

BAB II

TINJAUAN LITERATUR DAN METODE PENELITIAN

A. TINJAUAN LITERATUR

1. Perpajakan

Soemitro (1990) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (*tegen prestige*/kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiaya pengeluaran umum (*public uitgaven*).

Musgrave dan Musgrave (1998) mendefinisikan pajak sebagai pungutan yang ditarik dari sektor swasta tanpa mengakibatkan timbulnya kewajiban bagi pemerintah terhadap pihak pembayar.

Sementara itu, Sommerfeld, Anderson dan Brock (1981) mendefinisikan pajak adalah iuran kepada negara dari sektor swasta ke sektor publik, yang dapat dipaksakan dan dipungut atas dasar kriteria-kriteria yang telah ditentukan, tanpa mendapatkan manfaat secara spesifik kepada si pembayar, untuk membiayai kegiatan pemerintah dalam menyelenggarakan pembangunan ekonomi dan sosial.

Dari definisi-definisi tersebut dapat ditarik sejumlah ciri-ciri penting dari pajak, yakni: pajak dipungut oleh negara dari rakyat berdasarkan ketentuan perundang-undangan dan hasil pajak digunakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan pemerintah dalam menyelenggarakan tugas-tugas kenegaraan termasuk pembangunan.

2. Asas-asas Perpajakan dari Adam Smith (*The Four Canons of Adam Smith*)

Adam Smith (1723-1790) memperkenalkan asas-asas perpajakan dalam empat butir (*The Four Canons of Adam Smith*) yakni: (1) *Equity*; (2) *Certainty*; (3) *Convenience of Payment*, dan (4) *Economic of Collections* (Mansury, 1996: 4).

a. *Asas Equity*

Yang dimaksud dengan asas ini adalah asas yang memberikan prinsip bahwa pemungutan pajak itu harus adil dan merata, dalam arti dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak (*ability to pay*) dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya (*benefit principle*). Pembebanan pajak dikatakan adil apabila setiap wajib pajak menyumbangkan suatu jumlah untuk dipakai guna pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diterimanya dari pemerintah (Mansury, 1996: 4-5).

Menurut Soemitro (1990) untuk merealisasikan keadilan ini dapat dilakukan dalam penyelenggaraan pemungutan pajak secara umum dan merata, artinya pemungutan pajak dari setiap wajib pajak harus seimbang dengan penghasilan yang diterimanya. Dalam hal ini negara tidak boleh mengadakan diskriminasi kepada wajib pajak, baik wajib pajak dalam negeri maupun wajib pajak luar negeri dan negara tidak dibenarkan mengadakan perlakuan yang membedakan atau memementingkan suatu suku bangsa tertentu, golongan ideologi, agama dan sebagainya.

Menurut Adam Smith, demi keadilan, beban pajak pertamanya hendaknya dibebankan kepada masyarakat berdasarkan manfaat yang dinikmati oleh anggota masyarakat yang bersangkutan. Apabila manfaat yang dinikmati tidak dapat dipakai untuk membagi beban pajak yang diperlukan, maka anggota masyarakat harus dibebankan pajak sebanding dengan kemampuan membayar masing-masing, yaitu sebanding penghasilan yang diperoleh berkat perlindungan pemerintah (Mansury, 1996: 4)

Dalam pendekatan manfaat, suatu sistim perpajakan dikatakan adil apabila setiap wajib pajak membayar pajaknya sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari kegiatan pemerintah, sehingga jumlah pajak yang harus dibayar sesuai dengan jumlah pengeluaran yang dilakukan oleh pemerintah dalam kegiatan tersebut. Pendekatan ini dapat disebut juga *the revenue and expenditure approach*, yakni

melakukan sekaligus pendekatan atas penerimaan pajak dan pengeluaran pemerintah.

Dalam pendekatan kemampuan membayar, wajib pajak akan dikenai beban pajak sesuai dengan kemampuan untuk membayar atau berdasarkan atas daya pikul wajib pajak. Maksudnya, wajib pajak akan dikenai beban pajak sesuai dengan kemampuannya untuk membayar pajak. Wajib pajak yang memiliki kemampuan membayar yang sama dikenai pajak yang sama bebannya (*horinzontal equity*) dan wajib pajak yang kemampuannya berbeda dikenai pajak yang berbeda pula bebannya (*vertikal equity*). Kemampuan untuk membayar pajak ini dapat diketahui dengan melihat besarnya pendapatan, baik yang berasal dari tenaga kerja maupun yang berasal dari kekayaan serta besarnya pengeluaran wajib pajak setelah pengeluaran konsumsi *esential*.

b. *Asas Certainty*

Certainty atau kepastian hukum merupakan tujuan setiap undang-undang dan karenanya ketentuan yang dimuat dalam undang-undang dan atau peraturan tersebut harus jelas, tegas dan pasti, sehingga mudah dimengerti oleh wajib pajak dan seluruh masyarakat serta tidak mengandung arti ganda atau memberikan peluang untuk ditafsirkan lain, atau terdapat kekosongan atau *loopholes* (Soemitro, 1990:21).

Kepastian hukum memberikan jaminan bahwa subjek hukum tidak akan diperlakukan secara sewenang-wenang, sehingga setiap orang akan dapat mengetahui dengan pasti apa dan sejauh mana hak dan kewajiban yang diberikan oleh undang-undang kepadanya (Soemitro, 1990: 50).

Sejalan dengan maksud Adam Smith tentang *Certainty*, maka pajak tidak ditentukan sewenang-wenang, melainkan harus dari semula jelas bagi semua wajib pajak dan seluruh masyarakat: berapa jumlah yang harus dibayar, kapan harus dibayar, dan bagaimana cara membayarnya. Bagi Adam Smith, kepastian adalah lebih penting dari keadilan. Jika suatu sistim telah dirancang dengan adil tetapi

menafikan kepastian, maka dalam pelaksanaannya bisa tidak adil atau lebih tepat tidak selalu adil.

c. *Asas Convenience*

Pemungutan pajak yang berhasil tidak lepas dari kepastian wajib pajak untuk membayar sejumlah uang kepada negara. Waktu yang paling tepat ditentukan oleh ada atau tidak adanya uang pada wajib pajak. Untuk itu, saat wajib pajak membayar pajak idealnya pada waktu yang tidak menyulitkan wajib pajak. Artinya, pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak mempunyai uang atau pada saat uang yang dibayarkan terkumpul pada diri wajib pajak atau pada saat sedekat mungkin diterimanya penghasilan wajib pajak. Hal ini akan dirasakan mengenakan (*convenience*). Saat yang mengenakan wajib pajak yang satu dengan yang lainnya dalam membayar pajak tidak sama. Contoh: untuk petani akan lebih mengenakan bila kewajiban pajaknya dipungut pada saat panen atau setelah hasil panen dijual, sedangkan untuk karyawan, buruh atau pegawai akan lebih mudah membayar pajaknya pada saat mereka menerima gaji, upah atau honorarium.

d. *Asas Economy*

Asas ini sering juga disebut asas *efficiency*, yang mengandung arti bahwa pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat mungkin, yaitu biaya pemungutan bagi kantor pajak dan biaya memenuhi kewajiban pajak (*compliance costs*) bagi wajib pajak, hendaknya sekecil mungkin (Mansury, 1996: 6). Demikian juga halnya dengan beban yang dipikul oleh wajib pajak hendaknya juga harus dipertimbangkan agar beban wajib pajak sekecil mungkin. Biaya administrasi pemungutan pajak harus tidak melampaui jumlah hasil pungutan pajaknya sendiri. Dalam usaha penerapan asas efisiensi, mengharuskan adanya pembenahan administrasi perpajakan. Perombakan administrasi perpajakan dilakukan harus dapat berfungsi/bermanfaat ganda, yaitu memudahkan pengawasan dan

memperkecil ongkos administrasi. Hal ini harus ditunjang dengan peraturan perundang-undangan pajak (Soemitro, 1991: 30).

Menurut Soemitro, (1987: 30) ada dua kriteria yang dapat dijadikan sebagai batu penguji dalam menentukan efisiensi atau tidaknya suatu teknik pemungutan pajak, yaitu:

- 1) Efisiensi *intern*, yaitu yang berkaitan dengan ongkos pemungutan dan penagihan pajak.
- 2) Efisiensi *ekstern*, yaitu pengawasan aparat administrasi serta pengawasan atas kemungkinan timbulnya penghindaran/penyelundupan pajak.

3. Asas-asas Lainnya Selain Adam Smith

Disamping asas-asas yang disarankan oleh Adam Smith, masih ada beberapa asas lain yang penting, antara lain:

- a. Asas *The Revenue Adequacy* atau prinsip kecukupan penerimaan. Asas ini dikemukakan oleh Jesse Burhead dalam tulisannya "*Tax*" seperti tertuang dalam *Encyclopedia Americana*. Prinsipnya, untuk apa pemerintah memikirkan agar pajak dipungut adil dan tidak menghambat kegiatan perekonomian masyarakat apabila pajak yang dipungut itu sendiri tidak memadai penerimaannya.
- b. Asas *The Neutrality Principle* yang dikemukakan oleh John F. Due dalam bukunya *Government Finance An Economic Analysis*. Intinya, pajak seyogyanya netral, dalam arti tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk melakukan konsumsi dan juga tidak mempengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan barang-barang dan jasa. Selain itu, pajak juga jangan sampai mengurangi semangat orang bekerja.

4. Prinsip Hasil (*Yield*)

Prinsip ini mencerminkan kemampuan daerah dalam membiayai pembangunan daerahnya sendiri. Menurut LPEM FE-UI (2000) ada

beberapa aspek yang dapat dikaji untuk pencapaian prinsip ini, antara lain :

- a. Kecukupan (*adequacy*). Kontribusi sumber penerimaan tersebut harus signifikan terhadap pembiayaan penyediaan barang dan jasa publik yang dilakukan pemerintah daerah. Yang utama adalah bahwa hasil penerimaan bersih (jumlah penerimaan minus biaya pemungutan) harus positif.
- b. Elastisitas (*elasticity*). Hasil penerimaan dari sumber-sumber tersebut mesti meningkat secara otomatis (elastis) mengikuti terjadinya perubahan-perubahan dalam hal: tingkat harga (inflasi), peningkatan pendapatan masyarakat, dan perubahan jumlah penduduk. Pajak yang tidak elastis akan memerlukan berbagai penyesuaian (seperti misalnya perubahan tarif) yang akan mempengaruhi pandangan masyarakat terhadap pajak dan retribusi yang bersangkutan.
- c. Kepastian dan kestabilan (*certainty and predictability*). Hasil penerimaan dari sumber-sumber pajak sebaiknya tidak terlalu berfluktuasi dari tahun ketahun. Selain itu, sebaiknya juga dapat diperkirakan/diprediksi sehingga memudahkan untuk membuat perencanaan belanja (*expenditure planning*).
- d. Biaya pungut (*collection cost*) rendah. Seperti yang disinggung pada pembahasan *adequacy*, perlu dihitung rasio antara biaya pemungutan dengan hasil penerimaan dari suatu sumber, dimana rasio tersebut perlu untuk ditekan serendah mungkin dalam rangka meningkatkan efisiensi pemungutan pajak/retribusi itu sendiri.

5. Administrasi Perpajakan

Ada beberapa pengertian administrasi perpajakan yang kesemuanya menunjuk pada mekanisme kerja dan kewenangan instansi yang mempunyai tugas untuk itu, antara lain:

- a. Suatu instansi atau badan yang diberi wewenang atau tanggung jawab untuk menyelenggarakan pemungutan pajak (Departemen Keuangan, Dirjen Pajak dan Dirjen Bea dan Cukai);

- b. Orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan yang secara langsung melaksanakan kegiatan pemungutan pajak;
- c. Kegiatan penyelenggaraan pemungutan pajak oleh instansi atau badan sehingga dapat mencapai sasaran yang digariskan dalam kebijaksanaan perpajakan (Mansury, 1994: 4)
- d. Menurut Nowak, administrasi perpajakan merupakan kunci keberhasilan pelaksanaan kewajiban perpajakan. Sebagai sarana pelaksanaan undang-undang perpajakan, administrasi pajak perlu disusun dengan sebaik-baiknya sehingga mampu menjadi instrumen yang dapat bekerja secara efisien dan efektif (Mansury, 1994: 4)

Pelaksanaan ketentuan pajak tidak terlepas dari aspek administrasi pajak, karena menurut Silviani (1992), tujuan administrasi pajak adalah membantu perkembangan kepatuhan pajak secara sukarela. Kepatuhan secara sukarela ini dapat ditingkatkan jika administrasi dalam membangun prospek yang kuat, dalam arti wajib pajak yang tidak melunasi pajak akan terdeteksi dan akan dikenakan sanksi hukum. Dengan kata lain, kepatuhan wajib pajak akan berlanjut jika didukung dengan administrasi yang efektif.

Dasar-dasar bagi terselenggaranya administrasi pajak yang baik meliputi:

- a. Kejelasan dan kesederhanaan dari ketentuan undang-undang yang memudahkan bagi administrasi dan memberi kejelasan bagi wajib pajak.
- b. Kesederhanaan akan mengurangi penyelundupan pajak. Kesederhanaan dimaksud, baik dalam perumusan yuridis yang memberi kemudahan untuk dipahami maupun kesederhanaan untuk dilaksanakan oleh aparat dan pemenuhan kewajiban oleh wajib pajak.
- c. Reformasi dalam bidang perpajakan yang realistis harus mempertimbangkan kemudahan tercapainya efisiensi dan efektivitas administrasi perpajakan semenjak dirumuskannya kebijaksanaan perpajakan.

- d. Administrasi perpajakan yang efisien dan efektif perlu disusun dengan memperhatikan pengaturan pengumpulan, pengolahan dan pemanfaatan informasi tentang subyek dan obyek pajak (Mansury, 1994: 44).

Untuk itu sangat dibutuhkan informasi yang lengkap dan dapat dipertanggungjawabkan yang pada gilirannya dapat menjadi kunci keberhasilan dalam bidang administrasi perpajakan yang efisien dan terselenggaranya pemungutan pajak yang adil. Tanpa adanya sistem informasi yang akurat maka dapat mengakibatkan ketimpangan dan ketidakadilan. Untuk itu diperlukan koordinasi dan keterlibatan semua pihak, baik pemerintahan maupun swasta.

Dirjen Pajak selaku penyelenggara pajak telah mencanangkan sasaran yaitu Tri Darma Perpajakan yang meliputi: (1) pengenaan pajak semua subyek pajak, (2) pengenaan pajak berdasarkan obyek pajak yang sebenarnya, dan (3) perluasan pajak tepat waktu.

Secara bersamaan instansi inipun mempunyai misi untuk menciptakan dan meningkatkan iklim kepatuhan dan kesadaran wajib pajak. Dalam kaitannya dengan "*self assessment system*", administrasi perpajakan mempunyai tugas untuk melakukan pembinaan secara meluas, baik terhadap wajib pajak ataupun anggota masyarakat lainnya. Inilah yang mendasari sistem perpajakan nasional dewasa ini.

Ketetapan dan pemungutan pajak harus didukung dengan sistem pengawasan yang efisien. Keterlambatan membayar pajak atau retribusi seringkali dikenakan tindakan denda dalam bentuk presentase atas jumlah pajak terhutang.

Menurut Davey (1988: 54), sanksi yang diberikan apabila wajib pajak tidak membayar pajak dapat berupa:

1. Tindakan mengandung unsur kriminal dapat dikenakan penahanan dan hukuman penjara.
2. Tindakan mengandung unsur perdata diminta pengembalian hutang pribadi yang dilakukan melalui penyitaan dan penjualan kekayaan.

3. Penyitaan dan penjualan langsung atas kekayaan.
4. Menghentikan pelayanan, misalnya: memutuskan pelayanan, baik itu air minum, telepon, listrik, pengusiran dari rumah sewa, penolakan untuk mengikuti pendidikan dan pengobatan.
5. Tidak ada tindakan sama sekali.

Perlakuan seperti tindakan kriminal, pemutusan pelayanan atau penyitaan kekayaan biasanya merupakan cara yang efektif untuk meningkatkan pembayaran pajak. Namun, semua itu membutuhkan administrasi dan keadilan, bahkan kemauan politik yang wajar. Akan tetapi sejumlah tindakan tersebut seringkali tidak dilaksanakan. Sebagai suatu tindakan perdata hal itu seringkali merupakan satu-satunya sanksi hukum yang sebagian besar tidak efektif karena prosedur yang berbelit-belit dan pengadilan tidak menaruh perhatian yang memadai. Oleh karena itu biasanya tingkat ketidakpatuhan membayar pajak cenderung tinggi dan tidak ada tindakan yang lebih keras lagi untuk memaksa wajib pajak membayar pajaknya.

Hal tersebut merupakan cermin dari kurangnya kemauan politik dalam pengenaan pajak. Pengadilan yang tidak menaruh perhatian pada masalah pemaksaan pajak merupakan gejala biasa, sehingga perlindungan pada individu terhadap kesewenangan pemerintah merupakan sebagian dari pandangan dalam pelaksanaan hukum. Di beberapa negara lain, pengadilan khusus untuk pajak telah dibentuk sebagai upaya untuk menangani kasus-kasus pajak dan untuk menjalankan pelaksanaan pemaksaan yang lebih keras terhadap tagihan-tagihan.

Menurut Zain dan Kustadi (1990: 111), tingkat efektivitas administrasi perpajakan dapat diketahui dengan melihat tinggi rendahnya tingkat penyelundupan pajak, yaitu semakin tinggi tingkat penyelundupan pajak, maka berarti tingkat efektivitasnya semakin berkurang, dan selanjutnya hal itu dapat dianggap sebagai indikasi makin rendahnya tingkat efektivitas yang berarti makin rendah pula tingkat kesadaran membayar pajak. Selain itu, bila tingkat penyelundupan pajak tinggi, maka hal itu menunjukkan administrasi pajak yang jelek dan sekaligus

mengisyaratkan kebijakan yang dibuat merupakan bentuk kesia-siaan. Dengan kondisi seperti itu, penerimaan pemerintah dari sektor pajak seolah-olah hanya sebagai kemurahan hati para wajib pajak, bukan atas dasar rencana penerimaan yang diharapkan. Hal ini tidak mungkin terjadi apabila tingkat efektivitas administrasi perpajakan cukup tinggi, dalam arti bahwa tingkat penyelundupan pajak dan tunggakan pajak rendah. Berangkat dari kondisi tersebut, maka disimpulkan bahwa pada dasarnya administrasi perpajakan berada di antara dua kutub, yaitu penyelundupan pajak disatu pihak dan kesadaran membayar pajak di pihak lain. Sedangkan administrasi perpajakan itu sendiri merupakan kunci keberhasilan penerimaan pajak.

Menurut Mansury (1994), salah satu dasar atau kunci terselenggaranya administrasi perpajakan yang efisien dan efektif adalah adanya informasi yang lengkap dan sedapat dipertanggungjawabkan. Tanpa informasi yang efektif maka kebijakan perpajakan akan sulit untuk dicapai, sehingga ada beberapa kelemahan administrasi perpajakan yang sangat terkait dengan perilaku wajib pajak maupun perilaku fiscus.

Menurut Zain dan Kustadi (1990:111), perilaku wajib pajak yang dapat melemahkan administrasi perpajakan, antara lain:

1. Wajib pajak akan selalu berusaha untuk membayar pajak yang terhutang sekecil mungkin sepanjang hal itu dimungkinkan oleh undang-undang.
2. Wajib pajak cenderung untuk menyelundupkan pajak sepanjang wajib pajak mempunyai alasan yang meyakinkan bahwa kemungkinan besar mereka tidak akan ditangkap karenanya dan yakin bahwa rekan-rekannya melakukan hal yang sama serta diperkuat dengan situasi dimana kurangnya koordinasi antara instansi pemerintah, kurangnya data pada instansi perpajakan dan segala sesuatu bisa diatur.

Menurut Zain dan Kustadi (1990: 98) perilaku fiscus yang dapat melemahkan administrasi perpajakan, antara lain:

1. Administrator pajak memiliki keengganan yang mendasar untuk meninjau kembali kesalahan-kesalahan yang terdapat dalam keputusan-keputusan yang dibuatnya.
2. Aparat pajak sering bertindak yang berlebih-lebihan, melebihi tugas yang diberikan kepadanya.
3. Aparat pajak sering gagal melaksanakan tugas yang dibebankan kepadanya akibat dari kesalahan/kelemahan atau penyalahgunaan jabatan.

Menurut Hom (1992: 4) dalam artikelnya "*Improving Tax Administration and Compliance*", sasaran dari administrasi pajak modern adalah untuk membantu kepatuhan yang sukarela, mendeteksi dan menghukum penyelundup pajak atau memburu penunggak pajak. Kepatuhan sukarela didorong serta ketidakpatuhan berusaha ditemukan dan kemudian dihukum. Kepatuhan pajak akan maju bila administrasi pajak efektif. Selanjutnya dijelaskan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan sukarela adalah sebagai berikut:

1. Gagasan takut dihukum pada wajib pajak yang tidak patuh;
2. Pengurangan kesempatan dari penghindaran pajak antara lain melaporkan keterangan pihak ketiga dan dimasukkan dalam peliputan audit;
3. Meningkatkan efektivitas dari pemeriksaan dan prosedur penagihan;
4. Menyampaikan pesan penghindaran pajak kepada wajib pajak secara lebih efektif.

Menurut Devas dkk (1989), salah satu tolak ukur keberhasilan dari kebijakan anggaran yang menyangkut semua tahap administrasi penerimaan seperti menentukan wajib pajak, menegakkan sistem pajak dan membukukan penerimaan adalah hasil guna (efektivitas), disamping tolak ukur lainnya yakni upaya pajak dan daya guna (efisiensi). Yang dimaksud hasil guna adalah mengukur hubungan antara hasil pemungutan suatu pajak dan potensi pajak, dengan anggapan bahwa

semua wajib pajak membayar pajaknya masing-masing dan membayar seluruh pajak yang terhutangnya masing-masing.

Menurut hasil penelitian Lerche, angka hasil guna yang rendah sebagian disebabkan karena tarif pajak yang tinggi sehingga memberi kesan potensi yang tidak realistis, tetapi penyebab pokok hasil guna yang rendah adalah tata usaha pajak yang kurang memadai dan banyaknya tunggakan pajak serta wajib pajak yang tidak patuh. Secara umum ada tiga faktor yang mengancam hasil guna, yaitu: (1) menghindari pajak oleh wajib pajak; (2) kerja sama antara petugas pajak dan wajib pajak untuk mengurangi jumlah pajak terhutang; dan (3) penipuan oleh petugas pajak dengan cara mengantongi sebagian dari penerimaan pajak. Sedangkan tolak ukur lainnya adalah daya guna, yaitu mengukur bagian dari hasil pajak yang digunakan untuk menutup biaya pemungutan pajak, baik biaya langsung maupun biaya tidak langsung kantor pajak seperti biaya waktu mengambil keputusan, biaya waktu departemen/lembaga lain membantu kegiatan pemungutan pajak (Devas dkk., 1989:143).

Pengenaan bunga atas keterlambatan pembayaran efektif apabila besarnya lebih tinggi dari tingkat bunga yang berlaku dan tingkat inflasi. Di Indonesia, denda administrasi atas keterlambatan pembayaran pajak hotel dan restoran sebesar 2% per bulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan merupakan contoh dari sanksi yang ringan yang memungkinkan wajib pajak memperoleh keuntungan melalui penundangan pembayaran pajak. Berbeda halnya dengan negara maju, misalnya Kanada, yang menerapkan bunga secara otomatis sebesar 2% atas tagihan yang terlambat satu hari atau lebih.

Berdasarkan pengalaman di berbagai negara, upaya untuk memperbaiki administrasi perpajakan dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut:

1. Simplifikasi sistem perpajakan.
2. Perlunya ada strategi, berarti suatu perencanaan yang komprehensif yang mengatur secara jelas prioritas tugas-tugas yang harus dilakukan dan dicapai dengan sumber daya yang dimiliki.

3. Adanya komitmen yang kuat pada tingkat pembuat kebijakan dan manajerial.

Namun demikian, tidak satu pun prasyarat khusus yang menjamin akan dapat dilakukannya di semua negara. Negara-negara yang sedang berkembang menunjukkan adanya perbedaan yang besar dan bervariasi terhadap tingkat kepatuhan membayar pajak, yang direfleksikan tidak hanya pada efektifitas administrasi perpajakannya, tetapi juga sikap wajib pajak dan pemerintah secara umum (Bird and Casanegara, 1992: 5).

6. Kinerja Organisasi

Kinerja organisasi atau kinerja perusahaan merupakan indikator tingkatan prestasi yang dapat dicapai dan mencerminkan keberhasilan manajer/pengusaha. Kinerja merupakan hasil yang dicapai dari perilaku anggota organisasi (Ginson, et al., 1998:79). Jadi kinerja organisasi merupakan hasil yang diinginkan organisasi dari perilaku orang-orang di dalamnya. Penilaian kinerja organisasi dapat ditinjau dari rasio keuangan perusahaan. Menurut Brigman (1995:58) profitabilitas merupakan ukuran keberhasilan operasi perusahaan. Perusahaan dikatakan mempunyai keunggulan bersaing apabila mempunyai tingkat laba yang tinggi dari rata-rata tingkat laba normal. Tingkat laba ini dinyatakan dalam beberapa rasio seperti: rasio pengembalian aset (*return on assets* = ROA), rasio pengembalian modal sendiri (*return on equity* = ROE) dan rasio pengembalian penjualan (*return on sale* = ROS).

7. Pengukuran Kinerja Organisasi

Mengukur kinerja perusahaan tidaklah mudah. Secara tradisional kinerja perusahaan diukur dengan finansial. Untuk jangka waktu yang lama, model pengukuran yang berfokus pada ukuran keuangan dapat diterima. (Kaplan dan Norton 1992; 73). Namun pada pertengahan dekade tahun 1990 an penggunaan tolok ukur finansial semakin tidak mendapatkan pengikut dengan semakin terkuaknya kelemahan mendasar tolok ukur tersebut. Kaplan dan Norton (1992;76) mengembangkan tolok ukur keberhasilan perusahaan yang lebih komprehensif, dinamakan

balanced scorecard (BS). Menurut konsep *balanced scorecard* kinerja perusahaan untuk mencapai keberhasilan kompetitif dapat dilihat dari dua bidang yaitu berdasarkan: (1) Perspektif finansial, dimana pada perspektif ini perusahaan dituntut untuk meningkatkan pangsa pasar, peningkatan penerimaan melalui penjualan produk perusahaan. Selain itu peningkatan efektivitas biaya dan utilitas asset dapat meningkatkan produktivitas perusahaan; (2) Perspektif pelanggan, dimana perusahaan harus mengidentifikasi kebutuhan pelanggan dan segmen pasar. Identifikasi secara tepat kebutuhan pelanggan sangat membantu perusahaan bagaimana memberikan layanan kepada pelanggan.

Pengukuran memainkan peran yang sangat penting bagi perubahan ke arah yang lebih baik. Dalam manajemen modern, pengukuran terhadap fakta-fakta akan menghasilkan data, yang kemudian apabila data tersebut dianalisis secara tepat akan memberikan informasi akurat, yang selanjutnya akan berguna bagi peningkatan pengetahuan para manajer dalam mengambil keputusan atau tindakan manajemen untuk meningkatkan kinerja organisasi. Berkaitan dengan pengukuran kinerja, pemilihan ukuran-ukuran kinerja yang tepat dan berkaitan langsung dengan tujuan-tujuan strategis organisasi adalah sangat penting dan menentukan. Hal ini disebabkan karena banyak organisasi hanya sekedar melaksanakan pengukuran hal-hal yang tidak penting dan tidak berkaitan langsung dengan tujuan-tujuan strategis organisasi. (Gaspersz, 2002:68).

Anderson dan Clancy (1991:108) mendefinisikan pengukuran kinerja sebagai berikut:

Feedback from the accountants to management that provides information about how well the actions represent the plans; it also identifies where managers may need to make corrections or adjustments in future planning and controlling activities.

Kinerja organisasi perlu diukur sebagai bagian dari implementasi strategi. Dalam menetapkan sistem pengukuran kinerja, pimpinan organisasi memilih ukuran yang paling mewakili strategi organisasi.

Ukuran-ukuran ini dapat dilihat sebagai faktor keberhasilan penting (*critical succes factors*) masa kini dan masa depan. Jika ukuran-ukuran ini membaik, berarti organisasi telah mengimplementasikan strateginya. Keberhasilan strategi bergantung pada kekuatan. Sistem ukuran kinerja hanya merupakan mekanisme yang memperbaiki kemungkinan bahwa organisasi tersebut akan mengimplementasikan strategi dengan berhasil.

8. *Balanced Scorecard*

a. Sejarah *Balanced Scorecard*

Balanced Scorecard (BSC) untuk pertama kali dipublikasikan oleh Robert S. Kaplan dan David P. Norton dalam sebuah artikel di Harvard Business Review pada tahun 1992 dengan judul "*Balanced Scorecard-Measures that Drive Performance*". Pada mulanya BSC diciptakan untuk mengatasi problem tentang kelemahan sistem pengukuran kinerja eksekutif yang berfokus pada aspek keuangan. Selanjutnya BSC mengalami perkembangan implementasinya; tidak hanya sebagai alat pengukur kinerja eksekutif, namun meluas sebagai pendekatan dalam penyusunan rencana strategik. BSC dikembangkan sebagai sistem pengukuran kinerja yang memungkinkan para eksekutif memandang perusahaan dari berbagai perspektif secara simultan. Dengan memperluas ukuran kinerja eksekutif ke kinerja nonkeuangan, ukuran kinerja eksekutif menjadi komprehensif. *Balanced Scorecard* memperluas ukuran kinerja eksekutif kedalam empat perspektif: keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan.

Dengan keberhasilan penerapan *Balanced Scorecard* sebagai perluasan kinerja eksekutif, *Balanced Scorecard* kemudian diterapkan ke tahap manajemen yang lebih strategik sebelum penilaian kinerja. Tahap perencanaan strategik merupakan tahap yang krusial dalam perencanaan kegiatan masa depan perusahaan. Pendekatan *Balanced Scorecard*, disamping digunakan untuk menghasilkan rencana strategik yang komprehensif, juga digunakan untuk menghasilkan rencana strategik yang koheren-antara satu sasaran strategik dengan sasaran strategik yang lain memiliki hubungan sebab akibat.

b. Pengertian *Balanced Scorecard*

Balanced Scorecard (BSC) terdiri atas dua kata, yaitu *Balanced* yang secara harafiah berarti seimbang dan *Scorecard* yang berarti kartu skor. *Scorecard* adalah kartu yang digunakan untuk mencatat skor hasil kinerja seseorang atau kelompok, juga untuk mencatat rencana skor yang hendak diwujudkan. Selanjutnya, seseorang atau kelompok akan dievaluasi kinerjanya dengan membandingkan antara yang telah dikerjakan dengan apa yang telah direncanakan. Pengertian *Balanced* adalah bahwa kinerja seseorang atau kelompok tertentu akan diukur secara berimbang. Berimbang antara sisi internal dan eksternal perusahaan, dan berimbang pula antara perspektif proses dan orang.

Kaplan dan Norton (1996:22) menyatakan *Balanced Scorecard* sebagai:

A set of measure that gives top managers a fast but comprehensive view of the business...includes financial measures that tell the results of actions already taken...complements the financial measures with operational measures on customer satisfaction, internal processes, and the organization's innovation and improvement activities- operational measures that are the drivers of future financial performance.

Anthony, Banker, Kaplan, dan Young (1997:27) mendefinisikan *Balanced Scorecard* sebagai:

A measurement and management system that views a business unit's performance from four perspectives: financial, customer, internal business process, and learning and growth.

Balanced Scorecard dapat disarikan sebagai suatu sistem manajemen, pengukuran, dan pengendalian yang secara cepat, tepat, dan komprehensif dapat memberikan pemahaman kepada manajer tentang *performance* bisnis. Sistem *Balanced Scorecard* tersebut terdiri

atas empat perspektif jika dilihat dari sisi internal dan eksternal perusahaan, yaitu:

1. Perspektif proses bisnis/internal dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan yang lebih berfokus ke internal perusahaan, dan
2. Perspektif pelanggan dan keuangan lebih berfokus ke eksternal perusahaan.

Dalam mengukur kinerja dengan menggunakan *Balanced Scorecard*, diperlukan ukuran yang komprehensif dari keempat perspektif yang ada. Berdasarkan konsep ini, kinerja keuangan yang dihasilkan oleh eksekutif harus merupakan akibat dari diwujudkannya kinerja dari perspektif diluar perspektif keuangan tersebut. Sehingga, eksekutif dipacu untuk memperhatikan dan melaksanakan usaha-usaha yang merupakan pemacu sesungguhnya untuk mewujudkan kinerja keuangan. Untuk menghasilkan kinerja keuangan yang sesungguhnya, perusahaan harus mewujudkannya melalui konsumen, yaitu perusahaan harus mampu menghasilkan produk dan jasa yang menghasilkan nilai terbaik bagi konsumen. Produk dan jasa ini harus dihasilkan dari proses yang produktif dan biaya yang efektif. Proses seperti ini harus dijalankan oleh tenaga kerja yang produktif dan berkomitmen. Proses yang demikian ini akan menghasilkan kinerja keuangan yang sesungguhnya.

Sasaran strategis yang berbasis pada sistem *Balanced Scorecard* akan dipaksa menjadi komprehensif, karena terdapat empat perspektif sasaran tersebut, sehingga rencana strategis akan menjadi lebih luas, dan sudah tentu pula akan lebih memadai untuk menghadapi kompleksitas dan turbulensi lingkungan usahanya. Selain harus komprehensif, keempat sasaran strategis ini pun hendaknya dalam kondisi saling tergantung satu dan lainnya (koheren).

Koherensi juga hendaknya tercipta di sepanjang tahapan manajemen strategis, mulai dari misi sampai pada tahap evaluasi. Dengan demikian kecepatan respons manajemen terhadap perubahan lingkungan yang terjadi akan lebih mudah diantisipasi. Sebagai kerangka kerja operasionalisasi strategi, penjabaran visi, misi dan strategi kedalam

empat perspektif BSC dimaksudkan untuk menjawab empat pertanyaan pokok berikut ini (Prakarsa, 1998:5) :

- 1) Bagaimana pandangan pelanggan terhadap perusahaan? (perspektif pelanggan)
- 2) Proses bisnis apa yang seharusnya ditingkatkan/diperbaiki perusahaan? (perspektif proses bisnis internal)
- 3) Apakah perusahaan dapat melakukan perbaikan dan menciptakan nilai secara berkesinambungan? (perspektif inovasi dan belajar)
- 4) Bagaimana penampilan perusahaan di mata pemegang saham? (perspektif keuangan)

Balanced Scorecard memberikan kerangka berpikir untuk menjabarkan strategi perusahaan ke dalam segi operasional. Sebelum BSC diimplementasikan, pada saat penyusunan BSC, terlebih dahulu dijabarkan dengan jelas visi, misi, dan strategi perusahaan dari top-management perusahaan, karena hal ini menentukan proses berikutnya berupa transaksi strategis kegiatan operasional.

c. Konsep *Balanced Scorecard*

Pengukuran terhadap perencanaan strategi perlu dilakukan guna mengetahui efektivitas dan kinerja dari strategi tersebut. Pengukuran itu penting, jika kita tidak dapat mengukurnya maka kita akan menemui kesulitan dalam mengelolanya. Sistem pengukuran yang diterapkan perusahaan mempunyai dampak yang sangat besar terhadap perilaku manusia di dalam maupun di luar organisasi. Untuk berhasil dan tumbuh dalam persaingan di abad informasi, perusahaan harus menggunakan sistem pengukuran dan manajemen yang diturunkan dari strategi dan kapabilitas yang dimiliki perusahaan. Sayangnya, banyak perusahaan yang mencanangkan strategi tentang hubungan dengan pelanggan, kompetensi utama dan kapabilitas perusahaan ketika proses memotivasi dan mengukur kinerja masih dilaksanakan dengan menggunakan berbagai ukuran finansial.

Konsep *Balanced Scorecard* (BSC) oleh Norton dan Kaplan (2000) tetap mempertahankan ukuran finansial sebagai suatu ringkasan penting kinerja manajerial dan bisnis, hanya dalam konsep ini ditambah pula dengan seperangkat ukuran yang lebih luas dan terpadu yang mengaitkan pelanggan perusahaan yang ada saat ini, proses internal, kinerja pekerja dan sistem dengan keberhasilan finansial jangka panjang.

Pada *Balanced Scorecard* (BSC) menerjemahkan misi dan strategi ke dalam berbagai tujuan dan ukuran yang tersusun ke dalam empat perspektif yaitu finansial, pelanggan, proses bisnis internal serta pembelajaran dan pertumbuhan. Empat perspektif BSC memberi keseimbangan antara tujuan jangka pendek dan panjang, antara hasil yang diinginkan dengan faktor pendorong tercapainya hasil tersebut, dan antara ukuran obyektif yang keras dengan ukuran subyektif yang lebih lunak.

Menurut Mulyadi (2001:24), *Balanced Scorecard* (BSC) menyediakan kerangka komprehensif dan koheren untuk menilai kinerja organisasi. Untuk menilai apakah kinerja keuangan yang dicapai oleh organisasi merupakan kinerja sesungguhnya (bukan hanya dari laba akuntansi yang diperoleh dengan melakukan tipuan akuntansi, seperti menunda pengeluaran biaya reparasi equipmen, menggeser pengakuan pendapatan penjualan). Dengan kerangka BSC kinerja keuangan dapat diukur dan dianalisis apakah berasal dari keunggulan yang dibangun oleh organisasi dalam perspektif pelanggan, proses bisnis/internal dan pembelajaran pertumbuhan. Penjelasan secara rinci dari keempat perspektif BSC tersebut dijabarkan sebagai selanjutnya.

1) Perspektif Keuangan

Perspektif keuangan dalam BSC sangat penting dalam memberikan ringkasan konsekuensi tindakan ekonomis yang sudah stabil. Ukuran kinerja finansial memberikan petunjuk apakah strategi perusahaan, implementasi dan pelaksanaannya memberikan kontribusi atau tidak kepada peningkatan laba perusahaan. Tujuan finansial biasanya berhubungan dengan profitabilitas yang diukur

misalnya oleh (1) Peningkatan *return on investment*, (2) Pertumbuhan pendapatan dan (3) Pengurangan biaya.

Tolok ukur yang digunakan bergantung pada posisi perusahaan dan dalam daur hidup bisnis. Kaplan dan Norton (1996:48) membagi daur hidup bisnis menjadi tiga tahap berikut:

a) Pertumbuhan (*growth*)

Perusahaan-perusahaan yang berada dalam tahap ini umumnya menghasilkan produk-produk dengan prospek cukup cerah. Oleh karena itu perusahaan tersebut mengerahkan segala sumber daya yang dimiliki untuk mendukung perkembangan produk-produk mereka, diantaranya untuk membangun dan memperluas berbagai fasilitas, jaringan distribusi dan prasarana. Salah satu tolok ukur yang dapat digunakan adalah tingkat pertumbuhan pendapatan dan/atau tingkat pertumbuhan penjualan.

b) Mempertahankan (*sustain*)

Dalam tahap ini, perhatian terpusat pada bagaimana cara mempertahankan pangsa pasar yang mereka miliki agar tetap dapat meraih laba. Investasi tetap dilakukan namun lebih ditujukan untuk mengatasi kemampatan (*bottleneck*) dalam proses produksi dengan cara misalnya dengan meningkatkan kapasitas produksi dan menyempurnakan proses produksi. Tolok ukur yang digunakan meliputi pendapatan operasional (*operational income*), laba kotor (*gross margin*), tingkat pengembalian investasi (ROI), tingkat pengembalian modal (ROCE) dan besarnya nilai tambah ekonomis (EVA).

c) Penuaian (*harvest*)

Tahapan ini dicapai oleh perusahaan dalam hal produk-produk yang dihasilkan telah mencapai titik jenuh. Pada kondisi demikian investasi dalam skala besar tidak diperlukan lagi. Yang menjadi pokok permasalahan adalah bagaimana cara meningkatkan pendayagunaan asset-aset perusahaan dalam rangka memaksimalkan arus kas masuk (*cash flow*). Tolok ukur yang digunakan antara lain adalah besarnya arus kas masuk dari

kegiatan operasi perusahaan dan tingkat penurunan kebutuhan modal kerja.

Tindakan-tindakan strategis yang dapat dilakukan untuk mendorong strategi bisnis antara lain:

- a) Pertumbuhan pendapatan dan bauran produk
Dilakukan dengan cara memperluas produk atau jasa, mencapai pasar atau konsumen baru, mengubah produk atau jasa yang ditawarkan dengan menambah nilai serta peninjauan kembali terhadap harga produk atau jasa.
- b) Pengurangan biaya/perbaikan produktivitas
Usaha-usaha yang dilakukan untuk mengurangi biaya langsung produk dan jasa, mengurangi biaya tak langsung dan membagi sumber daya bersama dengan SBU lain.
- c) Utilisasi aktiva/strategi investasi
Mengurangi modal kerja berjalan yang digunakan untuk mendukung volume dan bauran produk yang telah ditetapkan.

Lebih lanjut, Simon (2000:34) menyatakan bahwa dalam *sustainable outstanding financial performance* dapat ditunjukkan melalui ukuran *economic value added* (EVA) atau *return on investment* (ROI) yang dijalankan oleh perusahaan secara baik.

Selain itu, menurut Mulyadi (2001:139), pengukuran kinerja organisasi pada perspektif keuangan dapat pula diukur berdasarkan pencapaian target organisasi dengan menggunakan pertumbuhan pendapatan dan pengurangan biaya atau *cycle effectiveness*.

2) Perspektif Pelanggan

Dalam perspektif pelanggan (dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak), para manajer mengidentifikasi pelanggan dan segmen pasar dimana unit bisnis tersebut bersaing dan berbagai ukuran kinerja unit bisnis di dalam segmen sasaran. Perspektif ini biasanya terdiri atas beberapa ukuran utama atau ukuran generik keberhasilan

perusahaan dari strategi yang dirumuskan dan dilaksanakan dengan baik. Menurut Kaplan dan Norton (1996:59), untuk dapat melakukan pengukuran kinerja organisasi terhadap perspektif pelanggan maka terdapat dua kelompok pengukuran yang digunakan, yaitu:

a) Kelompok Pengukuran Pelanggan Utama

Kelompok pengukuran ini terdiri dari lima kelompok pengukuran, yaitu:

(1) Pangsa pasar (*market share*)

Pangsa pasar digunakan untuk mengukur seberapa besar proporsi segmen pasar tertentu yang dikuasai oleh perusahaan.

(2) Tingkat akuisisi pelanggan (*customer acquisition*)

Tingkat akuisisi pelanggan digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk menarik pelanggan-pelanggan baru.

(3) Tingkat retensi pelanggan (*customer retention*)

Tingkat retensi pelanggan digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan di dalam mempertahankan keberadaan pelanggan lamanya.

(4) Kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*)

Kepuasan pelanggan digunakan untuk mengukur tingkat kepuasan pelanggan terhadap perusahaan.

(5) Profitabilitas pelanggan (*customer profitability*)

Profitabilitas pelanggan digunakan untuk memetakan kemampuan segmen pelanggan tertentu untuk menghasilkan keuntungan bagi perusahaan.

b) Diluar kelompok Utama

Untuk mengukur proposi nilai pelanggan terdiri dari tiga kelompok pengukuran, yaitu:

(1) Atribut produk atau jasa, yang digunakan untuk mengukur harapan pelanggan terhadap produk atau jasa yang diberikan oleh perusahaan dari sisi harga, waktu dan fungsi.

- (2) Citra dan reputasi perusahaan, yang digunakan untuk mengukur persepsi pelanggan terhadap perusahaan beserta dengan produk-produknya.
- (3) *Customer Relationship*, yang digunakan untuk mengukur usaha-usaha yang dilakukan perusahaan di dalam membina hubungan dengan pelanggan-pelanggannya.

Untuk mengukur kepuasan pelanggan yang didasarkan pada kualitas pelayanan dapat digunakan lima dimensi kualitas pelayanan yang dikembangkan oleh Parasuraman et al (1991), yaitu:

- 1) *Reliability*. Kemampuan untuk memberikan pelayanan yang dijanjikan dapat diandalkan dan tepat.
- 2) *Responsiveness*. Keinginan untuk membantu pelanggan dan memberikan pelayanan yang cepat.
- 3) *Assurance*. Pengetahuan dan keramahan karyawan, serta kemampuan mereka untuk menciptakan kepercayaan dan keyakinan.
- 4) *Empathy*. Kemampuan untuk memelihara, memperhatikan pelanggan sebagai individu.
- 5) *Tangibles*. Penampilan fisik dari fasilitas, peralatan, karyawan, dan alat komunikasi.

Kualitas menurut Supranto (2001:228) adalah sebuah kata yang bagi penyedia jasa merupakan sesuatu yang harus dikerjakan dengan baik. Aplikasi kualitas sebagai sifat dari penampilan produk atau kinerja merupakan bagian utama strategi perusahaan dalam rangka meraih keunggulan yang berkesinambungan, baik sebagai pemimpin pasar ataupun sebagai strategi untuk terus tumbuh.

Foster (2001:25) mengatakan bahwa perusahaan tidak dapat berkompetisi sampai benar-benar tahu apa yang diinginkan pelanggan. Setelah perusahaan mengetahuinya, Anda dapat mendesain suatu produk yang mudah dikenal. Pembuat barang-barang bermerek telah lama hidup dengan paham ini, tetapi setiap

bisnis harus dapat mencari perhatian. Inilah unsur kritis dalam reputasi kualitas.

Menurut Feigenbaume (1992:7) kualitas adalah keseluruhan gabungan karakteristik produk dan jasa dari pemasaran, rekayasa, pembikinan dan pemeliharaan yang membuat produk dan jasa yang digunakan memenuhi harapan-harapan pelanggan. Sedangkan Susanto (1997:391) mendefinisikan kualitas sebagai ukuran seberapa dekat suatu barang atau jasa sesuai dengan standar tertentu.

Sementara itu, Lovelock (1994:98) mengidentifikasi dan menggambarkan sudut pandang mengenai kualitas, sebagai berikut:

- a) *Transcendence approach*, yaitu pendekatan yang memandang kualitas sebagai *innate excellence*, dimana kualitas dapat dirasakan atau diketahui, tetapi sulit untuk didefinisikan atau dioperasionisasikan.
- b) *The product-based approach*, yaitu pendekatan yang menyatakan bahwa kualitas merupakan karakteristik atau attribute yang dapat dikuantitatifkan dan dapat diukur. Perbedaan kualitas suatu produk diukur dari perbedaan sejumlah unsur atau atribut yang dimiliki produk.
- c) *User based definitions*, yaitu pendekatan didasarkan pada pemikiran bahwa kualitas suatu produk tergantung pada orang yang memakainya. Produk yang berkualitas tinggi bagi seseorang adalah produk yang paling memuaskan persepsinya. Dengan demikian perspektif ini merupakan perspektif yang subyektif dan *demand based*, karena tiap orang memiliki kebutuhan dan keinginan yang berbeda-beda.
- d) *The manufacturing-based approach*, yaitu pendekatan yang bersifat *supply-based*, dimana kualitas didefinisikan sebagai suatu kesesuaian dengan persyaratan (*conformance to requirements*), oleh karena itu pendekatan ini lebih bersifat *operation-driven* dan cenderung berfokus pada penyesuaian spesifikasi dan didorong oleh tujuan peningkatan efisiensi dan produktivitas, penentuan

kualitas adalah standar-standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan, bukan oleh konsumen.

- e) *Value-based definitions*, yaitu pendekatan yang memandang kualitas dari segi nilai dan harga, maksudnya kualitas suatu produk diukur dengan mempertimbangkan *trade-off* antara kinerja produk dan harganya, sehingga kualitas juga didefinisikan sebagai *affordable-excellence*, pendekatan ini memberikan arti bahwa kualitas bersifat relatif, sehingga produk yang memiliki kualitas paling tinggi belum tentu merupakan produk yang paling bernilai yang merupakan produk yang paling tepat untuk dibeli.

Selanjutnya menurut Zeithaml, Parasuraman dan Berry (1990:24) menyebutkan bahwa karakteristik kualitas produk atau jasa terdiri dari dua elemen, yaitu elemen penyerahan dan elemen interaksi sebagaimana dijabarkan pada Tabel 2.1 berikut ini:

Tabel 2.1
Dua Elemen Karakteristik Kualitas Jasa

Karakteristik	Penyerahan	Interaksi
Lebih Cepat	Tersedia	Cepat memberikan pelayanan
Lebih baik	Kenyamanan	Kemudahan memperoleh barang/jasa
	Karakteristik operasi	Ketepatan bekerja dengan benar
	Ciri-ciri khusus	Aman terhadap segala resiko
	Bekerja lancar	Kompetensi dalam operasi
	Sesuai standar	Dapat diandalkan sepenuhnya
	Pelayanan handal	Merasa kebutuhan konsumen
	Estetika produk/jasa	Melayani perasaan konsumen
Lebih murah	Persepsi konsumen	Gaya memenuhi kebutuhan konsumen
	Harga	

Sumber: Zeithaml, Valarie A. A. Parasuraman, Leonard L. Berry, 1990

Penjabaran dua elemen di atas menjelaskan bahwa elemen penyerahan menggambarkan atribut apa yang diserahkan, sedangkan elemen interaksi menunjukkan karakteristik proses kerja karyawan dan peralatan yang mempunyai dampak terhadap persepsi bagaimana konsumen menerima hasil kerja tersebut.

Ditambahkan, menurut Lovelock (1994:18) bahwa kualitas pelayanan merupakan suatu gagasan menarik tentang bagaimana suatu produk ditambah dengan pelayanan akan menghasilkan suatu

kekuatan yang memberikan manfaat pada perusahaan dalam meraih profit bahkan untuk menghadapi persaingan.

Kecuali itu, terkait dengan pengertian pelayanan, Flora Han dan Debbie Leong (1996:55), menyatakan sebagai berikut:

Pelayanan adalah suatu proses atas pelayanan khusus yang terdiri dari sejumlah kegiatan tahap sebelumnya (back stage) dan tahap yang akan datang (front stage) dimana konsumen berinteraksi dengan organisasi jasa pelayanan.

Menurut Kotler (2002), mendefinisikan jasa/pelayanan adalah:

A service is any act or performance that one party can offer to another that is essentially intangible and does not result in the ownership of anything. It's production may or may not be tied to physical product

Lovelock (1994) memberikan arti pelayanan pelanggan sebagai:

Selling, that involves interactions with customer in person, by telecommunication or by mail. It is designed, performed, and communicated with two goals in mind operational efficiency and customer satisfaction.

Definisi pertama mengungkapkan bahwa jasa/pelayanan merupakan suatu kinerja (penampilan) yang tidak berwujud dan cepat hilang, lebih dapat dirasakan daripada dimiliki, serta pelanggan lebih dapat berpartisipasi aktif dalam proses mengkonsumsi jasa tersebut, sedangkan definisi berikutnya yang dikemukakan oleh Lovelock menyatakan bahwa pelayanan terhadap pelanggan dapat dilakukan dengan bantuan teknologi dan media komunikasi. Itulah sebabnya, maka agar penyedia jasa selalu dalam posisi unggul dan mendapat kepercayaan penuh, maka pelayanan pelanggan harus bersifat proaktif, *up to date*, efektif dan efisien.

Selain itu, Merron (1995:14) menyebutkan bahwa salah satu usaha yang harus dilakukan baik oleh organisasi publik maupun privat dalam menghadapi kecenderungan dan perubahan masa

depan adalah menggeser penekanan dari menciptakan barang (*product-based*) kepada penekanan pada pelayanan (*service-based*) sebagaimana kutipan berikut ini :

Movement from goods to services, while the need to develop products efficiently and effectively was the modus operandi of business in the past, the need to provide effective service is the hallmark of successful business today and will be in the future. Moreover, our economy is now more service-based than product based, a trend that is likely to continue into the foreseeable future.

Sejalan dengan pendapat di atas, Sewell dan Brown (1997:31) menuturkan: senyum, tutur-kata, gerak-gerik, cara berpakaian dan sebagainya merupakan bagian dari usaha memberikan pelayanan yang baik, namun hal itu baru merupakan bagian kecil. Bersikap ramah kepada tamu hanyalah merupakan 20% dari pelayanan pelanggan yang baik. Bagian yang terpenting adalah merancang sistem yang memungkinkan karyawan melakukan pekerjaan dengan baik tanpa mengulang. Dengan kata lain 80% sisanya, merupakan bagian terpenting yaitu berupa pendekatan sistematis yang memungkinkan karyawan memberikan kepada pelanggan apa yang diinginkan.

3) Perspektif Internal Proses

Dalam perspektif proses bisnis internal, para eksekutif mengidentifikasi berbagai proses internal penting yang harus dikuasai dengan baik oleh perusahaan. Proses ini memungkinkan unit bisnis untuk:

- a) Memberikan proposisi nilai yang akan menarik perhatian dan mempertahankan pelanggan dalam segmen pasar sasaran, dan
- b) Memenuhi harapan keuntungan finansial yang tinggi para pemegang saham.

Dalam pengukuran perspektif proses bisnis internal berfokus kepada berbagai proses internal yang akan berdampak besar kepada kepuasan pelanggan dan pencapaian tujuan finansial perusahaan. Oleh Norton dan Kaplan (2000) proses bisnis suatu perusahaan secara umum dapat dikelompokkan ke dalam tiga bagian, yaitu:

a) Inovasi

Pada tahap ini, perusahaan berusaha melakukan identifikasi terhadap kebutuhan pelanggan, serta merumuskan cara untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Tahapan ini juga dikenal sebagai tahapan penelitian dan pengembangan produk. Tolok ukur yang dapat digunakan untuk tahapan ini diantaranya adalah banyaknya produk baru yang berhasil dikembangkan oleh perusahaan secara relatif jika dibandingkan dengan pesaingnya, besarnya penjualan produk baru, jangka waktu yang diperlukan untuk melakukan pengembangan produk baru, biaya yang diperlukan untuk melakukan pengembangan produk serta *break even time*.

b) Operasi

Proses operasi menunjukkan serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan di dalam memenuhi kebutuhan pelanggannya. Proses ini menekankan efisiensi, konsistensi, dan ketepatan waktu di dalam penyampaian produk dan/atau jasa kepada pelanggan yang tepat.

c) Layanan purna jual (*post sale service*)

Layanan purna jual adalah bagian terakhir dari rangkaian proses bisnis internal. Layanan purna jual meliputi garansi dan kegiatan perbaikan, perawatan dan pengembalian serta proses administrasi.

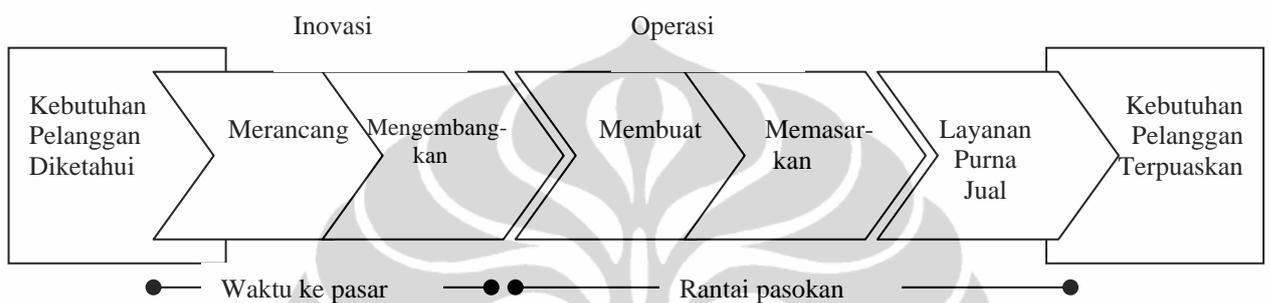
Perspektif proses bisnis internal mengungkapkan dua perbedaan ukuran kinerja yang mendasar antara pendekatan tradisional dengan pendekatan BSC. Pendekatan tradisional berusaha memantau dan meningkatkan proses bisnis yang ada saat ini. Pendekatan ini mungkin melampaui ukuran kinerja finansial

dalam hal pemanfaatan alat ukur yang berdasarkan kepada mutu dan waktu. Tetapi semua ukuran itu masih berfokus pada peningkatan proses bisnis saat ini, sedangkan pendekatan BSC pada umumnya akan mengidentifikasi berbagai proses baru yang harus dikuasai dengan baik oleh perusahaan agar dapat memenuhi berbagai tujuan pelanggan dan finansial. Sebagai contoh sebuah perusahaan mungkin menyadari perlunya mengembangkan suatu proses untuk mengantisipasi kebutuhan pelanggan atau memberikan layanan yang tinggi oleh pelanggan sasaran. Tujuan proses bisnis internal BSC akan menyoroti berbagai proses penting yang mendukung keberhasilan strategi perusahaan tersebut walaupun beberapa diantaranya mungkin merupakan proses yang saat ini sama sekali belum dilaksanakan.

Perbedaan kedua, pendekatan BSC memadukan berbagai proses inovasi ke dalam perspektif proses bisnis internal (lihat Gambar 2.1). Sistem pengukuran kinerja tradisional berfokus kepada proses penyampaian produk dan jasa perusahaan saat ini kepada pelanggan saat ini. Sistem tradisional digunakan dalam upaya untuk mengendalikan dan memperbaiki proses saat ini yang dapat diumpamakan sebagai gelombang pendek penciptaan nilai. Gelombang pendek penciptaan nilai dimulai dengan diterimanya pesanan produk (atau jasa) perusahaan dari pelanggan dan berakhir dengan penyerahan kepada pelanggan. Perusahaan menciptakan nilai dengan memproduksi, menyerahkan dan memberikan produk dan layanan kepada pelanggan dengan biaya di bawah harga yang dibayar oleh pelanggan.

Faktor pendorong keberhasilan finansial jangka panjang mensyaratkan perlunya perusahaan menciptakan produk dan jasa yang sama sekali baru untuk memenuhi kebutuhan yang terus bertumbuh dari pelanggan perusahaan saat ini dan masa yang akan datang. Proses inovasi gelombang panjang penciptaan nilai bagi banyak perusahaan merupakan faktor pendorong kinerja finansial masa depan yang lebih ampuh dibandingkan siklus operasi jangka pendek. Bagi banyak perusahaan, untuk mencapai kinerja ekonomis

masa depan, kemampuan mengelola dengan sukses proses jangka panjang pengembangan produk atau pengembangan kapabilitas untuk menjangkau kategori pelanggan yang baru mungkin lebih penting dibandingkan dengan kemampuan mengelola operasi saat ini secara efisien, konsisten dan responsif.



Gambar 2.1 Perspektif Rantai Nilai Proses Bisnis Internal

(Sumber : Kaplan dan Norton (2000), hal. 92)

4) Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan mengidentifikasi infrastruktur yang harus dibangun perusahaan dalam menciptakan pertumbuhan dan peningkatan kinerja jangka panjang. Perspektif pelanggan dan proses bisnis internal mengidentifikasi faktor-faktor yang paling penting untuk mencapai keberhasilan saat ini dan masa depan. Perusahaan tampaknya tidak akan mampu mencapai sasaran pelanggan dan proses internal jangka panjang hanya dengan menggunakan teknologi dan kapabilitas yang dimiliki perusahaan saat ini. Demikian juga persaingan global yang sengit menuntut agar perusahaan secara terus menerus meningkatkan kapabilitas penyerahan nilai tambah kepada para pelanggan dan pemegang saham.

Norton dan Kaplan (2000) membagi tiga sumber utama pembelajaran dan pertumbuhan perusahaan datang dari: manusia, sistem dan prosedur perusahaan. Tujuan finansial, pelanggan dan

proses bisnis internal di BSC biasanya akan memperlihatkan adanya kesenjangan antara kapabilitas sumberdaya manusia, sistem dan prosedur saat ini dengan apa yang dibutuhkan untuk menghasilkan kinerja yang penuh dengan terobosan. Untuk menutup kesenjangan ini perusahaan harus melakukan investasi dengan melatih ulang para karyawan, meningkatkan teknologi dan sistem informasi, serta menyelaraskan berbagai prosedur dan kegiatan sehari-hari perusahaan. Berbagai tujuan ini diartikulasikan dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan BSC. Seperti pada perspektif pelanggan, ukuran yang berorientasi kepada karyawan terdiri atas (1) Kepuasan karyawan, (2) Retensi karyawan dan (3) Produktifitas karyawan. Kepuasan karyawan diukur dengan melakukan survey pada setiap pekerja dengan diminta menilai perasaan mereka pada skala 1 (sangat tidak puas) sampai dengan 5 (sangat puas) terhadap kondisi pekerjaan mereka. Sedangkan retensi karyawan pada umumnya diukur dengan persentase keluarnya karyawan yang memegang jabatan kunci. Untuk produktivitas kerja diukur dengan pendapatan per karyawan. Produktivitas karyawan adalah suatu ukuran hasil, dampak keseluruhan usaha peningkatan moral dan keahlian karyawan, inovasi, proses internal, dan kepuasan pelanggan. Tujuannya untuk membandingkan keluaran yang dihasilkan oleh karyawan dengan jumlah karyawan yang dikerahkan untuk menghasilkan keluaran tersebut.

Pada penelitian ini ukuran yang dilakukan untuk mengukur pertumbuhan dan pembelajaran menggunakan kepuasan kerja pegawai. Secara konsep kepuasan kerja berkaitan dengan terpenuhi atau tidaknya kebutuhan manusia, dalam hal ini kebutuhan yang dirasakan sesuai atau tidak dengan apa yang diinginkan. Menurut Robbins (2006:156) batasan tentang kepuasan sebagai berikut:

Kepuasan itu terjadi apabila kebutuhan-kebutuhan individu sudah terpenuhi dan terkait dengan derajat kesukaan dan ketidaksukaan dikaitkan dengan Pegawai; merupakan sikap umum yang dimiliki oleh Pegawai yang erat kaitannya

dengan imbalan-imbalan yang mereka yakini akan mereka terima setelah melakukan sebuah pengorbanan.

Apabila dilihat dari pendapat Robbins tersebut terkandung dua dimensi, yaitu kepuasan yang dirasakan individu yang titik beratnya individu anggota masyarakat, dan kepuasan yang merupakan sikap umum yang dimiliki oleh pegawai.

Pengertian lain mengenai kepuasan kerja diungkapkan oleh Handoko (2003:193), yaitu:

Keadaan emosional yang menyenangkan dengan mana para karyawan memandang pekerjaan mereka. Kepuasan kerja mencerminkan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya. Ini dampak dalam sikap positif karyawan terhadap pekerjaan dan segala sesuatu yang dihadapi di lingkungan kerjanya.

Jewell dan Siegall (1998:529) mendefinisikan kepuasan kerja sebagai sikap yang timbul berdasarkan penilaian terhadap situasi kerja. Secara sederhana, dapat mengatakan bahwa karyawan yang puas lebih menyukai situasi kerjanya dari pada tidak menyukainya.

Sementara itu menurut Hasibuan (2005:45) kepuasan kerja adalah sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya. Sikap ini dicerminkan oleh moral kerja, kedisiplinan dan prestasi kerja. Kepuasan kerja ini dinikmati dalam pekerjaan, luar pekerjaan, dan kombinasi dalam luar pekerjaan.

Dengan demikian, kepuasan kerja pada dasarnya sikap umum pegawai tentang pekerjaan yang dilakukannya, karena pada umumnya apabila orang membahas tentang sikap pegawai, yang dimaksud adalah kepuasan kerja (Robbins, 2006:417). Pekerjaan merupakan bagian yang penting dalam kehidupan seseorang sehingga kepuasan kerja juga mempengaruhi kehidupan seseorang. Oleh karena itu kepuasan kerja adalah bagian kepuasan hidup (Davis, 2001:42).

Kepuasan kerja dapat dirumuskan sebagai respons umum pekerja berupa perilaku yang ditampilkan oleh karyawan sebagai hasil persepsi mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pekerjaannya. Seorang pekerja yang masuk dan bergabung dalam suatu organisasi/institusi/ mempunyai seperangkat keinginan, kebutuhan, hasrat dan pengalaman masa lalu yang menyatu dan membentuk suatu harapan yang diharapkan dapat dipenuhi di tempatnya bekerja. Kepuasan kerja akan didapat apabila ada kesesuaian antara harapan pekerja dengan kenyataan yang ditemui dan didapatkannya dari tempatnya bekerja. Kepuasan kerja akan didapat apabila ada kesesuaian antara harapan pekerja dan kenyataan yang didapatkannya di tempat bekerja.

Persepsi pekerja mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pekerjaannya dan kepuasan kerja melibatkan rasa aman, rasa adil, rasa menikmati, rasa bergairah, status dan kebanggaan. Dalam persepsi ini juga dilibatkan situasi kerja pekerja yang bersangkutan yang meliputi interaksi kerja, kondisi kerja, pengakuan, hubungan dengan atasan, dan kesempatan promosi. Selain itu di dalam persepsi ini juga tercakup kesesuaian antara kemampuan dan keinginan pekerja dengan kondisi organisasi tempat mereka bekerja yang meliputi jenis pekerjaan, minat, bakat, penghasilan, dan insentif.

Dalam memenuhi kebutuhan sehingga kepuasan tercapai, dipengaruhi pula oleh lingkungannya. Apabila lingkungan memberikan pengaruh yang sesuai dengan harapan-harapannya, maka kepuasan akan dirasakan dan berarti kebutuhan terpenuhi pada saat jasa atau barang didapatkan.

Jadi secara singkat dapat dikatakan bahwa kepuasan kerja merupakan penilaian seseorang terhadap seluruh aspek-aspek yang terdapat pada pekerjaannya. Menurut Schermerhorn (2001:45) aspek-aspek dimaksud meliputi:

1) Pekerjaan itu sendiri (*Work It self*)

Setiap pekerjaan memerlukan suatu keterampilan tertentu. Sukar tidaknya suatu pekerjaan serta perasaan seseorang bahwa

keahliannya dibutuhkan dalam melakukan pekerjaan tersebut, akan meningkatkan atau mengurangi kepuasan kerja.

2) *Penyelia (Supervision)*

Penyelia yang baik berarti mau menghargai pekerjaan bawahannya. Bagi bawahan, penyelia sering dianggap sebagai figur ayah/ibu dan sekaligus atasannya.

3) *Teman sekerja (Workers)*

Merupakan faktor yang berhubungan dengan interaksi sosial sebagai pegawai dengan atasannya dan dengan pegawai lain, baik yang sama maupun yang berbeda jenis pekerjaannya.

4) *Promosi (Promotion)*

Merupakan faktor yang berhubungan dengan ada tidaknya kesempatan untuk memperoleh peningkatan karir selama bekerja.

5) *Gaji/Upah (Pay)*

Merupakan faktor pemenuhan kebutuhan hidup pegawai yang dianggap layak atau tidak.

Sebagai variabel dependen, tinggi rendahnya kepuasan kerja tergantung pada faktor-faktor yang mempengaruhinya. Menurut Robbins (2006:181), ada 5 hal yang mempengaruhi kepuasan kerja, yaitu:

1) *Kerja yang secara mental menantang*

Karyawan cenderung menyukai pekerjaan-pekerjaan yang memberi mereka kesempatan untuk menggunakan keterampilan dan kemampuan mereka dan menawarkan tugas, kebebasan dan umpan balik mengenai betapa baik mereka mengerjakan. Karakteristik ini membuat kerja secara mental menantang. Pekerjaan yang terlalu kurang menantang menciptakan kebosanan, tetapi terlalu banyak menantang menciptakan frustrasi dan perasaan gagal. Pada kondisi tantangan yang sedang, kebanyakan karyawan akan mengalami kesenangan dan kepuasan.

2) Ganjaran yang pantas

Para karyawan menginginkan sistem upah dan kebijakan promosi yang mereka persepsikan sebagai adil, tidak kembar arti, dan segaris dengan pengharapan mereka. Bila upah dilihat sebagai adil yang didasarkan pada tuntutan pekerjaan, tingkat keterampilan individu, dan standar pengupahan komunitas, kemungkinan besar akan dihasilkan kepuasan. Tentu saja, tidak semua orang mengejar uang. Banyak orang bersedia menerima baik uang yang lebih kecil untuk bekerja dalam lokasi yang lebih diinginkan atau dalam pekerjaan yang kurang menuntut atau mempunyai keleluasaan yang lebih besar dalam kerja yang mereka lakukan dan jam-jam kerja. Tetapi hal yang utama dari upah dengan kepuasan bukanlah jumlah mutlak yang dibayarkan; yang lebih penting adalah persepsi keadilan. Serupa pula karyawan berusaha mendapatkan kebijakan dan praktik promosi yang lebih banyak, dan status sosial yang ditingkatkan. Oleh karena itu individu-individu yang mempersepsikan bahwa keputusan promosi dibuat dalam cara yang adil (*fair and just*) kemungkinan besar akan mengalami kepuasan dari pekerjaan mereka.

3) Kondisi kerja yang mendukung

Karyawan peduli akan lingkungan kerja baik untuk kenyamanan pribadi maupun untuk memudahkan mengerjakan tugas. Studi-studi memperagakan bahwa karyawan lebih menyukai keadaan sekitar fisik yang tidak berbahaya atau merepotkan. Temperatur (suhu), cahaya, kebisingan, dan faktor lingkungan lain seharusnya tidak eskترم (terlalu banyak atau sedikit).

4) Rekan kerja yang mendukung

Orang-orang mendapatkan lebih daripada sekedar uang atau prestasi yang berwujud dari dalam kerja. Bagi kebanyakan karyawan, kerja juga mengisi kebutuhan akan interaksi sosial. Oleh karena itu tidaklah mengejutkan bila mempunyai rekan sekerja yang ramah dan mendukung menghantar ke kepuasan kerja yang meningkat. Perilaku atasan seorang juga merupakan

determinan utama dari kepuasan. Umumnya studi mendapatkan bahwa kepuasan karyawan ditingkatkan bila penyelia langsung bersifat ramah dan dapat memahami, menawarkan pujian untuk kinerja yang baik, mendengarkan pendapat karyawan, dan menunjukkan suatu minat pribadi pada mereka.

5) Kesesuaian kepribadian dengan pekerjaan

Pada hakikatnya orang yang tipe kepribadiannya kongruen (sama dan sebangun) dengan pekerjaan yang mereka pilih seharusnya mendapatkan bahwa mereka mempunyai bakat dan kemampuan yang tepat untuk memenuhi tuntutan dari pekerjaan mereka. Dengan demikian akan lebih besar kemungkinan untuk berhasil pada pekerjaan tersebut, dan karena sukses ini, mempunyai kebolehdian yang lebih besar untuk mencapai kepuasan yang tinggi dari dalam kerja mereka.

Dengan merujuk pada uraian di atas, maka penulis berpendapat bahwa yang dimaksud dengan kepuasan kerja adalah segala bentuk ekspresi perasaan, sikap, emosi, pemikiran, dan perbuatan yang menyatakan rasa senang, rasa menikmati, rasa mensyukuri, dan bahkan rasa empati terhadap kedudukan, fungsi, tugas, wewenang dan keberhasilan kerja berikut segala bentuk imbalan yang diperolehnya sehingga seseorang tetap loyal terhadap pekerjaan dan perintah atasannya. Kepuasan kerja ini juga memperkuat komitmen seorang karyawan, kepatuhan dan ketaatan terhadap etos kerja yang mengarah pada upaya menjaga keterampilan seseorang dalam mengelola seluruh unsur masukan (*input*), proses dan hasil kerja dengan sebaik-baiknya. Hal ini pada akhirnya juga akan mendorong karyawan untuk berupaya secara sendiri-sendiri maupun bersama-sama untuk mampu mencapai visi, misi, fungsi dan tujuannya dengan sebaik-baiknya. Semua ini terjadi karena karyawan telah terpenuhi harapan dan keinginannya terutama untuk aspek-aspek yang lebih spesifik dari pekerjaannya. Aspek-aspek tersebut di antaranya adalah:

- 1) terpenuhinya kebutuhan dasar yang paling minimal
- 2) adanya rasa aman
- 3) adanya simpati dari semua orang di sekitarnya
- 4) adanya peluang untuk mendapatkan penghargaan atas prestasi kerja yang dicapainya
- 5) adanya kebebasan untuk mengaktualisasikan jati dirinya selaku manusia baik secara pribadi maupun selaku anggota masyarakat/organisasi di mana ia berkerja
- 6) kesesuaian kemampuan dengan tugas, wewenang dan tanggung jawabnya
- 7) kondisi dan persyaratan kerja yang memadai
- 8) iklim dan lingkungan kerja yang kondusif yang mendorong kegairahan kerja karyawan
- 9) pimpinan yang memiliki sifat-sifat akuntabilitas, transparan, responsif terhadap kebutuhan persyaratan kerja dan kebutuhan karyawan
- 10) peluang untuk mengembangkan hubungan-hubungan emosional dan rasional dengan sesama rekan kerja
- 11) peluang merencanakan dan mengembangkan karier melalui sistem promosi dan insentif yang dimungkinkan oleh kebijakan pimpinan organisasi
- 12) jenis pekerjaan yang dilakukan dan penguasaan kecakapan yang sesuai dengan tuntutan pekerjaan.

d. *Balanced Scorecard* sebagai Sistem Manajemen Strategis

Tujuan utama dari manajemen strategis adalah untuk mengidentifikasi mengapa dalam persaingan beberapa perusahaan bisa sukses sementara sebagian lainnya mengalami kegagalan. Menurut Hill and Jones (1998:30), komponen utama proses manajemen strategis meliputi :

1. Misi dan tujuan utama organisasi
2. Analisis lingkungan internal dan eksternal organisasi

3. Pilihan strategi yang selaras dan sesuai antara kekuatan dan kelemahan perusahaan dengan peluang dan ancaman lingkungan eksternal:
4. Pengadopsian struktur organisasi dan sistem pengendalian untuk mengimplementasikan strategi organisasi yang dipilih

Dengan menggunakan rancangan manajemen strategik, para manajer di semua tingkat dalam perusahaan berinteraksi dalam perencanaan dan implementasi, akibatnya, konsekuensi perilaku dari manajemen strategik serupa dengan konsekuensi perilaku dari pengambilan keputusan partisipatif. Karenanya, penilaian yang akurat mengenai dampak formulasi strategi terhadap kinerja organisasi menuntut tidak saja kriteria evaluasi keuangan melainkan juga kriteria evaluasi non-keuangan sebagai ukuran yang menyangkut dampak perilaku.

Menurut Kaplan dan Norton (1996:192), dari pengalaman di lapangan ditemui penyebab eksistensi gap antara pengembangan dan formulasi strategi dengan proses implementasinya, yang diuraikan ke dalam empat klasifikasi yaitu:

- 1) Visi dan Strategi tidak dapat dijalankan.

Permasalahan ini sering dialami oleh perusahaan karena belum disepakatinya bahasa baku untuk menjelaskan visi agar strategi dapat dipahami dan dijalankan. Hambatan yang utama adalah berupa kesulitan untuk mendapatkan konsensus tentang makna visi dan strategi itu sendiri. Andapun konsensus tersebut telah diperoleh, maka ketentuan berikutnya adalah bagaimana menjabarkan strategi tersebut ke dalam langkah nyata untuk segenap elemen organisasi hingga ke level individu.

- 2) Strategi tidak terhubung dengan goals departemen, tim, dan individu.

Hal yang sering terlupakan ketika organisasi makin besar adalah tidak dilakukannya perencanaan strategi SDM agar tercipta keselarasan antara tujuan, visi, dan kompetensi individu dengan organisasi di setiap tingkatan. Dengan sistem pengendalian yang tidak fokus pada strategi, maka kompensasi antar komponen yang terjadi dalam

organisasi tidak akan saling mendukung dalam pencapaian strategi organisasi.

3) Strategi tidak terhubung dengan alokasi sumber daya

Dalam era sistem manajemen tradisional dimana anggaran menjadi pusat dalam proses manajemen, orang-orang digerakkan oleh anggaran. Dalam situasi dimana strategi tidak terhubung dengan baik ke anggaran maka pencapaian individu dan organisasi menjadi tidak selaras dengan sasaran strategis. Alokasi sumber daya lebih mengacu pada keuntungan-keuntungan jangka pendek dan terpisah dengan prioritas strategi jangka panjang.

4) Umpan balik yang diperoleh bersifat taktis bukan strategis

Hal ini terutama diakibatkan karena tidak adanya sosialisasi strategi, ini sebagai akibat ketidak mampuan pihak manajemen mengkomunikasikan strategi tersebut atau memang sama sekali tidak dikomunikasikan, yang lebih parah adalah jika perusahaan tidak memiliki sistem atau sarana untuk mengkomunikasikannya.

Masing-masing hambatan eksekusi strategi tersebut dapat ditanggulangi dengan mengintegrasikan BSC dalam sebuah *strategic management system* yang baru. Untuk itu Kaplan dan Norton memberikan jawaban atas masalah tersebut berupa empat tahap yang harus dilakukan perusahaan untuk menggunakan BSC, yang mereka sebut sebagai empat komponen sistem manajemen strategis yaitu:

- 1) Memformulasikan dan mentransformasikan visi dan strategi perusahaan:
 - a) Strategi adalah titik tolak atau referensi bagi seluruh proses manajemen
 - b) *Shared vision* adalah fondasi bagi pembelajaran strategis.
- 2) Mengkomunikasikan dan menghubungkan tujuan-tujuan dan tolok ukur strategi.
 - 1) Seluruh sasaran perusahaan harus selaras dari manajemen tingkat atas sampai individu paling bawah;
 - 2) Pendidikan dan komunikasi yang terbuka tentang strategi adalah basis bagi pemberdayaan karyawan;

- 3) Sistem kompensasi harus terhubung dengan strategi
- 3) Merencanakan, menyusun target-target, dan menyelaraskan inisiatif-inisiatif strategis.
 - 1) *Stretch targets* dibuat dan disetujui
 - 2) Inisiatif strategis secara jelas diidentifikasi
 - 3) Investasi ditentukan oleh strategi
 - 4) Anggaran tahunan dihubungkan ke perencanaan jangka panjang
- 4) Mempertinggi umpan balik dan pembelajaran strategis.
 - 1) Feedback system digunakan untuk menguji hipotesis di mana strategi didasarkan
 - 2) Dibentuk tim *problem solving*
 - 3) Pengembangan strategi dilakukan secara berkesinambungan

e. Keunggulan *Balanced Scorecard* Dibandingkan Pengukuran Kinerja Lainnya

Balanced Scorecard memiliki keunggulan dibandingkan sistem pengukuran kinerja manajemen stratejik yang konvensional atau tradisional, karena sistem konvensional hanya berlandaskan pada kinerja keuangan sebagai ukuran jangka pendek saja. *Balanced Scorecard* dapat menjadikan sistem manajemen stratejik kontemporer memiliki karakteristik yang berbeda dengan karakteristik sistem manajemen stratejik tradisional. Manajemen stratejik tradisional hanya berfokus ke sasaran-sasaran yang bersifat keuangan, sedangkan sistem manajemen stratejik kontemporer mencakup perspektif yang lebih luas : keuangan, *customer*, proses bisnis/ intern dan pembelajaran dan pertumbuhan. Berbagai sasaran stratejik yang dirumuskan dalam sistem manajemen strategic tradisional tidak koheren satu dengan lainnya, sedangkan berbagai sasaran stratejik dalam sistem manajemen stratejik kontemporer dirumuskan secara koheren. Di samping itu, *Balanced Scorecard* bahkan menjadikan sistem manajemen strategic kontemporer memiliki karakteristik yang tidak dimiliki oleh sistem manajemen strategic tradisional, yaitu dalam karakteristik keterukuran dan keseimbangan.

Menurut Mulyadi (2000: 142) keunggulan pendekatan *Balanced Scorecard* dalam sistem perencanaan strategic adalah mampu menghasilkan rencana strategik yang memiliki karakteristik sebagai berikut:

- 1) Komprehensif
- 2) Koheren
- 3) Seimbang
- 4) Terukur

Penjelasan atas keempat komponen tersebut adalah:

1) Komprehensif

Balanced scorecard memperluas perspektif yang dicakup dalam perencanaan strategic, dari yang sebelumnya hanya terbatas pada perspektif keuangan, meluas ke tiga perspektif yang lain : *customer*, proses bisnis/intern, serta pembelajaran dan pertumbuhan. Perluasan perspektif rencana strategic ke perspektif non keuangan tersebut menghasilkan manfaat berikut ini :

- 1) Menjanjikan kinerja keuangan yang berlipat ganda dan berjangka panjang.
- 2) Memampukan perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompleks.

Balanced Scorecard memotivasi personal untuk mengarahkan usahanya ke sasaran-sasaran strategic yang menjadi penyebab utama dihasilkannya kinerja keuangan. Untuk menghasilkan kinerja keuangan, personal harus mewujudkan sasaran dari perspektif *customer*. Perusahaan harus mampu menghasilkan produk dan jasa yang menghasilkan *value* terbaik bagi *customer*. Produk dan jasa yang menghasilkan *value* bagi customer harus dihasilkan dari proses yang produktif dan *cost effective*. Proses yang produktif dan *cost effective* harus dijalankan oleh personal yang produktif dan berkomitmen. Kinerja keuangan yang dihasilkan dari perspektif *customer*, proses, serta pembelajaran dan pertumbuhan tersebut merupakan kinerja keuangan yang sesungguhnya, yang berasal dari

usaha nyata dalam bisnis, sehingga kinerja keuangan yang demikian akan berlipatganda dan berjangka panjang. Bandingkan kinerja keuangan nyata tersebut dengan kinerja keuangan semu (*artificial*) yang diperoleh dari selisih kurs mata uang, atau dari bunga bank yang tinggi. Oleh karena kinerja keuangan dapat dijelaskan dengan nyata penyebabnya, personal dapat mengulangi sukses yang diperolehnya di lain kesempatan.

Kekomprehensivan sasaran strategic merupakan respon yang pas untuk memasuki lingkungan bisnis kompleks. Dengan mengarahkan sasaran-sasaran stratejik ke empat perspektif, rencana stratejik perusahaan mencakup lingkup yang luas, yang memadai untuk menghadapi lingkungan bisnis yang kompleks. Jika sasaran stratejik hanya diarahkan ke perspektif keuangan, lingkup rencana stratejik yang dihasilkan dari sistem perencanaan strategic akan terlalu sempit, sehingga tidak memadai untuk menghadapi lingkungan bisnis yang kompleks.

2) Koheren

Balanced Scorecard mewajibkan personal untuk membangun hubungan sebab akibat (*causal relationship*) di antara berbagai sasaran stratejik yang dihasilkan dalam perencanaan stratejik. Setiap sasaran stratejik yang ditetapkan dalam perspektif non keuangan harus mempunyai hubungan kausal dengan sasaran keuangan, baik secara langsung maupun tidak langsung. Karena pada hakikatnya organisasi perusahaan adalah institusi pencipta kekayaan, oleh karena itu, semua kegiatannya harus dapat menghasilkan tambahan kekayaan, baik secara langsung maupun secara tidak langsung.

Kekoherenan sasaran stratejik yang dihasilkan dalam sistem perencanaan stratejik akan memotivasi personal untuk bertanggung jawab dalam mencari inisiatif stratejik yang bermanfaat untuk menghasilkan kinerja keuangan. Sistem perencanaan stratejik yang menghasilkan sasaran stratejik yang koheren akan menjanjikan

pelipatgandaan kinerja keuangan berjangka panjang, karena personal dimotivasi untuk mencari inisiatif strategik yang mempunyai manfaat bagi perwujudan sasaran strategik di perspektif pembelajaran / pertumbuhan, proses bisnis/intern, *customer*, atau keuangan.

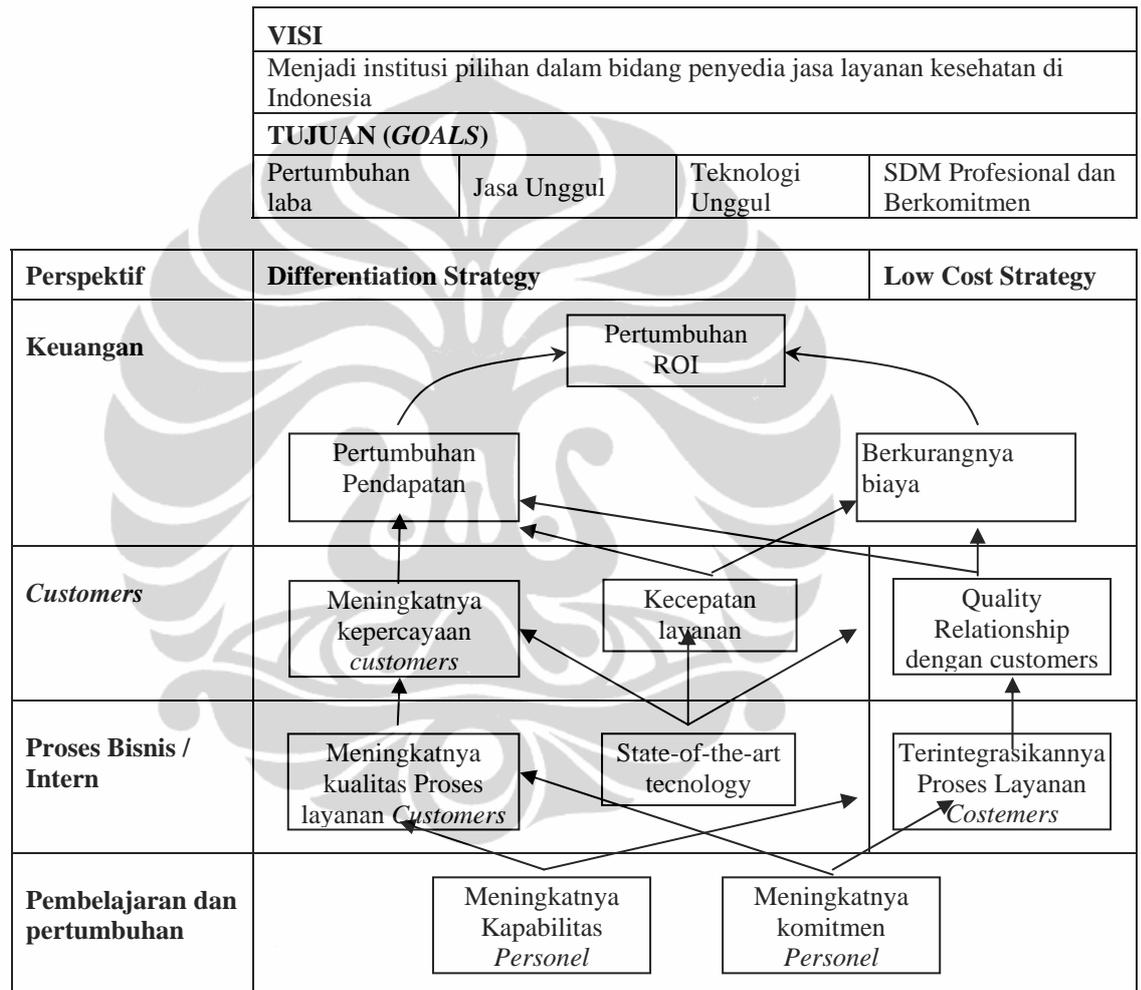
Kekoherenan sasaran strategik yang menjanjikan pelipatgandaan kinerja keuangan sangat dibutuhkan oleh perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang kompetitif, sehingga perusahaan bisa menjadi institusi pelipatgandaan kekayaan (*wealth-multiplying institution*), bukan sekedar sebagai institusi pencipta kekayaan (*wealth-creating institution*).

Kekoherenan juga berarti dibangunnya hubungan sebab akibat antara keluaran yang dihasilkan sistem perumusan strategi dengan keluaran yang dihasilkan sistem perencanaan strategik. Sasaran strategik yang dirumuskan dalam sistem perencanaan strategik merupakan penerjemahan visi, tujuan, dan strategi yang dihasilkan sistem perumusan strategi. Gambar 2.2 melukiskan penerjemahan visi, tujuan, dan strategi yang telah ditetapkan dalam sistem perumusan strategi ke dalam berbagai sasaran strategik di keempat perspektif.

Berbagai inisiatif strategik yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategic dipilih untuk mewujudkan berbagai sasaran strategik dengan memperhatikan keyakinan dasar (*core beliefs*) dan nilai dasar (*core values*) yang ditetapkan dalam sistem perumusan strategi. Kekoherenan yang demikian menjanjikan diwujudkannya visi organisasi berlandaskan nilai dasar organisasi.

Di samping itu, kekoherenan juga dituntut pada waktu menjabarkan inisiatif strategic ke dalam program, dan penjabaran program ke dalam rencana laba jangka pendek (*budget*). Kekoherenan di antara keluaran yang dihasilkan oleh setiap tahap perencanaan dalam sistem manajemen strategik (perumusan strategi, perencanaan strategik, penyusunan program, dan penyusunan

anggaran) menjanjikan kecepatan respon perusahaan terhadap setiap perubahan yang terjadi di lingkungan bisnis yang dimasuki oleh perusahaan. Kecepatan respon ini sangat diperlukan oleh perusahaan untuk memasuki lingkungan bisnis yang turbulen.

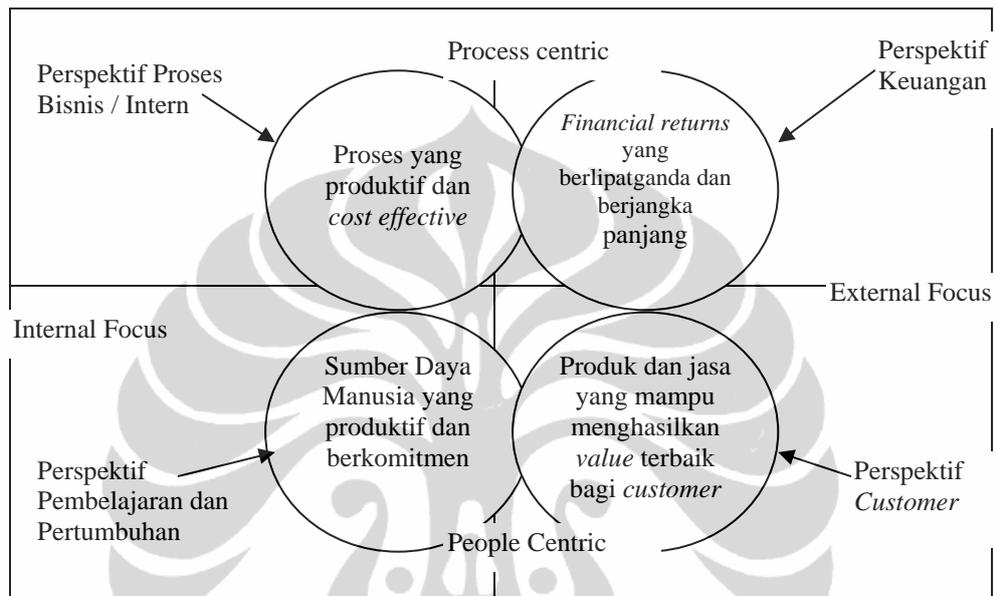


Gambar 2.2 : Contoh Penerjemahan Visi dan Strategi Suatu Institusi Layanan Kesehatan Ke Sasaran-Sasaran Strategik yang Komprehensif dan Koheren

3) Seimbang

Keseimbangan sasaran strategic yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategic penting untuk menghasilkan kinerja

keuangan berjangka panjang. Gambar 2.3 memperlihatkan garis keseimbangan yang perlu diusahakan dalam menetapkan sasaran-sasaran strategic di keempat perspektif.



Gambar 2.3 Keseimbangan Sasaran-sasaran Stratejistik

Dalam gambar tersebut terlihat empat sasaran stratejistik yang perlu diwujudkan oleh perusahaan : (1) *financial returns* yang berlipatganda dan berjangka panjang (perspektif keuangan), (2) produk dan jasa yang mampu menghasilkan *value* terbaik bagi *customer* (perspektif *customer*), (3) proses yang produktif dan *cost effective* (perspektif proses bisnis / intern), dan (4) sumber daya manusia yang produktif dan berkomitmen (perspektif pembelajaran dan pertumbuhan).

Garis vertikal dalam gambar tersebut digunakan untuk mengukur keseimbangan antara pemusatan ke dalam (*internal focus*) yang menyangkut perspektif proses bisnis/intern dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dan pemusatan ke luar (*external focus*) yang menyangkut perspektif keuangan dan *customer*. Sedangkan garis horizontal digunakan untuk mengukur

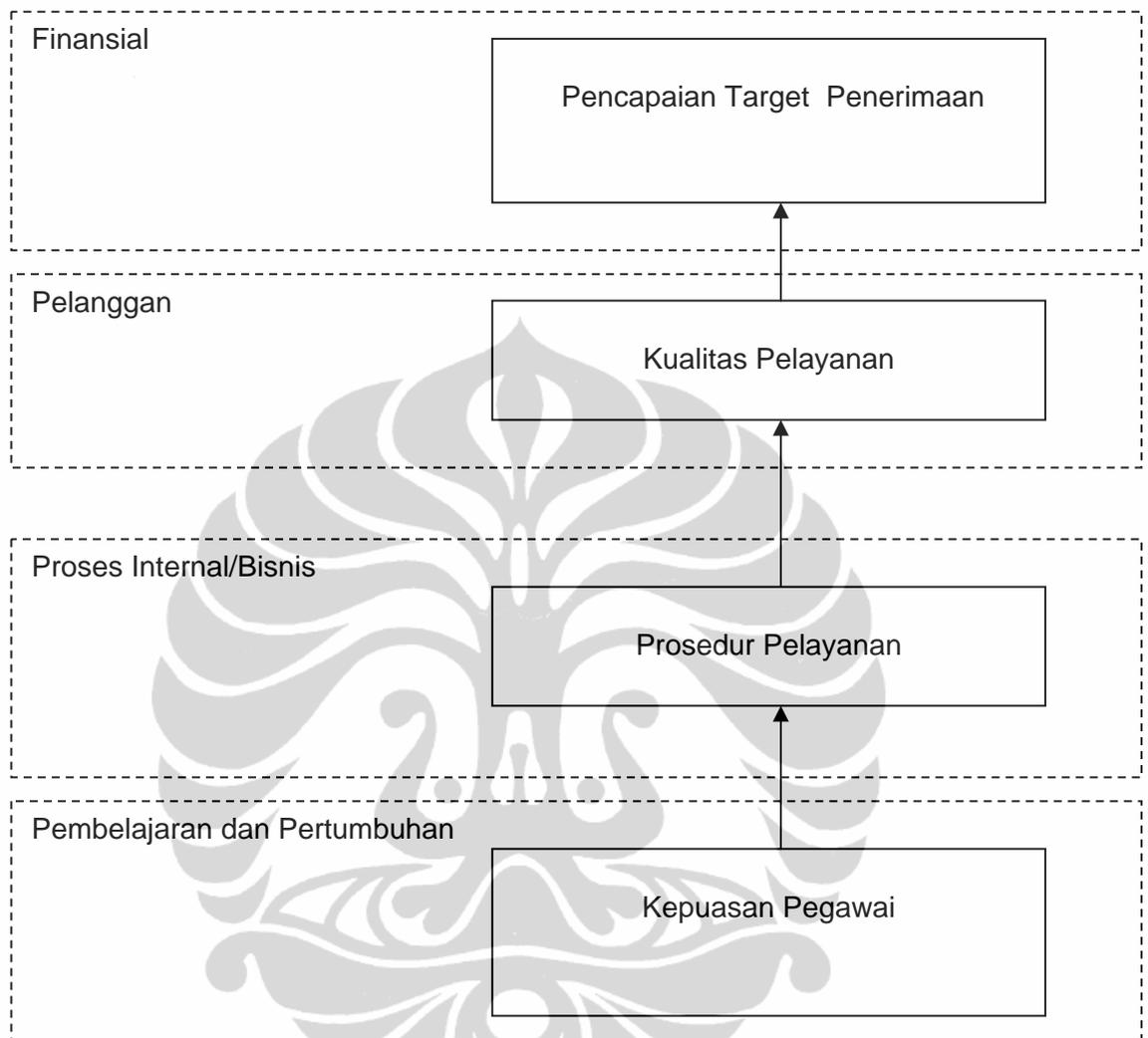
keseimbangan antara pemusatan ke proses (*process centric*) yang menyangkut perspektif proses bisnis/intern dan perspektif keuangan dan pemusatan ke orang (*people centric*) yang menyangkut perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dan perspektif *customer*.

4) Terukur

Keterukuran sasaran strategik yang dihasilkan oleh sistem perencanaan strategic menjanjikan ketercapaian berbagai sasaran strategik yang dihasilkan oleh sistem tersebut. Dari Gambar 2.3 terlihat bahwa semua sasaran strategik ditentukan ukurannya, baik untuk sasaran strategik di perspektif keuangan maupun sasaran untuk diperspektif nonkeuangan.

B. Kerangka Pemikiran

Kerangka pengukuran kinerja yang akan digunakan untuk mengukur kinerja organisasi dengan BSC seperti yang disampaikan pada bagan di bawah ini.



Gambar 2.4 Model Analisis

C. Operasionalisasi Konsep

Variabel-variabel penelitian yang telah dijabarkan dalam Bab II perlu dioperasionalkan sebelum dilakukan pengukuran untuk mengetahui keterkaitan antar variabel. Secara konseptual, variabel-variabel dalam penelitian ini dioperasionalkan sebagai berikut.

Tabel 2.2

Operasionalisasi Variabel Penelitian

PERSPEKTIF	PENGUKURAN PERSPEKTIF	INDIKATOR PENGUKURAN	SKALA PENGUKURAN
Perspektif Keuangan	- Pencapaian Target Penerimaan	- Persentase Pencapaian Target Penerimaan	- Persentase Pencapaian Target Penerimaan
Perspektif Pelanggan	- Kepuasan WP dengan lima dimensi ServQual	- Tangible - Reliability - Responsiveness - Assurance - Empathy	- Skala Kualitas Pelayanan
Perspektif Internal Bisnis Proses	- Prosedur Pelayanan	- Inovasi Layanan - Operasi Layanan - Layanan Purna Jual.	- Skala Kemudahan Pelayanan
Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran	- Kepuasan Pegawai	- Kerja yang secara mental menantang - Ganjaran yang pantas - Kondisi kerja yang mendukung - Rekan kerja yang mendukung - Kesesuaian kepribadian dengan pekerjaan	- Likert dengan lima tingkatan skala kepuasan

Sumber: Dikembangkan untuk Penelitian

D. Metode Penelitian

1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah dengan pendekatan kuantitatif, artinya penelitian ini lebih memfokuskan dalam analisis kinerja organisasi berdasarkan angka-angka secara statistik dalam mengukur kinerja tersebut.

2. Jenis Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah metode deskriptif dengan menggunakan data kuantitatif. yaitu metode

yang digunakan untuk menggambarkan variabel–variabel dalam penelitian, baik secara deskriptif, asosiasi antar variabel, perbedaan antar karakteristik variabel dan sebagainya.

Penelitian kuantitatif bersifat terukur dan spesifik pada variabel–variabel yang ditetapkan sebelumnya, yaitu pada saat dilakukan perancangan desain penelitian. Namun pada penelitian ini tidak dilakukan pengukuran asosiasi atau keterkaitan masing-masing variabel dengan variabel lainnya.

Untuk mendapatkan data dalam penelitian ini dilakukan survei, yang secara umum pengertiannya dibatasi pada penelitian yang datanya dikumpulkan dari sampel atas populasi mewakili seluruh populasi. Singarimbun dan Effendi (1995:3) mendefinisikan penelitian survei adalah penelitian yang mengambil sampel dari satu populasi dan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data yang pokok.

3. Metode dan Strategi Penelitian

Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode survey, sehingga strategi yang digunakan untuk pengumpulan data adalah melalui penyebaran kuesioner kepada pelanggan (untuk perspektif pelanggan dan internal proses) dan kepada pegawai (untuk perspektif pembelajaran dan pertumbuhan).

Penelitian ini terbagi atas dua jenis data penelitian, yaitu data sekunder dan data primer. Penjelasan atas kedua jenis data tersebut adalah sebagai berikut:

a. Data Sekunder

Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui sumber yang dipercaya, dalam hal ini data yang didapat dari KPP PMA Empat. Data sekunder yang digunakan tersebut digunakan untuk mengukur (1) perspektif keuangan, yaitu data target pencapaian pendapatan; (2) perspektif pelanggan yaitu data jumlah WP; dan (3) Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran, yaitu data jumlah pegawai;

b. Data Primer

Data primer adalah data yang diperoleh melalui metode survey dengan menggunakan instrumen kusioner. Data tersebut digunakan untuk mengukur perspektif, (1) Pelanggan, yaitu mengukur kualitas pelayanan; (2) Pertumbuhan dan Pembelajaran yaitu untuk mengukur Kepuasan Pegawai.

4. Populasi dan Sampel

Dalam penelitian ini data diambil dari sejumlah sampel yang ada dalam populasi. Menurut Kuncoro (2003 :103) populasi adalah kelompok elemen yang lengkap, berupa orang, obyek, transaksi atau kejadian dimana peneliti hendak mempelajari atau menjadikannya obyek penelitian. Sementara sampel adalah suatu himpunan bagian (*subset*) dari unit populasi. Penggunaan sampel disebut sebagai *sampling*, yaitu proses memilih sejumlah elemen dari populasi yang mencukupi untuk mempelajari sampel dan memahami karakteristik elemen populasi.

Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini terbagi atas dua, yaitu: pertama, pengambilan sampel untuk pengukur Kepuasan Wajib Pajak, untuk responden Wajib Pajak adalah *nonprobability sampling*, yaitu teknik pengambilan *sample* yang tidak memberi peluang/kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel penelitian. Dalam hal ini metode yang digunakan disebut *sampling insidental*, yaitu teknik penentuan *sample* berdasarkan peristiwa insidental, yaitu siapa saja yang secara insidental bertemu dengan peneliti dapat digunakan sebagai sampel penelitian, bila dipandang orang yang ditemui itu tepat sebagai sumber data. Jumlah sampel yang ditetapkan adalah sebesar 30 responden. Dan, kedua, Pengambilan sampel yang digunakan untuk responden pegawai KPP PMA Empat adalah *probability sampling*, yaitu teknik pengambilan sampel yang memberi peluang/kesempatan sama bagi setiap unsur atau anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel. Adapun jumlah sampel ini ditetapkan sebesar 30 responden. Dalam aspek ini populasi responden

adalah PNS di Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Empat Jakarta Khusus dan Wajib Pajak yang menjalankan kewajiban perpajakannya di Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Empat Jakarta Khusus.

5. Pengujian Instrumen Penelitian

Alat pengumpul data yaitu instrumen kuesioner akan dilakukan pengujian terlebih dahulu sebelum digunakan atau disebarkan kepada responden. Pengujian instrumen kuesioner ini dimaksudkan agar setiap atribut pernyataan dinyatakan valid dan variabel yang diukur dinyatakan reliabel atau andal, sehingga layak digunakan sebagai alat pengumpul data penelitian. Pengujian instrumen terdiri atas uji validitas dan uji reliabilitas.

a. Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk memastikan bahwa instrumen yang akan digunakan layak dijadikan alat pengumpul data yang dipahami dan dipersepsikan oleh responden sesuai dengan tujuan penelitian. Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis korelasi Product Moment. Menurut Ghazali (2007:41). Adapun keputusan suatu instrumen dinyatakan valid dengan ketentuan sebagai berikut:

Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka indikator dikatakan valid.

Jika $r_{hitung} < r_{tabel}$ maka indikator dikatakan tidak valid.

b. Uji Reliabilitas

Pengujian reliabilitas digunakan untuk mengetahui konsistensi internal diantara item-item pernyataan dalam suatu instrumen penelitian. Mengingat alat pengukur yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel dalam penelitian ini adalah kuesioner yang terdiri dari beberapa pertanyaan, maka perlu diuji reliabilitas dari setiap variabel yang digunakan dengan melihat *Chronbach's coefficient alpha* untuk melihat koefisien reliabilitas per kelompok. (Ghozali, 2007:39).

Pengambilan keputusan koefisien *chronbach alpha* adalah *Chronbach's coefficient alpha* kurang dari 0.60 *poor acceptable*, antara 0.60-0.70 cukup dapat diterima (*acceptable*), sedangkan jika *Chronbach's coefficient alpha* lebih besar 0.80 adalah *good acceptable* (Sekaran, 2000). Sehingga atas dasar hal tersebut, maka dasar keputusan realibilitas suatu variabel adalah:

Cronbach's Alpha > 0.60, maka Cronbach's coefficient alpha dapat diterima

Cronbach's Alpha < 0.60, maka Cronbach's coefficient alpha tidak dapat diterima (*poor acceptable*).

6. Metode Analisis Data

Dari hasil pengumpulan data di atas kemudian dilakukan pengolahan dan analisis data sebagai berikut :

- a. *Coding*, yaitu menginventarisasi dan memberikan kode angka baik pada data sekunder dan data primer.
- b. *Scoring*, dengan memberikan skor pada data sekunder dan data primer yang telah diberi kode, maka selanjutnya memberikan nilai skor pada data tersebut. Pemberian skor ini dilakukan pada data yang berkaitan dengan variabel-variabel pengukuran kinerja dengan pendekatan *Balanced Scorecard*, yang meliputi empat variabel pengukuran, yaitu : pertumbuhan dan pembelajaran, proses bisnis internal, kepuasan pelanggan dan kinerja keuangan. Berikut disampaikan penjelasan pemberian skor tersebut:
 - 1) Persepektif Keuangan, pemberian skor digunakan untuk mengukur pencapaian target penerimaan, seperti pencapaian target sebesar 60% diberikan nilai skor sebesar 1; pencapaian target 60-70% diberikan skor 2 dan seterusnya;
 - 2) Perspektif Pelanggan, pemberian skor digunakan untuk mengukur tingkat kepuasan atas kualitas pelayanan, seperti skor 1 menyatakan **sangat tidak setuju** atas kualitas pelayanan

- yang baik, skor 2 menyatakan **tidak setuju** atas kualitas pelayanan yang baik, dan seterusnya;
- 3) Perspektif Internal Proses, pemberian skor digunakan untuk mengukur tingkat kemudahan prosedur layanan perpajakan, seperti skor 1 menyatakan **sangat tidak setuju** atas kemudahan prosedur layanan yang baik, skor 2 menyatakan **tidak setuju** atas atas kemudahan prosedur layanan, dan seterusnya;
 - 4) Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran, pemberian skor digunakan untuk mengukur tingkat kepuasan bekerja pegawai, seperti skor 1 menyatakan **sangat tidak setuju** atas kepuasan kerja, skor 2 menyatakan **tidak setuju** atas atas kepuasan kerja, dan seterusnya;

Ketetapan secara lengkap atas skor di atas akan disampaikan secara detail pada Bab 4 Analisis dan Pembahasan.

- c. Menganalisis dan menginterpretasikan kinerja organisasi secara keseluruhan, sehingga dapat ditarik kesimpulan setelah diperolehnya skor dan bobot hasil pengukuran dari semua variabel. Selanjutnya menentukan skor dan bobot kinerja secara keseluruhan sehingga dapat diketahui apakah kinerja organisasi baik atau tidak.

7. Hipotesis Kerja

Hipotesis kerja merupakan dugaan sementara yang digunakan oleh peneliti untuk mengarahkan penelitian, yaitu:

- a. KPP PMA Empat memiliki kinerja yang baik pada perspektif keuangan dari konsep BSC;
- b. KPP PMA Empat memiliki kinerja yang baik pada perspektif pelanggan dari konsep BSC;
- c. KPP PMA Empat memiliki kinerja yang baik pada perspektif internal proses dari konsep BSC;
- d. KPP PMA Empat memiliki kinerja yang baik pada perspektif pembelajaran dan pertumbuhan dari konsep BSC.

8. Proses Penelitian

Proses penelitian dilakukan mulai dari pengumpulan data mentah melalui survey dan data sekunder, dilakukan pada bulan Juni hingga Desember 2007.

9. Penentuan Lokasi dan Obyek Penelitian

Lokasi penelitian dilakukan pada KPP PMA Empat Khusus Jakarta, yaitu sebagai salah satu kantor pelayanan pajak yang secara khusus memberikan pelayanan perpajakan kepada perusahaan asing, sehingga menjadi perlu untuk dilakukan pengukuran atas kinerjanya dalam melihat pencapaian kinerja layanan perpajakan.

10. Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan penelitian ini hanya dapat digunakan pada pengukuran kinerja pada organisasi KPP PMA Empat, sehingga tidak dapat digunakan untuk mengukur kinerja KPP lainnya, karena akan terjadi perbedaan pada target pengukuran kinerjanya. Karena setiap organisasi masing-masing memiliki target yang berbeda-beda sesuai dengan kemampuan masing-masing. Namun pada indikator kinerja akan terdapat persamaannya, misalnya indikator kepuasan kerja atau lainnya.