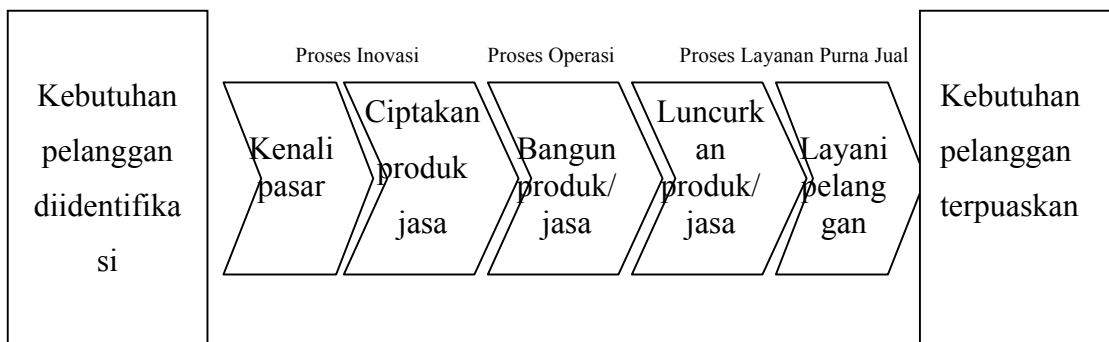
Pada tahapan ini perusahaan mengidentifikasi keinginan dan kebutuhan pada masa kini dan masa yang akan datang serta merumuskan cara untuk memenuhi keinginan tersebut. Tahapan inovasi ini dapat disebut sebagai bagian penelitian dan pengembangan.

2. Operasi

Tahapan ini merupakan tahapan aksi dimana perusahaan secara nyata berupaya untuk memberikan solusi kepada para pelanggan dalam memenuhi kebutuhan dan keinginan mereka. Pada tahapan ini terjadi transaksi jual beli antara perusahaan dan pelanggan.

3. Layanan purna jual

Dalam tahap ini perusahaan berupaya memberikan tambahan kepada para pelanggan yang telah membeli produk-produknya dalam berbagai bentuk layanan pasca transaksi jual beli.



Gambar 2.4 Perspektif proses bisnis internal

Sumber : Kaplan dan Norton (1996:96)

2.2.4 Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Pengukuran perspektif keempat dan terakhir dalam *Balanced Scorecard* mempunyai tujuan untuk mendorong perusahaan menjadi organisasi belajar (*learning organization*) sekaligus mendorong pertumbuhannya. Sasaran dari perspektif ini membuktikan bahwa dengan infrastruktur yang ada memungkinkan sasaran dalam ketiga perspektif sebelumnya dapat tercapai

Balanced Scorecard menekankan pentingnya investasi untuk masa depan, tidak hanya peralatan baru, penelitian dan pengembangan produk baru, tetapi juga mengarah ke infrastrukturnya manusia, sistem dan prosedur-prosedur kalau ingin mencapai pertumbuhan keuangan yang panjang.

Ukuran perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dapat dibagi menjadi tiga kelompok besar yaitu :

1. Kemampuan atau kapabilitas pegawai

Ukuran yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah tingkat kepuasan kerja pegawai, besarnya pendapatan perusahaan per pegawai.

2. Kemampuan atau kapabilitas sistem informasi

Ukuran yang termasuk kelompok ini adalah tingkat ketersediaan informasi yang dibutuhkan, tingkat informasi yang tersedia dan jangka waktu untuk memperoleh informasi.

3. Motivasi, pemberdayaan dan keserasian individu perusahaan

Ukuran yang tergabung dalam kelompok ini antara lain jumlah saran per pegawai, jumlah saran yang berhasil guna dan banyaknya pegawai yang dapat mengerti visi dan tujuan perusahaan.

2.2.5 Karakteristik *Balanced Scorecard*

Walaupun beberapa orang telah memahami, menyusun, bahkan melaporkan beberapa indikator nonkeuangan, Kaplan dan Norton telah berada selangkah kedepan dengan kerangka *Balanced Scorecard*.

Kerangka ini mempunyai tiga karakteristik penting sebagai berikut :

1. Menyajikan serangkaian indikator yang memberikan pandangan kinerja organisasi dalam satu dokumen tunggal.
2. Dokumen *Balanced Scorecard* dibuat dalam bentuk singkat dan dihubungkan dengan sistem informasi untuk detil lebih dari sekedar “buku” bulanan yang masih dibuat oleh banyak perusahaan, yang sangat memerlukan waktu dan keterampilan manajemen untuk mencernanya.
3. Sistem pengukuran lain mendaftar indikator dalam cara ad hoc. *Balanced Scorecard* mengelompokkan indikator kinerja organisasi justru dalam empat perspektif, yang masing-masing mencakup sebuah perspektif yang berbeda

pada kinerja organisasi. Namun semua dihubungkan dengan visi dan strategi organisasi.

2.2.6 Nilai Penting dan Manfaat Bagi Organisasi

Ada beberapa alasan mengapa *Balanced Scorecard* sangat penting untuk diimplementasikan oleh organisasi. Berikut ini merupakan alasan organisasi memerlukan *Balanced Scorecard* sebagai sistem pengukuran kinerja.

Hal-hal berikut juga yang menjadi manfaat yang dapat diambil dari *Balanced*

1. *Balanced Scorecard* tidak hanya memfokuskan pada ukuran keuangan, namun sejumlah ukuran yang terintegrasi dalam keempat perspektif *Balanced Scorecard*.
2. *Balanced Scorecard* menyatukan berbagai elemen persaingan bisnis yang harus diperhatikan oleh organisasi kedalam satu laporan manajemen lengkap. Konsep manajemen lainnya hanya berfokus pada satu hal tunggal untuk mengelola persaingan, misalnya reduksi biaya strategis yang berfokus final pada biaya dan harga produk atau jasa. Hal ini berbeda pada *Balanced Scorecard* yang berfokus pada semua elemen persaingan bisnis melalui sifat komprehensif *Balanced Scorecard* yang ditujukan dalam keempat perspektifnya.
3. *Balanced Scorecard* memberi gambaran operasi organisasi secara menyeluruh sehingga perbaikan di satu aspek tidak merugikan aspek yang lain, namun justru akan mendorong tercapainya perbaikan di aspek lainnya karena sifat *Balanced Scorecard* yang koheren. Hal ini berbeda dengan konsep manajemen lainnya yang memberikan gambaran sepotong-sepotong mengenai operasi organisasi. Usaha memuaskan pelanggan menyebabkan organisasi harus memperhatikan seluruh aspek yang dimilikinya untuk memberikan value terbaik bagi kepuasan pelanggan.
4. *Balanced Scorecard* adalah alat manajemen yang memungkinkan organisasi untuk :
 - a. Mengkomunikasikan visi dalam istilah operasional yang ringkas.
 - b. Menyajikan gambaran yang lengkap dan lumrah tentang kinerja organisasi.

- c. Mempertahankan atau meningkatkan keberhasilan organisasi melalui kompromi dengan perubahan yang akan terjadi dari faktor ekonomi makro, kompetisi industri, merger dan akuisi, adopsi struktur organisasi baru, masuk ke pasar baru, dan perubahan manajemen.
5. Organisasi yang berhasil akan menghadapi pertumbuhan yang pesat, perubahan dan tantangan-tantangan baru. Komunikasi adalah faktor kunci untuk menghadapi semua hal diatas. *Balanced Scorecard* adalah rerangka pengukuran kinerja dan manajemen strategic yang mensyaratkan komunikasi konsisten untuk menjamin keberhasilan pencapaian misi dan visi organisasi. Kata ini menunjukkan bahwa *Balanced Scorecard* mampu digunakan untuk menghadapi pertumbuhan pesat, perubahan, dan tantangan baru yang dihadapi organisasi.
6. Keberhasilan adalah relatif, sebagai contoh adalah Microsoft yang merupakan perusahaan software terbesar di dunia yang secara kontinyu memfokuskan strateginya untuk menggabungkan peluang-peluang baru. Baru-baru ini Microsoft telah teridentifikasi oleh pasar baru seperti *business intelligence* dan teknologi internet. *Balanced Scorecard* menjabarkan strategi di dalam serangkaian tindakan jika dilaksanakan oleh organisasi yang memiliki *opporunity mindset*, tentu akan menangkap peluang-peluang bisnis yang tersembunyi, sehingga relativitas keberhasilan dapat diambil organisasi.
7. *Balanced Scorecard* mendemonstrasikan tantangan bagi sebuah organisasi yang sukses, didapatkan organisasi tersebut mengidentivikasi diri dan industrinya dari penggalian pernyataan misi berikut, yaitu membuat kontribusi yang fit pada komunitas tempat organisasi dapat mengakomodasikan kepentingan komunitas tempat organisasi berada melakukan bisnisnya. Hal ini dapat tercapai karena rerangka *Balanced Scorecard* memperhatikan tidak hanya pelanggan atau pesaing namun keseluruhan *stakeholder* organisasi.
8. Organisasi dapat mencoba sebuah tes kecil sebagai alasan mengimplementasikan *Balanced Scorecard* yaitu menanyakan kepada CEO (*Chief Executif Officer*) dan eksekutif seniornya, bagaimana mereka tahu organisasi sedang mencapai visinya. Jika mereka tidak dapat memberikan jawaban yang memuaskan, maka organisasi perlu memikirkan aplikasi

Balanced Scorecard dalam organisasi untuk membantu mencapai misi dan visi sekaligus mengukur pencapaiannya.

9. Kemampuan teknologi informasi kini telah membuat terwujudnya kemungkinan mengembangkan operasional lokal, nasional dan internasional. *Balanced Scorecard* sebagai kerangka yang mampu mengabungkan semua ukuran organisasi dan semua ukuran unit bisnis organisasi kini telah dikembangkan perangkat lunaknya. Software ini dapat dimasukkan kedalam jaringan organisasi sehingga tidak ada kekhawatiran mengenai jangkauan geografis organisasi, yang dapat dipecahkan melalui teknologi informasi dan telekomunikasi.
10. *Balanced Scorecard* yang mensyaratkan keterlibatan semua personel organisasi dalam tahap perencanaan dan juga mensyaratkan adanya hubungan komunikasi yang terjalin terus menerus terhadap implementasi sangat cocok dengan manajemen partisipatif, yang mendorong semua orang di organisasi untuk terlibat dalam penentuan tujuan hingga perwujudannya. Hal ini menyebabkan *Balanced Scorecard* sangat tepat diimplementasikan pada orang yang telah mengaplikasikannya *open book management*, sebagai salah satu *fundament esensial* organisasi bisnis global abad XXI
11. Kualitas kini diukur oleh setiap organisasi. *Balanced Scorecard* mengakomodasikan semua komponen organisasi, termasuk kualitas. Hal ini menyebabkan semakin cepat personil organisasi mempunyai informasi statistik mengenai kualitas, maka semakin cepat pula respon yang akan dilakukan oleh personil tersebut melakukan tindakan koreksi paa peningkatan kualitas. Hal ini memperlihatkan yang sekarang dituntut oleh pelanggan dan dilaksanakan oleh organisasi.

2.3 Balanced Scorecard Sebagai Sistem Pengukuran Kerja

Sasaran dari sistem pengukuran adalah untuk memotivasi semua lini pekerja untuk mengimplementasikan strategi dari suatu bisnis dengan baik. *Balanced Scorecard* berusaha untuk mentranslasikan strategi kedalam suatu sistem pengukuran. *Balanced Scorecard* mengkomunikasikan sasaran dan target kedalam bahasa operasional. Komunikasi ini akan memfokuskan manajer dan pekerja atas faktor-faktor penentu kinerja yang memungkinkan mereka untuk mengambil

inisiatif dan tindakan untuk melaksanakan tujuan organisasi. Disamping itu *Balanced Scorecard* memberikan suatu *framework*, suatu bahasa untuk mengkomunikasikan misi dan strategi, kemudian menginformasikan keseluruhan pekerja tentang apa yang menjadi penentu sukses disaat ini dan yang akan datang.

Dalam manajemen tradisional, pencapaian visi organisasi diukur dengan hanya menggunakan ukuran keuangan yang biasanya memakai *Return On Investment (ROI)* dan *residual income* untuk mengukur kemampuan organisasi sebagai pencipta kekayaan. Pada tahun 1990-an diperkenalkan *Economic Value Added (EVA)*, sebagai penyempurnaan pengukuran kinerja keuangan terdahulu. Ukuran keuangan menyebabkan eksekutif hanya memfokuskan penerahan sumber daya organisasi jangka pendek, yaitu cepat menghasilkan *financial return*. Investasi yang bersifat tujuan jangka panjang seperti pengembangan sistem yang digunakan untuk memuaskan pelanggan, pendidikan, dan pelatihan karyawan untuk pemberdayaan karyawan, pengembangan fungsi organisasi dan sistem informasi manajemen untuk kecepatan respon terhadap kebutuhan pelanggan dan pemasok tidak mendapat perhatian dari eksekutif karena tidak menggunakan kinerja non keuangan.

Dengan adanya konsep *Balanced Scorecard*, dapat menjelaskan lebih lanjut pencapaian visi *wealth-creating institution* sebagai berikut :

1. Peningkatan pelanggan yang puas sehingga meningkatkan laba (melalui peningkatan *revenues*) tanpa harus menambah modal.
2. Peningkatan produktivitas dan komitmen karyawan, sehingga meningkatkan laba (melalui peningkatan *cost effectiveness*) tanpa harus menambah pemakaian modal.
3. Peningkatan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan *finansial returns* dengan mengurangi modal yang digunakan atau melakukan investasi dalam proyek yang menghasilkan *return* yang tinggi.

Dalam *Balanced Scorecard*, manajemen dapat melakukan evaluasi apakah perubahan kekayaan yang dicapai atau dialami oleh perusahaan disebabkan oleh faktor yang *sustainable* atau hanya suatu keberuntungan atau ketidakmujuran oleh tindakan yang bersifat strategic atau hanya kebetulan. Maka peningkatan return yang ditandai dengan peningkatan EVA tersebut bersifat *sustainable*.

2.3.1 Sistem Pengukuran Kinerja yang Baik

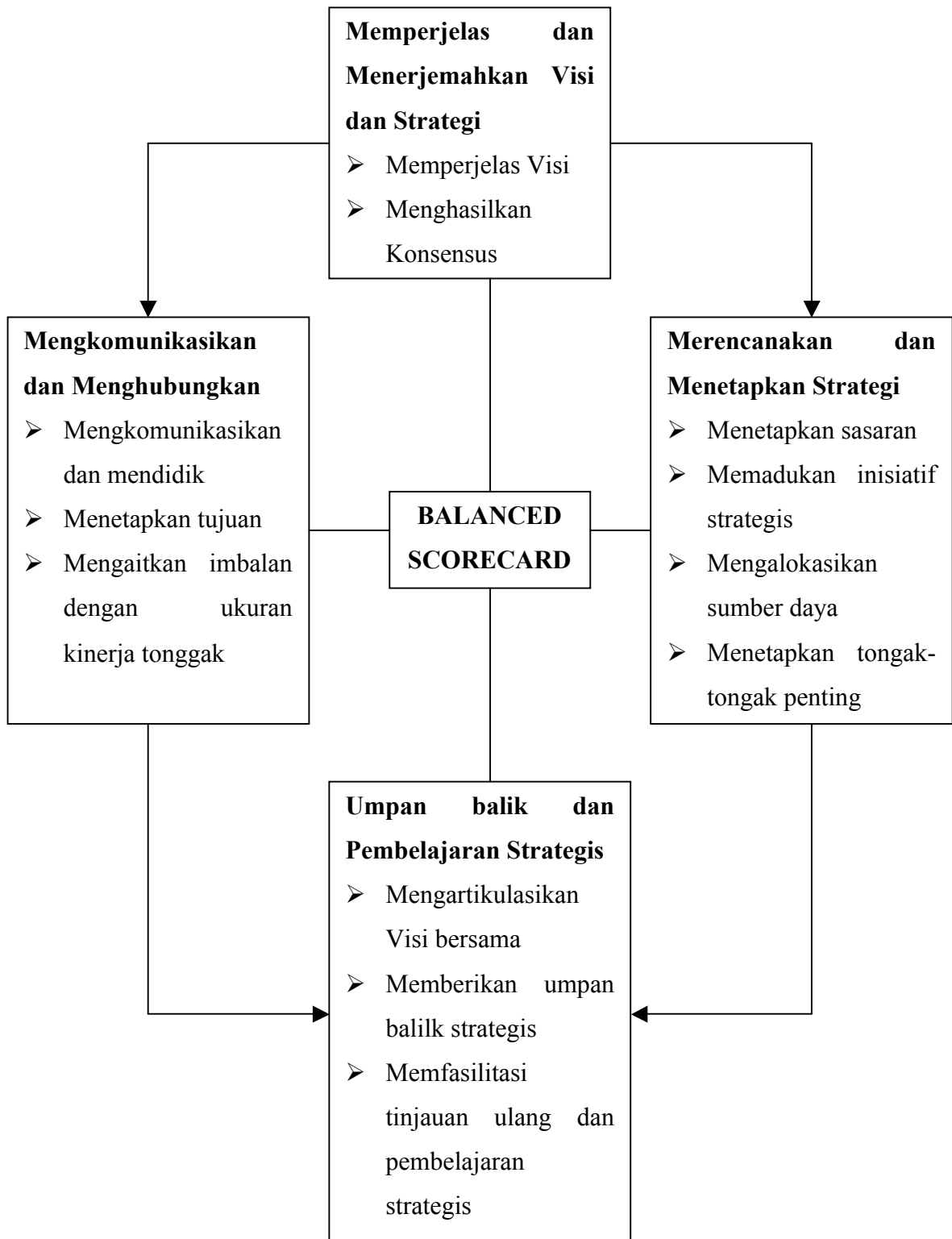
Balanced Scorecard sebagai sebuah rantai diantara setiap personel organisasi dan visi organisasi. *Balanced Scorecard* adalah cara mengukur tingkat sejauh mana visi dan misi organisasi tercapai. Berikut ini adalah daftar yang mencirikan sebuah sistem pengukuran kinerja yang baik, *Balanced Scorecard* memenuhi kesemua kriteria tersebut :

1. Merefleksikan rencana strategis. *Balanced Scorecard* mengukur elemen kunci (seperti *brand equity*, keinginan pelanggan membeli uang, retensi personel kunci dan tingkat ROI) yang menentukan apakah rencana dapat dilaksanakan dengan berhasil atau tidak.
2. Menyajikan sebuah rerangka yang membantu menajamkan perilaku kerja. *Balanced Scorecard* menyajikan statistik produksi yang sangat bermakna yang dapat dihitung secara harian maupun bulanan.
3. Memberikan personil organisasi untuk membuat perubahan dengan segera, sehingga kinerja dipertinggi. Ketika suatu kinerja organisasi menurun maka personel dapat segera melakukan perubahan-perubahan yang diperlukan guna meningkatkan kembali tingkat kinerja bahkan sampai ke tingkat yang lebih tinggi dari kondisi normal. *Balanced Scorecard* mampu melakukan hal tersebut.
4. Memperkenalkan setiap organisasi mengukur kinerja individual mereka. Sebagaimana *Balanced Scorecard* dipersiapkan, setiap organisasi menentukan secara tepat bagaimana mengukur kinerja yang kritical terhadap keberhasilan mereka dan akhirnya untuk keberhasilan organisasi.
5. Strategi adalah jantung sistem, bukan sekedar Pengendalian. Kenyataan akan hal ini menyebabkan *Balanced Scorecard* merupakan rerangka yang mampu menjabarkan strategi kedalam serangkaian tindakan sangat tepat menjadi sistem pengukuran kinerja yang baik.

2.4 Balanced Scorecard Sebagai Pembelajaran Strategi

Balanced Scorecard mengungkapkan visi organisasi dan kejelasan tujuan yang ingin dicapai. *Balanced Scorecard* mengkomunikasikan suatu model yang menghubungkan usaha dan prestasi individu dengan tujuan suatu unit bisnis. *Balanced Scorecard* memberikan umpan balik strategis yang penting. Strategi

bisnis dapat dilihat sebagai suatu set hipotesis mengenai hubungan sebab akibat. Sistem umpan balik strategis harus diuji dan valid. *Balanced Scorecard* memberikan fasilitas untuk meminjamkan kembali strategi yang sangat penting untuk pembelajaran secara tradisional, organisasi menggunakan pertemuan bulanan atau kuartalan untuk menganalisis hasil keuangan periode saat ini. Diskusi tersebut difokuskan pada kinerja masa lalu dan pada penjelasan mengapa tujuan finansial tidak tercapai. *Balanced Scorecard* dengan perincian hubungan sebab akibat antara pemicu kinerja dan tujuan, akan memungkinkan eksekutif organisasi dan unit bisnis untuk menggunakan pembahasan peninjauan kembali secara periodik untuk mengevaluasi kebenaran strategi dan kualitasnya.



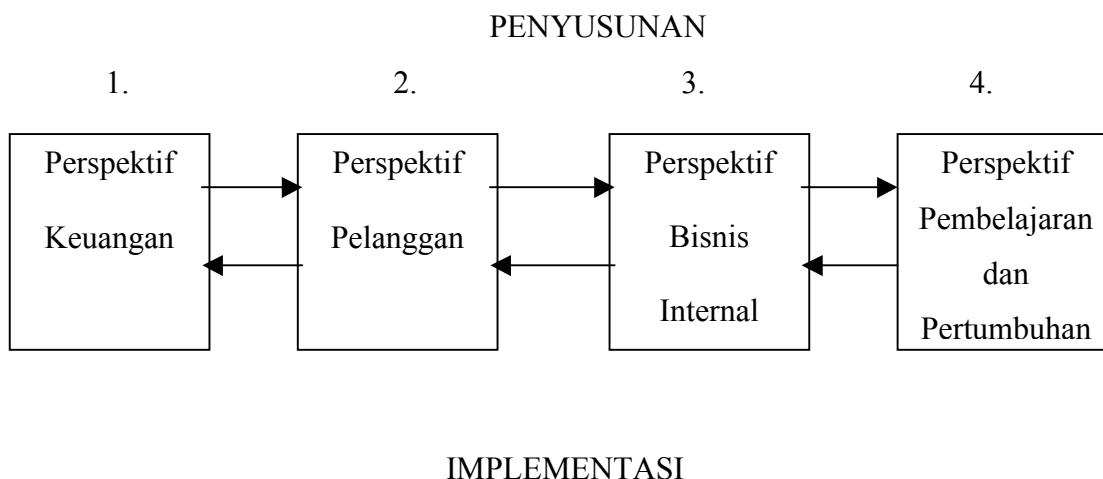
Gambar 2.5 Strategi Manajemen dalam Balanced Scorecard

2.5 Proses Penyusunan *Balanced Scorecard*

2.5.1 Perancangan *Balanced Scorecard*

Perancangan *Balanced Scorecard* diawali dari perspektif keuangan, kemudian perspektif pelanggan, perspektif bisnis internal, serta terakhir perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Tahapan ini berawal dari perspektif keuangan karena tujuan akhir hakikat organisasi adalah *return* keuangan yang memadai dan berkelanjutan. Untuk mewujudkan *return* keuangan yang memadai dan berkelanjutan ini dibutuhkan tiga perspektif lainnya. Karenanya dalam perencanaan diawali dengan perspektif keuangan kemudian dicari rasionalnya dari perspektif pelanggan yang memberikan kontribusi keuangan kepada organisasi. Sesuai kerangka hakikat organisasi, perspektif pelanggan hanya akan terwujud jika organisasi melakukan proses dan melakukan proses dan menghasilkan produk atau jasa yang memuaskan pelanggan. Dengan ini perspektif pelanggan membutuhkan *rationale* dari perspektif proses bisnis internal. Proses bisnis internal memerlukan *improvement* terus untuk menghasilkan inovasi proses dan produk atau untuk kepuasan pelanggan, oleh karena itu perspektif bisnis internal membutuhkan *rationale* dari proses pembelajaran dan pertumbuhan.

Pada implementasi *Balanced Scorecard* tahapan ini dibalik. Jadi implementasi *Balanced Scorecard* berawal dari perspektif pembelajaran dan pertumbuhan, kemudian sesuai dengan karakteristik koherensi *Balanced Scorecard*, akan menghasilkan perwujudan perspektif proses bisnis internal. Perspektif proses bisnis jika terwujud akan menghasilkan pelanggan yang puas, dan pada gilirannya perspektif keuanganpun akan terwujud.



Gambar 2.6 Penyusunan dan implementasi *Balanced Scorecard*

2.5.2 Sasaran Strategis, Ukuran, Target, dan Inisiatif Strategis

Proses penyusunan *Balanced Scorecard* oleh organisasi akan menghasilkan sekumpulan sasaran strategis, ukuran, target, dan inisiatif.

Sasaran strategis ini merupakan pernyataan mengenai apa yang harus dicapai strategi dan faktor kritikal apa untuk keberhasilannya. Jika dikatakan dengan *strategic management system*, sasaran strategic ditetapkan pada tahap strategic formulation. Sasaran strategik ini juga merupakan penjabaran strategi ke sasaran-sasaran masa depan yang dituju organisasi dalam mencapai visi organisasi.

Ukuran ini menunjukkan bagaimana keberhasilan dalam mencapai strategi akan diukur dan ditelusuri. Ada dua macam ukuran pencapaian sasaran strategik yaitu ukuran hasil (*outcomes measure*) dan ukuran pemicu kerja (*performance driver measure*). Ukuran ini dikategorikan dalam dua macam untuk mengelola sasaran strategik sehingga sasaran tersebut dapat diwujudkan.

Target menunjukkan tingkat kinerja atau tingkat *improvement* yang dibutuhkan untuk mencapai strategi yang ditetapkan. Penetapan target ini dilakukan mengingat pencapaian sasaran strategik memerlukan tonggak-tonggak (*milestone*) pencapaian disepanjang perjalanan organisasi mewujudkan sasaran strategik. Tonggak inilah yang berupa target.

Inisiatif strategis merupakan tindakan program kunci (*key action program*) yang diperlukan guna mencapai sasaran strategis. Inisiatif inilah yang dalam proses perencanaan strategis menjadi dasar pembuatan program dalam tahap *programming*. Program akhirnya menjadi dasar pembuatan anggaran pada tahap *budgeting*.

Sasaran strategis *Balanced Scorecard* dapat dimonitor dan dikelola organisasi secara berkelanjutan. Hal ini mungkin dilaksanakan karena kinerja terhadap sasaran strategis selalu diukur dan dilaporkan dalam bentuk, yaitu : indikator kinerja grafik, informasi tren kinerja, data pengukuran dan diagram balok, serta pembagian informasi dan dialog.

2.6 Dari visi ke Pengukuran

Tujuan dari semua pengukuran seharusnya dapat digunakan untuk membantu mengetahui kinerja organisasi yang dilakukan yang kemudian ditindak lanjuti dengan tindakan-tindakan yang harus dilakukan agar target yang ada dapat tercapai bila belum tercapai. Organisasi yang dapat menterjemahkan misi dan visi ke sistem pengukuran akan lebih baik karena mereka dapat mengkomunikasikan tujuan dan target mereka.

2.7 Penilaian Kerja

Kinerja merupakan suatu istilah umum yang digunakan untuk sebagian atau seluruh tindakan atau aktivitas dari suatu organisasi pada suatu periode, seiring dengan referensi pada sejumlah standar seperti biaya-biaya masa lalu atau yang iproyeksikan, suatu dasar efisiensi, pertanggung jawaban atau akuntabilitas manajemen dan semacamnya (Fauzi, 1995 : 207).

Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan kegiatan manusia dalam mencapai tujuan organisasi. Mulyadi (1997 : 419) mendefinisikan penilaian kinerja sebagai penentu secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawan berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Karena organisasi pada dasarnya dioperasikan oleh sumber daya manusia maka penilaian kinerja sesungguhnya merupakan penilaian

atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka mainkan dalam organisasi.

Setiap organisasi mengharapkan kinerja yang memberikan kontribusi untuk menjadikan organisasi sebagai suatu institusi yang unggul di kelasnya. Jika keberhasilan organisasi untuk mengadakan institusi yang unggul ditentukan oleh berbagai faktor maka berbagai faktor yang menentukan keberhasilan perusahaan (*success factor*) untuk menjadikan organisasi suatu institusi yang unggul tersebut digunakan sebagai pengukur keberhasilan personal. Dengan demikian, dibutuhkan suatu penilaian kinerja yang dapat digunakan menjadi landasan untuk mendesain sistem penghargaan agar personel menghasilkan kinerjanya yang sejalan dengan kinerja yang diharapkan oleh organisasi.

2.7.1 Penilaian Kinerja dengan Sistem Tradisional

Dalam masyarakat tradisional, ukuran kinerja yang biasa digunakan adalah ukuran kinerja keuangan. Pengukuran kinerja ini mudah dilakukan sehingga kinerja personel yang diukur hanyalah yang berkaitan dengan keuangan. Namun ukuran keuangan tidak dapat menggambarkan penyebab yang menjadikan perubahan kekayaan yang diciptakan oleh organisasi dan lebih memfokuskan pada penerahan sumber daya organisasi untuk tujuan-tujuan jangka pendek. Ukuran keuangan yang biasa digunakan adalah rasio-rasio keuangan yang meliputi :

1. Rasio likuiditas yang mengukur kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek bila jatuh tempo.
2. Rasio *leverage* yang mengukur hingga sejauh mana perusahaan dibiayai oleh hutang.
3. Rasio aktivitas yang mengukur seberapa efektif manajemen yang ditujukan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan investasi perusahaan.
4. Rasio pertumbuhan yang mengukur kemampuan perusahaan mempertahankan posisi ekonominya di dalam pertumbuhan ekonomi dan industri.
5. Rasio penilaian yang mengukur kemampuan manajemen dalam menciptakan nilai pasar yang melampaui pengeluaran biaya investasi.

Menurut Weston dan Copeland (1989) pengukuran kinerja dengan menggunakan rasio-rasio seperti diatas mempunyai keterbatasan-keterbatasan yaitu :

1. Rasio ini disusun berdasarkan data akuntansi dan data ini dipengaruhi oleh cara penafsiran yang berbeda dan bahkan bisa merupakan hasil manipulasi.
2. Jika perusahaan menggunakan tahun fiskal yang berbeda atau jika factor musiman merupakan pengaruh yang penting maka akan mempunyai pengaruh pada rasio-rasio perbandingannya.
3. Analisis harus sangat hati-hati dalam menentukan baik buruknya suatu rasio dalam membentuk suatu penilaian menyeluruh dari perusahaan berdasarkan serangkaian rasio keuangan.
4. Rasio yang sesuai dengan rata-rata industri tidak memberikan kepastian bahwa perusahaan berjalan normal dan memiliki manajemen yang baik.

Sedangkan menurut Robert S. Kaplan dan David P. Norton kelemahan-kelemahan pengukuran kinerja yang menitik beratkan pada kinerja keuangan yaitu :

1. Ketidakmampuan mengukur kinerja harta-harta tidak tampak (*intangible Assets*) dan harta-harta intelektual (sumber daya manusia) perusahaan.
2. Kinerja keuangan hanya mampu bercerita mengenai sedikit masa lalu perusahaan dan tidak mampu sepenuhnya menuntun perusahaan ke arah yang lebih baik.

2.8 Activity Based Costing (ABC)

Sistem ini juga disebut "*Transaction Related Costing System*" yaitu identifikasi transaksi-transaksi atau aktivitas-aktivitas yang merupakan pemandu biaya dapat berupa aktivitas pemesanan, penjadwalan, penerimaan, inspeksi dan pembayaran yang semuanya berhubungan dengan kegiatan produksi. Biaya tersebut tidak berhubungan dengan jumlah output, bervariasi sesuai dengan dengan kebutuhan transaksi itu sendiri. Aktivitas yang tidak *value added* harus dihilangkan.

ABC menghubungkan secara lebih serasi antara biaya dengan produksi. Menghilangkan distorsi sedemikian rupa sehingga kita dapat mengetahui harga pokok proses jasa atau produk sebagai bagian dari nilai persediaan, seperti biaya

penjualan dan distribusi. Juga dapat memberi informasi seluruh harga pokok yang dikerahkan.

Definisi ABC menurut para ahli manajemen adalah sebagai berikut :

□ **L. Gayle Rayburn**

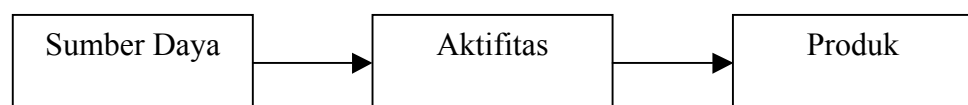
ABC mengakui bahwa pelaksanaan aktivitas menimbulkan konsumsi sumber daya yang dicatat sebagai biaya. “kalkulasi biaya berbasis transaksi” adalah nama lain untuk ABC. ABC bertujuan untuk mengalokasikan biaya ketransaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi, dan kemudian mengalokasikan biaya tersebut secara tepat ke produk sesuai dengan pemakaian aktivitas setiap produk.

□ **T. Horngren, G. Foster dan Srikant Datar**

Adalah suatu pendekatan kalkulasi biaya yang memfokus pada aktivitas sebagai obyek biaya yang fundamental. Biaya aktivitas tersebut sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya ke obyek biaya yang lain seperti produk, jasa dan pelanggan.

□ **Lane K. Anderson dan Hrold M. Sollenberger**

Adalah suatu akuntansi yang memfokuskan pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi produk. Aktivitas menjadi titik akumulasi biaya yang fundamental. Biaya ditelusuri ke aktivitas dan aktivitas ditelusuri ke produk berdasar pemakaian aktivitas dari setiap produk. Hubungan untuk mengalokasikan biaya ke produk dinyatakan dalam chart berikut :



Gambar 2.7 Hubungan alokasi biaya ke produk

Ada 2 anggapan penting yang mendasari ABC system :

1. Kegiatan yang menyebabkan timbulnya biaya

ABC sistem berangkat dari anggapan bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuan untuk

melaksanakan kegiatan, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

2. Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas kegiatan. Untuk membuat produk diperlukan berbagai kegiatan, dan setiap kegiatan memerlukan sumber daya untuk pelaksanaannya.

Penerapan sistem ABC ini akan meningkatkan biaya yang digunakan untuk menganalisa atau mengukur aktivitas. Hal ini disebabkan penerapan system ini jauh lebih kompleks dibanding sistem konvensional.

Manfaat sistem Activity Based Costing adalah sebagai berikut :

1. Mendukung pengambilan keputusan (*Management Decision Making*).
 Karena ABC melakukan penentuan biaya produk dengan lebih akurat, maka pihak manajemen dapat mengambil keputusan dengan lebih baik dan tepat.
2. Mendukung Kaizen (*Continues Improvement*).
 Melalui analisis aktivitas, sistem ini memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah; hal ini erat kaitannya dengan produktivitas.
3. Kemudahan penentuan biaya-biaya yang kurang relevan.
 Dalam sistem tradisional banyak biaya yang kurang relevan tersembunyi yang menyebabkan HPP tinggi. Sistem ABC yang transparan menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui untuk kemudian dieliminasi.

2.9 Dasar dasar ABC System

2.9.1 Konsep Aktivitas

Pada perusahaan atau industri kecil, aktivitas didefinisikan sebagai :
“group of related processes or procedures that together meet a particular work need of the organization”.

Jika terdapat departemen purchasing maka aktivitas departemen tersebut adalah purchasing atau jika terdapat departemen account payable maka aktivitas yang terjadi adalah account payable itu sendiri. Setiap proses atau prosedur mengkonsumsi sejumlah waktu dan biaya yang relatif kecil. Sehingga perhitungan akan relatif lebih mudah jika beberapa proses disatukan.

Aktivitas didefinisikan sebagai suatu proses atau prosedur yang menyebabkan suatu kegiatan yang dilakukan dalam organisasi. Aktivitas melibatkan semua proses yang terjadi dalam organisasi mulai dari penelitian dan pengembangan sampai dengan desain pabrik, manufaktur, marketing, distribusi dan service.

Fungsi utama aktivitas dalam proses produksi adalah untuk mengubah input menjadi output yang berupa barang atau jasa. Oleh karenanya produk adalah hasil dari kumpulan dari aktivitas.

2.9.2 Identifikasi dan Klasifikasi Aktivitas

Sistem ABC membagi aktivitas menjadi 2 kelompok, yaitu :

1. *Product Driven Activity*

Aktivitas yang berhubungan dengan kegiatan merancang dan memproduksi suatu produk.

Product Driven Activity dibedakan menjadi 4 yaitu :

a) *Unit Level Activities*

Aktivitas yang dilakukan sekali untuk setiap unit sehingga biaya produksi yang berhubungan dengan aktivitas yang dibebankan, berdasarkan jumlah unit yang diproduksi.

b) *Batch Level Activities*

Aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi sejumlah order tertentu (*batch*). Aktivitas ini dilakukan sekali untuk setiap batch sehingga biaya produksi yang berhubungan dengan aktivitas ini dibebankan pada jumlah batch yang diproduksi.

c) *Product Sustaining Activities*

Dilakukan untuk mempertahankan aksistensi, pemeliharaan, pengembangan dan inovasi produk. Beban biaya dapat ditelusuri pada setiap produk yang dihasilkan, tetapi sumber daya yang dikonsumsi tidak tergantung pada jumlah unit ataupun batch yang dihasilkan.

d) *Facility Sustaining Activities*

Dilakukan untuk mempertahankan eksistensi perusahaan, seperti pemasaran, SDM, pengembangan sistem, pemeliharaan dan lainnya.

Aktivitas ini tidak berhubungan dengan jumlah produk, batch maupun jenis produk.

2. *Customer Driven Activity*

Merupakan aktivitas yang berhubungan dengan kegiatan penawaran, pelayanan serta dukungan terhadap pelanggan atau pasar perusahaan.

Customer Driven Activity dibedakan atas 4 kelompok, yaitu :

a) *Order Level*

Aktivitas ini berhubungan dengan pesanan pelanggan. Biasanya dibebankan langsung kepada penjualan dan pesanan yang dilakukan pelanggan secara individu. Misalnya, biaya penerimaan pesanan, pengiriman serta tagihan.

b) *Customer Level*

Biaya yang terjadi dibebankan pada pelanggan. Contohnya, biaya tenaga penjualan, kredit dan penagihan.

c) *Market Level*

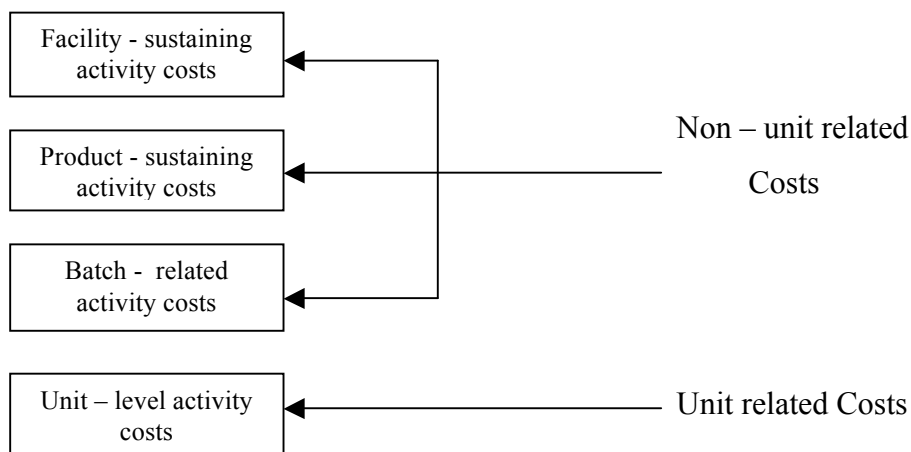
Aktivitas ini dibutuhkan untuk memasuki atau mempertahankan pasar tertentu, contohnya, biaya R&D, iklan, promosi serta pemasaran.

d) *Enterprise Level*

Aktivitas ini dibutuhkan agar perusahaan dapat bertahan dalam bisnisnya, sedangkan biaya yang timbul tidak dapat dibebankan pada level yang lebih rendah. Contohnya, lisensi atau gaji direktur perusahaan.

2.9.3 Total Biaya dan Net Profit Pada Activity Based Costing

Karakteristik biaya produksi dalam lingkungan manufaktur maju ditandai dengan berkurangnya unsur biaya tenaga kerja langsung dan membesarnya proporsi biaya *overhead* pabrik. Teknologi manufaktur maju memungkinkan perusahaan melakukan diversifikasi produk yang diproduksi dan menyebabkan semakin besarnya proporsi biaya *overhead* yang tidak berkaitan dengan unit produk yang diproduksi (*non unit related overhead costs*). Unsur biaya produksi dalam lingkungan manufaktur maju digambarkan pada gambar 2.8



Gambar 2.8 Unsur unit related dan non unit related costs dalam biaya produk

Setiap produk yang diproduksi mengkonsumsi *non unit related overhead costs* dengan proporsi yang berbeda-beda.

Beda perhitungan impas konvensional dengan *activity based costing* terletak pada unsur biaya variabel berdasarkan perilaku biaya dalam hubungannya dengan *unit level activities* saja.

Dalam perhitungan impas konvensional, total biaya terdiri dari biaya tetap dan biaya variabel, yang dinyatakan dalam persamaan berikut ini :

$$K = a + bx$$

Keterangan :

K = total biaya

a = total biaya tetap

b = biaya variabel perunit

x = unit level activities

Dalam perhitungan impas berdasarkan *activity based costing*, total biaya terdiri dari biaya tetap dan berbagai tipe biaya variabel, yang dinyatakan dalam persamaan berikut ini :

$$K = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3$$

Keterangan :

k = Total biaya

a = facility sustaining activity cost

b1 = biaya variabel persatuan unit level activity

b2 = biaya variabel persatuan batch related activity

b3 = biaya variabel persatuan product sustaining activity

x1 = unit level activities

x2 = batch related activities

x3 = product sustaining activities

Jika harga jual persatuan produk sama dengan *c*, maka persamaan laba berdasarkan *activity based costing* adalah :

$$Y = cx1 - a - b1x1 - b2x2 - b3x3$$

Keterangan :

Y = laba

cx1 = Pendapatan penjualan (harga jual perunit kali kuantitas yang dijual yang ditunjukkan oleh unit level activities)

a = facility sustaining activity costs

b1 = biaya variabel persatuan unit level activity

b2 = biaya variabel persatuan batch related activity

b3 = biaya variabel persatuan product sustaining activity

x1 = unit level activities

x2 = batch related activities

x3 = product sustaining activities

Dari persamaan dapat dihitung rumus perhitungan impas berdasarkan *activity based costing* :

$$X' = \frac{a + b2x2 + b3x3}{c-b1}$$

Keterangan :

$x^?$ = volume penjualan pada kondisi impas

a = facility sustaining activity costs

b1 = biaya variabel persatuan unit level activity

b2 = biaya variabel persatuan batch related activity

b3 = biaya variabel persatuan product sustaining activity

x1 = unit level activities

x2 = batch related activities

x3 = product sustaining activities

2.10 Populasi dan Sampel

2.10.1 Populasi

Populasi adalah totalitas semua nilai yang mungkin baik hasil menghitung ataupun pengukuran, kuantitatif ataupun kualitatif dari karakteristik tertentu mengenai sekumpulan objek yang lengkap dan jelas yang ingin dipelajari sifat – sifatnya.

2.10.2 Sampel

Penentuan sampel yaitu yang menjadi responden adalah konsumen yang terkait dengan penilaian yang akan dilaksanakan untuk mengetahui tingkat kepuasan konsumen dan karyawan melalui penyebaran kuesioner. Sampel yang baik adalah sampel yang mewakili populasi secara keseluruhan. Elemen populasi yang dipilih sebagai subjek adalah tidak terbatas sehingga peneliti memiliki kebebasan untuk memilih sampel yang paling cepat dan murah (Nur Indriantoro & Bambang, 1999 : 130). Penentuan besarnya sampel menggunakan rumus Slovin yaitu :

$$n = \frac{N}{N.d^2 + 1}$$

Keterangan :

N = populasi

n = sampel

2.11 Uji Validitas

Validitas menunjukkan sejauh mana skor/ nilai/ ukuran yang diperoleh benar- benar menyatakan hasil pengukuran/ pengamatan yang ingin diukur (Agung,1990). Validitas pada umumnya dipermasalahkan berkaitan dengan hasil pengukuran psikologis atau non fisik. Berkaitan dengan karakteristik psikologis, hasil pengukuran yang diperoleh sebenarnya diharapkan dapat menggambarkan atau memberikan skor/ nilai suatu karakteristik lain yang menjadi perhatian utama. Macam – macam validitas umumnya digolongkan dalam tiga kategori besar, yaitu validitas isi (*content validity*), validitas berdasarkan criteria (*criterion – related validity*) dan validitas konstruk. Pada penelitian ini akan dibahas hal menyangkut validitas untuk menguji apakah pertanyaan – pertanyaan itu telah mengukur aspek yang sama.

Menurut Riduwan dan Kuncoro (2007) uji validitas dilakukan berkenaan dengan ketepatan alat ukur terhadap konsep yang diukur sehingga benar – benar mengukur apa yang seharusnya diukur. Berkaitan dengan pengujian validitas instrument, Riduwan menjelaskan bahwa validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keandalan atau kesahihan suatu alat ukur. Alat ukur yang tidak valid berarti memiliki validitas rendah. Untuk menguji validitas alat ukur secara keseluruhan dengan cara mengkorelasikan setiap butir alat ukur dengan skor total yang merupakan jumlah tiap skor butir. Untuk menghitung validitas alat ukur digunakan *Pearson Product Moment* adalah :

Jenis criteria uji validitas yang umum digunakan adalah Korelasi *Product Moment*

Korelasi ini banyak digunakan untuk ukuran sampel yang relative besar, sehingga bias didekati dengan distribusi normal.

$$r = \frac{n(XiYi) - (\sum Xi)(\sum Yi)}{\sqrt{[n(\sum Xi^2 - (\sum Xi)^2)][n(\sum Yi^2 - (\sum Yi)^2]}}$$

2.12 Uji Reliabilitas

Reliabilitas merupakan indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan (Singarimbun,1989). Menurut Riduwan dan Kuncoro (2007) uji reliabilitas dilakukan untuk mendapatkan tingkat ketepatan alat pengumpul data (instrument) yang digunakan. Uji

reliabilitas instrument dilakukan dengan rumus alpha. Metode mencari reliabilitas internal yaitu menganalisis reliabilitas alat ukur dari satu kali pengukuran rumus yang digunakan adalah alpha.

Jika skala itu dikelompokkan kedalam 5 kelas dengan range yang sama, maka ukuran alpha dapat diimplementasikan sebagai berikut ini.

- a. Nilai alpha Cronbach 0,00 s.d 0,20 berarti kurang reliable
- b. Nilai alpha Cronbach 0,21 s.d 0,40 berarti agak reliable
- c. Nilai alpha Cronbach 0,42 s.d 0,60 berarti cukup reliable
- d. Nilai alpha Cronbach 0,61 s.d 0,80 berarti reliable
- e. Nilai alpha Cronbach 0,81 s.d 1,00 berarti sangat reliable

Langkah – langkah dalam menggunakan uji reliabilitas adalah

- a. Menghitung Jumlah Varians

Menghitung jumlah varians yang dicari dengan cara mencari nilai tiap butir, kemudian dijumlahkan. Perhitungan varians semua pernyataan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\sigma = \frac{\sum X^2 - \frac{(\sum X)^2}{n}}{n}$$

- b. Koefisien *Cronbach's Alpha*

Menghitung koefisien Cronbach's Alpha menggunakan rumus sebagai berikut :

$$r_{1-i} = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum \sigma_{1-i}}{\sigma_{Total}} \right)$$