

PITFALL DALAM MENDESAIN BALANCED SCORECARD

Wahju Prasetya
Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Krida Wacana

Abstract

Not all organizations who have adopted balanced scorecard have been succesful in implementing the programme. It is because of there are some pitfall in designing of the balanced scorecard programme. These pitfall can be divided into two groups. These group are something that hampered to create organizations that is focused on the strategy and some common failures in determining the nonfinancial measurements.

Keywords: *Pitfall, Balance Scorecard*

PENDAHULUAN

Konsep *balanced scorecard* sebagai alat ukur kinerja manajemen, pada awalnya dikemukakan oleh akademisi dan praktisi bisnis Kaplan dan Norton pada awal dekade 1990an. Sebagai suatu sistem penilaian, *balanced scorecard* dilihat dari empat perspektif yang terdiri atas: *Customer Perspective, Internal Process Perspective, Learning and Growth Perspective, serta Financial Measures*. Sedangkan sebagai suatu sistem manajemen strategik, *balanced scorecard* berkenaan dengan implementasi dari strategi yang efektif. Hal ini berkenaan dengan perumusan strategi, implementasi strategi yang harus diterjemahkan ke dalam kegiatan sehari-hari, *balanced scorecard* harus pula di terjemahkan dalam suatu set ukuran-ukuran yang koheren. (Niven, 2002: p. 13-21)

Dari beberapa survey yang telah dilakukan, diantaranya oleh Metrus Group, Inc., Conference Board for A. T. Kearney, Inc. dan Institute of Management Accountants (IMA); telah banyak organisasi yang menerapkan *balanced scorecard*, namun demikian, tidak semua organisasi yang mengadopsi program-program *balanced scorecard* berhasil mengimplementasikannya. Di samping membutuhkan usaha yang cukup, pada beberapa kasus akan memerlukan pengorbanan sumber daya untuk bisa menerapkan kerangka manajemen dan pengukuran yang baru. Banyak organisasi melaporkan bahwa *balanced scorecard* adalah “lebih sulit dari pada yang digambarkan.” Kegagalan dalam mengimplementasikan *balance scorecard* tersebut pada dasarnya karena terdapatnya *pitfall*. *Pitfall* ini menurut *The Free Dictionary*, didefinisikan sebagai “*An unapparent source of trouble or danger; a hidden hazard*” yaitu merupakan satu sumber masalah atau bahaya yang tidak tampak atau tersembunyi. Oleh karena sifatnya yang tidak tampak atau tersembunyi inilah maka bisa menjadi semacam perangkap bagi pihak manajemen dalam mendesain *balanced scorecard*.

PEMBAHASAN

Tulisan ini akan membahas tiga kelompok permasalahan dalam mengimplementasikan konsep *balanced scorecard*, yakni: *transitional issues*, *design issues*, dan *process issues*, serta faktor yang menyulitkan pengimplementasian *balanced scorecard* yang terkait dengan kegagalan dalam mengidentifikasi, menganalisis, dan menetapkan ukuran *nonfinancial*-nya.

Ada tiga (3) kelompok dari permasalahan yang menghalangi penciptaan organisasi yang berfokus pada strategi terkait dengan *balance scorecard*, yaitu: *transitional issues*, *design issues*, dan *process issues*.

1. *Transitional Issues*

Implementasi *balanced scorecard* membutuhkan suatu integrasi dari seluruh elemen dalam organisasi. Ketidakpuasan dapat terjadi ketika ada perubahan dalam organisasi. Team senior manajemen yang baru dapat

saja tidak berminat pada pendekatan yang baru dan tidak menggunakannya; bahkan jika perusahaan sukses sekalipun, sehingga menjadi sumber kegagalan dalam sistem manajemen *balanced scorecard*. Ketidakpuasan ini lebih sering akibat faktor internal bisnis dibanding eksternal. Dalam keadaan demikian maka *balanced scorecard* tidaklah mungkin berlangsung saat transisi itu.

2. Design Issues

Masalah ini terkait dengan kegagalan dalam memadukan *balanced scorecard* dengan strategi perusahaan. Dalam membangun *Key Performance Indicator (KPI) scorecards* tidak merealisasikan apa yang ingin dicapai. *KPI scorecards* dapat memandu peningkatan *performance* operasional apabila didukung oleh strategi. Hal ini bisa saja karena, perusahaan menggunakan terlalu sedikit atau terlalu banyak ukuran atas perspektif *balanced scorecard*, dan beberapa *scorecards* mengalami kegagalan dikarenakan tidak sesuai dengan hasil yang ingin dicapai organisasi atau tidak menghubungkan ke program peningkatan yang spesifik

3. Process Issues

Penyebab kegagalan dalam pengimplementasiannya yang paling umum adalah proses organisatoris yang lemah bukan hanya disain *scorecard* yang lemah. Ada tujuh jenis kegagalan yang berbeda di dalam proses membuat *scorecard* perusahaan berkaitan dengan proses organisatorisnya, yaitu:

a. Lack of Senior Management Commitment

Komitmen dari senior manajemen diperlukan untuk beberapa pertimbangan, terlebih lagi mengenai strategi organisasi. *Middle Management* yang karena pengetahuan maupun pengalamannya tidak mampu menghubungkan *balanced scorecard* bisnis perusahaan ke unit bisnisnya. Disamping karena otoritas, pengetahuan, dan pengalamannya; dalam proses membangun *scorecard* yang efektif memerlukan suatu komitmen emosional dari *senior management*.

b. *Too Few Individuals Involved*

Penerapan *balanced scorecard* membutuhkan dukungan dari seluruh elemen organisasi. Sehingga membebankannya hanya pada *senior management* tidaklah cukup. Namun melibatkan terlalu banyak orang dapat juga berakibat fatal, interaksi yang intensive menyatakan bahwa ukuran kelompok akan terpenuhi jika diskusi aktif dari semua peserta dapat terjadi untuk mencapai konsensus yakni tujuan yang realistis. Perusahaan dapat melibatkan orang-orang secara lebih luas dalam proses pembuatan *scorecard* dengan *cascading* (mengalir kebawah) dari puncak secara merata ke divisi, unit bisnis, dan departemen, jadi bukan semua orang bekerja secara serempak membuat *scorecard* pada tingkatannya dalam organisasi. Sub-sub kelompok yang lebih kecil dapat dibentuk untuk memusatkan pada perspektif tunggal atau pada salah satu tema strategis yang menggambarkan strategi secara keseluruhan. Pekerjaan dari sub-sub kelompok menjadi terintegrasi dalam pertemuan yang lebih luas.

c. *Keeping the Scorecard at the Top*

Scorecard harus disebar luaskan keseluruh organisasi, dalam hal ini inovasi, kreatifitas, dan keinginan belajar karyawan harus ditumbuh kembangkan. Sehingga pemeliharaan *scorecard* tidak bisa hanya pada manajemen puncak. Tanpa inovasi, kreatifitas, dan keinginan belajar dari karyawan semua upaya untuk menerapkan *balanced scorecard* akan mengalami kegagalan.

d. *Too Long a Development Process; the Balanced Scorecard as a Onetime Measurement Project*

Balanced Scorecard membutuhkan pengembangan secara berkesinambungan atau secara terus-menerus. *Scorecard* merupakan suatu proses manajemen yang berlanjut; sasaran, ukuran, dan pengumpulan data harus dimodifikasi dari waktu ke waktu, berdasar pada pembelajaran organisatoris.

- e. *Treating the Balanced Scorecard as a Systems Projects*
Balanced Scorecard harus dimulai dengan suatu tinjauan strategis secara menyeluruh yang melibatkan para manajer. Hal ini tidak dapat didelegasikan pada suatu teknologi informasi atau suatu implementasi dari sistem yang ditetapkan. Suatu sistem dan teknologi adalah penting, tetapi sistem dan masukan teknologi yang harus diawali proses manajemen yang menghasilkan sasaran hasil, ukuran, target, prakarsa, dan *scorecard* dihubungkan ke seluruh organisasi. Dan yang lebih penting, pada akhirnya proses manajemen menghasilkan komitmen untuk mengatur organisasi melalui *scorecard*.
- f. *Hiring Inexperienced Consultants*
Balanced scorecard membutuhkan keterlibatan seluruh elemen dari organisasi. Dan apabila dalam penerapannya menggunakan konsultan, sangatlah penting menggunakan konsultan yang telah berpengalaman dan dapat memahami perusahaan secara keseluruhan. Penggunaan konsultan tidak berpengalaman akan menjadi penyebab dari kegagalan dalam menerapkan *balanced scorecard*.
- g. *Introducing the Balanced Scorecard only for Compensation*
Perusahaan menggunakan kompensasi sebagai sarana untuk strategi dalam memperoleh perhatian dan komitmen dari individu. Namun hal ini hanya merupakan perspektif nonfinancial yang terbatas. Perusahaan harus membuat suatu *stakeholder scorecard* termasuk indikator atas kinerja lingkungan, perbedaan karyawan, dan penilaian masyarakat; serta hal ini harus mengarah pada peningkatan kinerja pelanggan dan keuangan secara keseluruhan. Jika tidak, ini akan mendorong ke arah ketegangan dan konflik organisasi.

Untuk mengatasi masalah yang menghalangi penciptaan organisasi yang berfokus pada strategi terkait dengan *balance scorecard*, maka yang harus dilakukan adalah mengambil lima langkah prinsip yang memungkinkan *Balanced Scorecard* dapat menciptakan *strategy -focused organizations* yaitu:

1. *Translate the strategy to operational terms* (menerjemahkan strategi ke terminologi yang operasional),
2. *Align the organization to the strategy* (mensejajarkan organisasi pada strategi),
3. *Make strategy everyone's everyday job* (membuat strategi menjadi pekerjaan sehari-hari semua orang),
4. *Make strategy a continual process* (membuat strategi sebagai suatu proses yang berkesinambungan),
5. *Mobilize change through executive leadership* (memobilisasikan perubahan melalui kepemimpinan eksekutif).

Hal ini bukanlah merupakan suatu proses singkat atau gampang, namun memerlukan komitmen, ketekunan, kerjasama sekelompok dan pengintegrasian melampaui batasan-batasan dan aturan-aturan organisatoris:

Penetapan Ukuran *Nonfinancial*

Perusahaan yang menggunakan ukuran kinerja nonkeuangan (seperti kesetiaan pelanggan, kepuasan karyawan, dan ukuran kinerja nonkeuangan lainnya) terus meningkat, yang dilandasi atas kepercayaan bahwa akan memperoleh beberapa manfaat yang pada akhirnya hal tersebut akan mempengaruhi profitabilitas. Indikator nonfinancial pada umumnya merefleksikan hal yang tidak dapat diukur (seperti produktifitas R & D), yang mana aturan akuntansi tidak mengenalinya sebagai asset.

Tujuan sesungguhnya dari ukuran kinerja *non financial* adalah untuk mendukung apa yang disajikan oleh akuntansi keuangan tradisional. Namun kenyataannya, perusahaan tidak dapat merealisasikan hal tersebut. Ini disebabkan karena kegagalan dalam mengidentifikasi, menganalisis, dan menetapkan ukuran *non financial*.

Kesalahan Umum dalam Penetapan Ukuran *non Financial*

Hasil riset yang dilakukan oleh Ittner dan Larcker (2003), mengungkapkan bahwa sejumlah perusahaan dalam upaya pencapaian kinerja *non financial*-nya membuat kesalahan umum sebagaimana dipaparkan di bawah ini: **Kesalahan ke-1.** Tidak mengkaitkan ukuran dengan strategi. Tujuan dari suatu sistem pengukuran pekerjaan adalah untuk membantu pengalokasian sumber daya, menilai dan mengkomunikasikan kemajuan ke arah sasaran yang strategis atau untuk evaluasi manajer. Tantangan yang utama untuk perusahaan adalah menentukan dari sekian banyak ukuran *non financial*. Banyak perusahaan percaya bahwa masalah ini dapat diselesaikan dengan mengadopsi suatu kerangka seperti *balanced scorecard*, kesalahan dimulai dari penerapan prosedur yang bersifat universal.

Menggunakan kerangka seperti itu dengan sendirinya tidak akan membantu mengidentifikasi area kinerja dan arah mana yang menjadi kontribusi terbesar bagi keuangan perusahaan. Hal yang terpenting yang harus diperhatikan, yakni: adopsi kerangka *balanced scorecard* haruslah sejalan dengan strategi perusahaan, sehingga penerapan prosedur yang universal merupakan suatu kesalahan yang mengakibatkan kegagalan.

Kesalahan ke-2. Tidak ada keterkaitan yang valid (*Not validating the links*). Perusahaan jarang dapat membuktikan bahwa peningkatan nyata dari ukuran kinerja *non financial* mempengaruhi hasil keuangan di masa depan. Jika perusahaan tidak bisa membuktikan hubungan sebab akibat yang mendasarinya, mereka tidak bisa menentukan keterkaitan akan pentingnya ukuran yang sudah dipilih. Dan ketidakmampuan ini akan menyulitkan pengalokasian sumber daya yang paling menguntungkan. Sebagai contoh, apakah satu dolar yang diinvestasikan untuk pengembangan produk akan menghasilkan hasil yang lebih tinggi jika dibanding satu dolar yang dibelanjakan untuk mengingatkan pelanggan (*customer retention*) pada produk/perusahaan.

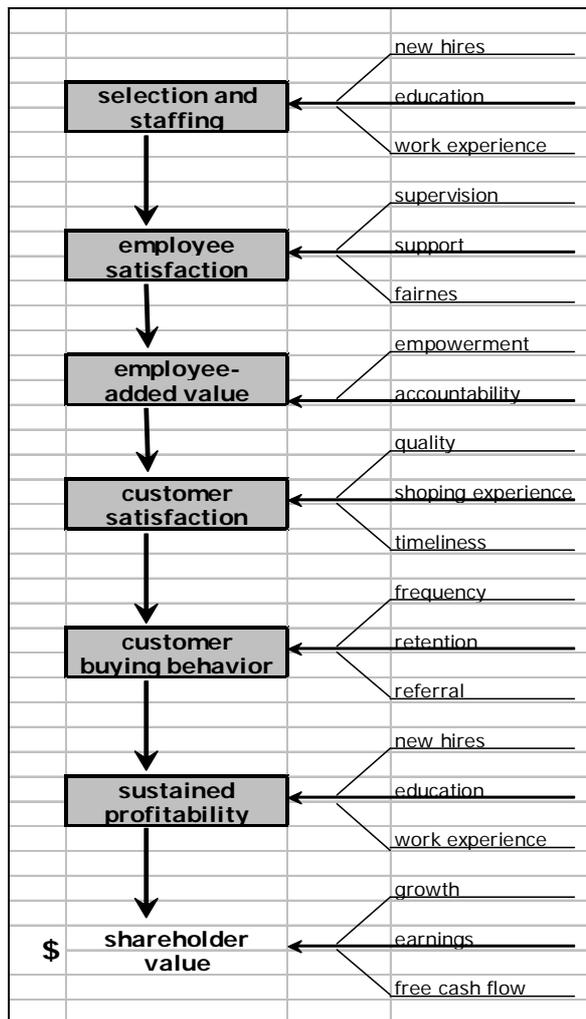
Kesalahan ke-3. Tidak menentukan target kinerja yang benar. Kinerja *non financial* tidaklah selalu menguntungkan, yang mana sering menurun atau bahkan pengembalian ekonomi yang negatif, dan pada kebanyakan perusahaan tidak mempunyai ide kapan berhasil mencapai suatu hal yang baik.

Bagaimanapun, perusahaan tidak pernah mencoba untuk menemukan apakah ada korelasi antara tingkat kepuasan seorang pelanggan dengan pendapatan dan keuntungan dari pelanggan tersebut. Kalaupun ada hubungannya tetapi hanya sampai ke suatu titik. Dengan menentukan dimana tingkat kepuasan berhenti berperan dalam pertumbuhan pendapatan, suatu bisnis dapat mengetahui apakah dan berapa banyak yang harus diinvestasikan dalam mencoba untuk menaikannya. Men-*setting* target merupakan suatu hal yang sulit dalam upaya peningkatan kinerja perusahaan yang ingin di capai. Namun perusahaan sering terfokus pada tujuan financial jangka pendek jika dikaitkan dengan ukuran *non financialnya*.

Kesalahan ke-4. Pengukuran yang salah (*measuring incorrectly*) Perusahaan membuat suatu model sebab-akibat (suatu contoh model yang dikembangkan oleh salah satu perusahaan yang disurvei diilustrasikan pada Gambar 1) dan menjajaki elemen-elemen yang benar, namun menemui masalah dalam menentukan bagaimana mengukurnya. $\pm 70\%$ dari perusahaan yang diteliti, menggunakan ilmu tentang meter yang kurang valid dan reliabel secara statistik. “Validitas” mengacu pada tingkat mana suatu metrik berhasil mengukur sesuatu yang seharusnya diukur, sedangkan “reabilitas” mengacu pada sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Sebagai contoh, banyak perusahaan menilai dimensi kompleks dengan melakukan survei berisi satu atau beberapa pertanyaan, dan responden memberi jawaban dengan memilih berdasarkan skala (sebagai contoh, 1=rendah, dan 5=tinggi). Walaupun murah dalam pelaksanaannya dan mudah untuk dipahami, survei yang sederhana ini kurang valid dan reliabel serta mengurangi kemampuan perusahaan untuk membedakan kinerja superior atau meramalkan hasil keuangan.

Dalam pengumpulan data, banyak perusahaan membuat kekeliruan untuk memutuskan apa yang ingin ditemukan. Ukuran dapat juga tidak valid dan reliabel karena metoda yang digunakan dalam evaluasi atribut *non financial* tidak sesuai. Unit bisnis dalam perusahaan sering menggunakan metodologi yang berbeda untuk mengukur hal yang sama (*inconsisten*). Disamping itu

hampir separuh dari pemakai *balanced scorecard* yang disurvei oleh Towers Perrin mengatakan menemui kesukaran sehubungan dengan pengukuran kualitatif ini, serta pada pembuatan keputusan banyak perusahaan yang mengabaikan alat ukur kualitatif.



Gambar 1. Suatu Model Pengukuran
 Sumber: Inttner dan Larcker (2003:93)

Akar permasalahan dari empat kesalahan yang telah disebutkan di atas, adalah kegagalan untuk menemukan faktor *non financial* yang mempunyai pengaruh kuat pada kinerja ekonomi dalam jangka panjang. Solusinya adalah untuk mendasarkan pengambilan keputusan pada suatu keterkaitan yang mapan, dengan langkah-langkah di bawah ini perusahaan bisa merealisasikan pencapaian ukuran *non financial*, yaitu:

1. **Mengembangkan suatu causal model.** Langkah yang pertama adalah mengembangkan causal model berdasarkan hipotesis dalam perencanaan strategis. Sayangnya, banyak perencanaan strategis perusahaan berupa misi atau statemen visi dibanding memetakan keadaan. Tidak adanya kejelasan strategis dan rincian konkrit, membuat para manajer cenderung menentukan area kinerja yang tidak sesuai, dan hal itu membuat konsensus tentang causal model yang sukar untuk dijangkau. Yang terbaik adalah dengan menguji beberapa causal model yang berbeda. Ketika dapat dibuktikan, model dipilih akan menjadi argumen dan sumber yang mendasari persetujuan strategi.
2. **Bekerja sama dengan data.** Kebanyakan perusahaan telah mempunyai sejumlah besar ukuran non financial operasinya dari hari ke hari. Maka untuk menghindari kesalahan dari pengumpulan data yang telah ada, perusahaan perlu hati-hati menginventarisasi semua databasenya. Inventarisasi tidak hanya terbatas pada sistem pengukuran kinerja tetapi juga pada semua sistem informasi (seperti pembelian, pengendalian produksi, dan layanan pelanggan) data yang mungkin bermanfaat untuk memperoleh kinerja kunci. Yang penting dari langkah ini, adalah proses menyimpulkan definisi yang rancu atau samar-samar dan mengembangkan ukuran yang konsisten untuk organisasi secara keseluruhan.
3. **Merubah data menjadi informasi.** Ada banyak metode statistik untuk menguji causal model. Kebanyakan perusahaan menggunakan analisis korelasi dan multiple regresi dalam riset pemasaran dan upaya peningkatan kualitas. Suatu contoh yang baik dari teknik statistik adalah suatu pendekatan yang digunakan Sears, yang mengembangkan causal model dan scorecard yang berfokus pada tiga area: (1) hubungan dengan pegawai

(yang mendorongnya bekerja), (2) kepuasan dan kesetiaan pelanggan (yang mendorongnya berbelanja), dan (3) hasil untuk pemegang saham (yang mendorongnya berinvestasi). Sebagai tambahan alat statistik yang umum dikenal (korelasi dan regresi), adalah dengan membuat asumsi hubungan dari causal model.

3. **Menyimpulkan model secara kontinu.** Suatu lingkungan yang kompetitif dapat memperlemah atau menetralkan efektivitas aktivitas sebelumnya, dan respon strategis perusahaan dapat memarginalisasi suatu area kinerja yang penting sehingga model perlu dinilai kembali secara reguler dan berkelanjutan. Bahkan pada lingkungan yang stabil, analisa yang berkelanjutan memperbolehkan perusahaan untuk secara terus menerus menyimpulkan ukuran kinerjanya dan memperdalam pemahamannya pada arah yang mendasari kinerja ekonomi. Sebagai contoh, perusahaan percaya bahwa kehadiran (absensi) karyawan yang rendah merupakan faktor kunci dari kinerja keuangan, tetapi para manajer akan mengetahui bahwa hal ini disebabkan karena upah yang tidak memadai dengan kondisi kerja mereka atau alasan lainnya.
4. **Tindakan didasarkan pada temuan.** Kesimpulan yang diperoleh dari analisis data harus digunakan dalam pengambilan keputusan ukuran kinerja nonfinancial untuk memperbaiki hasil keuangan. Dan yang jelas, perusahaan perlu menindaklanjuti kesimpulan untuk perbaikan manfaat keuangan yang lebih besar. Perlu suatu penjelasan bagaimana sukses di dalam tiga area tersebut diatas akan diukur dan untuk menaksir *payback* keuangan pada tiga area ini.
5. **Menilai hasil.** Langkah akhir dari proses pengukuran kinerja adalah menentukan apakah *action plans* dan investasi mendukung hasil aktual sesuai dengan hasil yang diinginkan. Dalam riset ini, sedikit perusahaan melakukan *postaudit* untuk mengkonfirmasi berapa investasi actual yang dibayarkan. Walaupun *postaudit* menunjukkan hasil keuangan negatif, hal ini mempunyai efek yang positif untuk mengusulkan revisi causal model dan bisa membuktikan bahwa data yang dikumpulkan manajer salah dan/atau suatu upaya manipulasi.

KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

Dalam mengimplementasikan *balance scorecard*, perusahaan akan menghadapi *pitfall* yang melekat pada sistem. Ada tiga kelompok permasalahan dalam mengimplementasikan konsep *balanced scorecard*, yakni: *transitional issues*, *design issues*, dan *process issues*. Untuk menghindari *pitfall* dan jalan bagi pencapaian kinerja, organisasi dapat berupaya dengan memelihara lima langkah prinsip yang memungkinkan *Balanced Scorecard* dapat menciptakan *strategy -focused organizations*, yaitu: *translate the strategy to operational terms* (menterjemahkan strategi ke terminologi yang operasional), *align the organization to the strategy* (mensejajarkan organisasi pada strategi), *make strategy everyone's everyday job* (membuat strategi menjadi pekerjaan sehari-hari semua orang), *make strategy a continual process* (membuat strategi sebagai suatu proses yang berkesinambungan), *mobilize change through executive leadership* (memobilisasikan perubahan melalui kepemimpinan eksekutif).

Indikator *non financial* pada umumnya merefleksikan hal yang tidak dapat diukur (seperti produktifitas R&D), yang mana aturan akuntansi tidak mengenalinya sebagai asset. Tujuan sesungguhnya dari ukuran kinerja *non financial* adalah untuk mendukung apa yang disajikan oleh akuntansi keuangan tradisional. Untuk menghindari kegagalan menemukan faktor *non financial*nya maka yang perlu dilakukan yaitu, mengembangkan suatu causal model, bekerja sama dengan data, merubah data menjadi informasi, menyimpulkan model secara kontinu, tindakan didasarkan pada temuan, dan menilai hasil.

DAFTAR PUSTAKA

Hilton, Maher, Selto. *Cost Management: Strategies for Business Decisions*, Second Edition, McGraw-Hill.

Ittner, Cristopher D. dan Larcker, David F. Coming Up Short on Nonfinancial Performance Measurement. *Harvard Business Review*, November. 2003

Hansen, Don R and Maryanne M Mowen, *Management Accounting*, 5rd Edition, Cincinnati, Ohio: South Western Publising Co, 2000

Niven, Paul R. *Balanced Scorecard Step-By-Step: Maximizing Performance and Maintaining Result*. Jhon Wiley & Sons. 2002

Kaplan, Robert S., dan Norton, David P. *The Strategy Focused Organization*. Harvard Business School Press. 2001

The Free Dictionary. <http://www.thefreedictionary.com/pitfall>, diakses 31 Maret 2008

