

**PENGARUH DESENTRALISASI, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN
DAN PENGENDALIAN AKUNTANSI TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL PADA PEMERINTAH KOTA BAU-BAU DAN
KABUPATEN BUTON**

Muntu Abdullah, SE., M.Si., Ak.

Fakultas Ekonomi Unhalu

ABSTRACT

The purpose of this research is knowing the effect of decentralization, environment uncertainty and accounting control to the managerial performance. Approach which is used to test the research hypothesis is by using the statistical test. The method of data collection use survey method through questionnaire that allotted to 300 people of low and middle level manager in Governmental Office of Bau-Bau City and Buton Regency. However, the valid questionnaires to be used are 212. Independent variables in this research are decentralization (X_1), environment uncertainty (X_2), and accounting control (X_3). While dependent variable is managerial performance (Y).

Regression coefficient of X_1 variable = 0.262, X_2 variable = -0.260, and X_3 variable, regression coefficient = 0.307. Partial determination coefficient of X_1 variable is 0.41 (41%), for X_2 variable, partial determination coefficient = 0.30 (30%), and X_3 variable, partial determination coefficient = 0.38 (38%). The research result indicated that the coefficient of simultaneous correlation is 0.783 (78.3%), it meant by together variable of X_1 , X_2 and X_3 are strongest correlation with managerial performance variable (Y). The coefficient of simultaneous determination is 0.612 (61.2%) it meant that by together variable of X_1 , X_2 and X_3 can explain variance of the fluctuation of managerial performance variable (Y) is 61.2% and the remain is 38.8% determined by other factors.

The result of F-test, indicated that the result of F_{value} is (109.563) > from F_{table} (2.65) so hypothesis which state that "Variable of X_1 , X_2 , and X_3 which estimated simultaneously have affected managerial performance variable (Y), indicated that the first hypothesis has been proved or accepted, it is according to probability or significant on 0.000 (0.0 %) which be under 5 % of the tolerance limit.

The result of T test, for decentralization variable (X_1) t_{value} is 7.755 > t_{table} 1.960 it meant that decentralization significantly affected to managerial performance. For variable of environment uncertainty (X_2) t_{value} is 5.561 > t_{table} 1.960, indicated that environment uncertainty significantly affected to managerial performance. For variable

of accounting control (X_3) t -value is 7.207 > t -table is 1.960 it meant that the accounting control significantly affected to managerial performance.

Key words: Decentralization, environment uncertainty, accounting control, managerial performance

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Untuk mewujudkan *good governance* diperlukan reformasi kelembagaan (*institutional reform*) dan reformasi manajemen publik (*public management reform*). Reformasi kelembagaan menyangkut pembenahan seluruh alat-alat pemerintahan di daerah terutama struktur organisasinya. Adapun reformasi manajemen publik terkait dengan perlunya digunakan model manajemen pemerintahan sesuai dengan tuntutan perkembangan jaman.

Pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi tugas pemerintahan di daerah ditujukan untuk memberikan kewenangan kepada daerah guna mengatur dan mengurus kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat. Masing-masing daerah tersebut berdiri sendiri dan tidak mempunyai hubungan hirarki satu sama lain, artinya bahwa daerah propinsi tidak membawahi daerah kabupaten dan kota, tetapi dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan terdapat hubungan koordinasi, kerjasama dan kemitraan dengan daerah kabupaten/kota dalam kedudukan masing-masing sebagai daerah otonom. Hakekat pemberian otonomi kepada daerah tidak lain merupakan refleksi dari *power sharing* yaitu pembagian atau distribusi kewenangan yang dilakukan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dengan kebijakan desentralisasi (Oentarto dkk, 2004: 8).

Berdasarkan konsepsinya, pelaksanaan desentralisasi tugas pemerintahan dimasa lalu dipahami sebagai kewajiban. Artinya penyelenggara desentralisasi merupakan penyerahan kewenangan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, sebagai konsekwensinya pemerintah daerah lebih mematuhi arahan dan instruksi pemerintah pusat daripada memperjuangkan aspirasi masyarakat daerah. Pelaksanaan desentralisasi saat ini lebih dipahami sebagai hak, yaitu hak masyarakat daerah untuk mengatur dan mengelola kepentingannya sendiri, serta mengembangkan potensi dan sumber daya daerah.

Penyelenggaraan desentralisasi dimaksudkan untuk memberikan kewenangan yang luas, nyata dan bertanggung jawab kepada daerah secara proporsional yang diwujudkan dengan pengaturan, pembagian dan pemanfaatan sumberdaya nasional yang berkeadilan, serta perimbangan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Pemberian desentralisasi kepada pemerintah kabupaten dan kota lebih ditekankan pada prinsip-prinsip demokrasi,

peran serta masyarakat, pemerataan dan keadilan, serta memperhatikan potensi dan keanekaragaman daerah (Mardiasmo, 2000).

Penyerahan kewenangan dalam tugas-tugas pemerintahan berbentuk desentralisasi, diharapkan mekanisme perumusan kebijakan yang akomodatif terhadap aspirasi masyarakat daerah dapat dibangun, sehingga semakin berkurangnya tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat, meningkatnya profesionalisme dan kinerja aparatur pemerintah di daerah, sehingga keberadaan pemerintah daerah akan semakin bermakna dan pada akhirnya akan meningkatnya kualitas pemberian pelayanan kepada publik.

Oentarto dkk (2004: 102), mengemukakan bahwa bidang pemerintahan yang diserahkan urusannya kepada pemerintah kabupaten/ kota meliputi: 1). Urusan Pemerintahan Umum, 2). Urusan Kesehatan, 3). Urusan Pekerjaan Umum, 4). Urusan Pertanian, 5). Urusan Industri dan Perdagangan, 6). Urusan Pendidikan, 7. Urusan Perikanan, 8). Urusan Lingkungan hidup, 9). Urusan Pariwisata.

Penyerahan urusan pemerintahan dengan titik berat kepada pemerintah kabupaten dan kota berdampak terhadap desain struktur organisasi pemerintah pada masing-masing pemerintah kabupaten/kota. Persoalan lainnya yang muncul dengan desentralisasi adalah respon setiap pemerintah kabupaten/kota untuk melaksanakannya sangat berbeda antara masing-masing pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah kabupaten/kota yang dekat dengan pemerintah pusat sangat cepat meresponnya bila dibandingkan dengan mereka yang jauh dari pemerintah pusat. Untuk menjembatani kesenjangan respons tersebut maka pemerintah pusat membuat kebijakan yaitu mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah. Untuk menyelenggarakan pengurusan keuangan daerah dengan mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan.

Fungsi utama akuntansi adalah menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan bagi para pengguna informasi. Salah satu pihak yang menggunakan informasi akuntansi adalah manajer. Manajer menggunakan informasi akuntansi untuk tujuan pengambilan keputusan yang berkaitan dengan perencanaan dan pengendalian organisasi. Informasi akuntansi merupakan sumber informasi penting yang membantu manajemen mengendalikan aktivitasnya serta mengurangi masalah ketidakpastian lingkungan dalam rangka mencapai tujuan organisasi, (Gordon dan miller, 1976; Waterhouse dan Tiessen, 1978; Kaplan, 1984; Anthony *et al.*, 1989; Atkinson *et al.*, 1995) dalam Chia (1995).

Informasi akuntansi dibutuhkan oleh manajemen berbagai jenjang organisasi, untuk menyusun rencana aktivitas organisasi di masa yang akan datang. Perencanaan menjadi bermasalah dalam situasi operasi yang tidak pasti karena tidak terprediksinya kejadian masa mendatang. Kegiatan perencanaan meliputi pengambilan keputusan pemilihan

alternatif tindakan dari berbagai alternatif yang mungkin dilaksanakan di masa yang datang. Pengambilan keputusan itu sendiri pada dasarnya meliputi kegiatan perumusan masalah, penentuan berbagai alternatif tindakan untuk memecahkan masalah tersebut, analisis konsekuensi setiap alternatif tindakan yang mungkin dilaksanakan, dan perbandingan berbagai alternatif tindakan tersebut sehingga dapat dilakukan pemilihan alternatif terbaik yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang (Mulyadi, 2001: 4).

Evaluasi kinerja merupakan penilaian periodik terhadap keefektifan suatu organisasi atau sub unit organisasi, dan personalnya atas tujuan, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Jadi kinerja manajerial adalah merupakan hasil yang dicapai manajer dalam melaksanakan kegiatan atau fungsi guna meningkatkan pengelolaan organisasi secara efektif (Siegel 1989: 199). Atau dapat pula didefinisikan kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam melaksanakan fungsi organisasi atau kegiatan manajerial, yang meliputi kegiatan perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, pengaturan staf (*staffing*), negosiasi, dan representasi.

Organisasi baik privat maupun sektor publik, manajemen puncak mendelegasikan sebagian wewenangnya kepada manajemen di bawah mereka. Pendelegasian wewenang ini disertai dengan alokasi sumber daya yang diperlukan dalam pelaksanaan wewenang tersebut. Manajer bawah melaksanakan wewenang dengan mengkonsumsi sumberdaya yang dialokasikan kepada mereka. Penggunaan wewenang dan konsumsi sumberdaya dalam pelaksanaan wewenang ini dipertanggungjawabkan dalam bentuk pengukuran kinerja. Berdasarkan hasil penilaian kinerja ini, manajemen puncak memberikan penilaian terhadap kinerja manajemen bawah. Dari penjelasan tersebut dapat dikatakan bahwa perbedaan desentralisasi akan menyebabkan perbedaan kebutuhan informasi. Kondisi tersebut menimbulkan perlunya keselarasan antara tingkat desentralisasi dengan tingkat ketersediaan informasi akuntansi untuk tujuan pengendalian. Apabila organisasi memiliki tingkat desentralisasi tinggi perlu didukung pula dengan sistem informasi akuntansi yang handal. Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pembuatan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang dibuat oleh manajer dan pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja manajer tersebut. Interaksi antara tingkat desentralisasi yang tinggi, dengan sistem informasi akuntansi manajemen yang handal (pengendalian akuntansi yang tinggi), merupakan suatu sinergi yang dapat meningkatkan kinerja manajerial (Chia, 1995).

Pada tahun 1999 lalu pemerintah mengeluarkan UU No. 22 dan No. 25 tentang Otonomi Daerah dan Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah, menggantikan Undang-Undang No.5 tahun 19974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan Daerah. Dalam kurun waktu 7 tahun setelah bergulirnya reformasi sudah terjadi dua kali pergantian Undang-Undang tentang pemerintahan daerah. Bila ditelaah lebih jauh ruh pergantian Undang-Undang tersebut tidak lain adalah keinginan untuk memperbaiki kinerja pemerintah daerah.

RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan di atas, maka rumusan masalah yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, pengendalian akuntansi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial?
2. Variabel manakah diantara desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, dan pengendalian akuntansi, yang dominan berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada pemerintah Kota Bau-Bau dan Kabupaten Buton?

TUJUAN PENELITIAN

Berdasarkan rumusan masalah dan latar belakang di atas, maka yang menjadi tujuan dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui dan memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh simultan desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, dan pengendalian akuntansi terhadap kinerja manajerial.
2. Untuk mengetahui dan memperoleh bukti empiris mengenai variabel yang berpengaruh dominan terhadap kinerja manajerial pada pemerintah Kota Bau-Bau dan Kabupaten Buton.

TINJAUAN PUSTAKA

Desentralisasi

Mendelegasikan wewenang dari top manajemen kepada unit organisasi yang menjadi bawahannya merupakan salah satu cara yang sering digunakan dalam pengendalian kegiatan organisasi. Desentralisasi dengan memberikan pertanggungjawaban untuk berbagai tugas bagi manajer tingkat bawah merupakan mekanisme organisasi yang dapat menjamin bahwa tugas-tugas dapat dilaksanakan dan tujuan organisasi akan dapat dicapai. Manajer pusat pertanggungjawaban (unit organisasi) bisa diberikan target yang jelas tentang rentang tugasnya dan bertanggung jawab atas segala aspek pertanggung jawabannya. Organisasi harus menyerahkan sebagian wewenang pengambilan keputusannya kepada manajer yang lebih rendah tingkatannya. Makin besar kadar penyerahan ini, makin besar desentralisasi yang terdapat dalam organisasi yang bersangkutan.

Desentralisasi berkaitan dengan tingkat otonomi dalam membuat keputusan yang didelegasikan dari manajer tingkat atas kepada para manajer tingkat bawah dalam suatu organisasi. Pentingnya desentralisasi sebagai suatu elemen dari susunan struktur formal telah lama menjadi pusat perhatian dalam literatur organisasi dan manajemen. Gordon

dan Miller (1976) mengemukakan bahwa dengan meningkatnya kompleksitas administratif, tugas-tugas dan tanggung jawab harus didelegasikan kepada level manajemen yang lebih rendah untuk mempermudah beban pembuatan keputusan pada level manajemen yang lebih tinggi. Dalam suatu situasi dimana pembuatan keputusan bersifat desentralisasi, manajer bawahan menganggap peran pembuatan keputusan dan palaksanaannya menjadi tanggung jawab mereka dalam sub unit yang dipimpinya.

Cushing dan Rommey seperti dikutip oleh Miah dan Mia, (1996) mengemukakan bahwa pilihan struktur dari sebuah organisasi mempunyai implikasi yang signifikan untuk sistem informasi akuntansi ketika sistem tersebut harus membantu manajer unit dalam pembuatan keputusan dan mengambil tindakan untuk mencapai tujuan unit mereka. Melalui desentralisasi suatu organisasi mampu menyediakan manajernya dengan tanggung jawab dan pengendalian yang lebih besar terhadap aktivitas dan juga akses yang lebih besar terhadap informasi yang dibutuhkan.

Chenhall dan Morris, (1986) informasi yang lingkupnya luas (*broad scope information*), informasi yang agregat juga berhubungan dengan kinerja yang lebih tinggi. Hal ini disebabkan karena para manajer unit dalam suatu organisasi lebih senang dievaluasi dengan ukuran kinerja yang agregat yang mana merefleksikan area pertanggungjawaban mereka. Selanjutnya ia menjelaskan bahwa ukuran evaluasi akuntansi konvensional yang tidak merefleksikan otonomi dan integrasi satu dengan lainnya akan mengakibatkan turunnya moral dan meningkatnya konflik dalam aktivitas devisi/unit. Struktur organisasi memiliki peran penting dalam mempengaruhi kinerja pada tingkat organisasi maupun sub-unit. Pengaruh ini terjadi karena dengan desentralisasi, penetapan kebijakan dilakukan oleh manajer yang lebih memahami kondisi unit yang dipimpinya sehingga kualitas kebijakan diharapkan menjadi lebih baik sehingga kinerja meningkat.

Pelaksanaan desentralisasi di Indonesia selama ini mengacu pada UU No. 5 Tahun 1974. Pelimpahan tugas pemerintahan dari departemen ke kanwil (daerah Tk. I), kemudian diteruskan ke kandep (daerah Tk. II). Setelah bergulirnya reformasi pelaksanaan desentralisasi diatur berdasarkan UU No. 22 Thn 1999, yang telah dirubah menjadi UU No. 32 Thn 2004. Pelimpahan wewenang atas tugas-tugas pemerintahan dari pemerintah pusat/ departemen kepada pemerintah daerah kabupaten/ kota melalui Kantor Dinas. Menurut Kusumaatmadja dalam Suradinata (2006: 41-42) desentralisasi itu dapat dibagi dalam dua macam:

- a. Dekonsentrasi (*deconcentratie*) atau "*ambtelijke decentralisatie*" yaitu pelimpahan kekuasaan dan alat perlengkapan negara tingkat lebih atas kepada bawahannya guna melancarkan pekerjaan di dalam melaksanakan tugas pemerintahan, misalnya pelimpahan kekuasaan dan wewenang menteri kepada gubernur, dan gubernur kepada bupati/ walikota dan seterusnya.
- b. Desentralisasi ketatanegaraan (*staatkundige decentralisatie*) atau disebut juga desentralisasi politik, yaitu pelimpahan kekuasaan perundangan dari pemerintah

(*regelende besturende bevoegdheid*) kepada daerah-daerah otonomi di dalam lingkungannya.

Ketidakpastian Lingkungan

Lingkungan merupakan hal yang sangat penting bagi suatu organisasi McLeod & Schell, (2001: 27). Lingkungan suatu organisasi akan berbeda dibandingkan dengan lingkungan pada organisasi lainnya, bergantung pada jenis dan lokasinya. Hopeman (1969) dalam Soewarno (2004: 13-14) secara umum lingkungan perusahaan dapat digolongkan menjadi 8 (delapan) elemen, yaitu: (1) pelanggan, (2) pemasok, (3) pesaing, (4) pemerintah, (5) lembaga keuangan, (6) pemegang saham atau pemilik perusahaan, (7) serikat pekerja, (8) masyarakat luas yang bermukim di sekitar perusahaan.

Sedangkan Pierce II dan Robinson, Jr (1997:15) mendefinisikan lingkungan eksternal atau dapat juga disebut dengan lingkungan organisasi sebagai seluruh kondisi dan kekuatan yang mempengaruhi pemilihan strategi dan menentukan situasi kompetisi organisasi atau unitnya. Lingkungan eksternal juga memainkan peranan penting dalam eksistensi organisasi.

Ketidakpastian lingkungan dapat didefinisikan sebagai rasa ketidak mampuan individu untuk memprediksi sesuatu secara akurat (Miliken, 1987). Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi secara akurat, atau karena dia merasa tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan. Lingkungan akan mempengaruhi kehidupan organisasi, karena di dalam lingkungan organisasi yang stabil proses perencanaan dan pengendalian tidak banyak menghadapi masalah, namun dalam kondisi yang tidak pasti proses perencanaan dan pengendalian akan menjadi lebih sulit dan banyak menghadapi masalah karena kejadian-kejadian yang akan datang sulit diperkirakan. Menurut Ferris (1977) ketidakpastian lingkungan adalah suatu persepsi kejadian (*perceptual phenomenon*), konsekuensi jika lingkungan itu sendiri adalah persepsi kejadian, logikanya adalah mengikuti kondisi pada lingkungan itu yaitu ketidakpastian. Lingkungan fisik secara nyata adalah tidak pasti, seperti dalam pernyataan "lingkungan adalah tidak pasti" ini dimaksud bahwa persepsi individu terhadap lingkungan berarti tidak pasti pula. Konsep ketidakpastian, tidak berhubungan dengan lingkungan fisik itu sendiri, tetapi dengan pengetahuan individu dan persepsi terhadap lingkungannya. Ketidakpastian lingkungan yang dirasakan oleh seorang pemimpin (manajer) menurut Miliken (1987) adalah jika manajer berada dalam ketidakpastian lingkungan dalam organisasinya atau khususnya komponen-komponen dalam lingkungannya yang tidak dapat diprediksi, dan mereka merasa tidak pasti terhadap tindakan relevan yang diambil berkenaan dengan pihak-pihak yang berhubungan dengannya (*constituencies*) seperti: *suppliers, competitors, consumers, stakeholder*. Lebih lanjut Miliken (1987) mengidentifikasi tiga tipe ketidakpastian lingkungan yaitu: ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*), ketidakpastian pengaruh (*effect uncertainty*), dan ketidakpastian respon

(*response uncertainty*). Ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*), jika seseorang merasakan bahwa lingkungan organisasi tidak dapat diprediksi, artinya ia tidak paham bagaimana komponen lingkungan akan mengalami perubahan. Seorang manajer dapat merasa tidak pasti terhadap tindakan apa yang harus dilakukan dalam menghadapi dinamika para pemasok, pesaing, pelanggan, konsumen dan lain sebagainya, atau manajer merasa tidak pasti terhadap kemungkinan perubahan lingkungan yang relevan, seperti perubahan teknologi, budaya, demografi dan lain-lain. Ketidakpastian pengaruh (*effect uncertainty*) berkaitan dengan ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi pengaruh lingkungan terhadap organisasi. Ketidakpastian pengaruh ini meliputi sifat, kedalaman, dan waktu. Seorang manajer berada dalam ketidakpastian pengaruh, bila ia merasa tidak pasti terhadap bagaimana suatu peristiwa berpengaruh terhadap organisasi (sifat), seberapa jauh peristiwa tersebut berpengaruh (kedalaman) dan kapan pengaruh tersebut akan sampai pada organisasi (waktu). Ketidakpastian pengaruh atas peristiwa yang terjadi pada masa mendatang akan menjadi lebih menonjol jika ketidakpastian keadaan lingkungan sangat tinggi di masa yang akan datang.

Ketidakpastian respon (*response uncertainty*) adalah usaha untuk memahami pilihan respon apa yang tersedia bagi organisasi dan manfaat dari tiap-tiap respon yang akan dilakukan. Dengan demikian, ketidakpastian respon didefinisikan sebagai ketiadaan pengetahuan tentang pilihan respon dan ketidakmampuan untuk memprediksi konsekuensi yang mungkin timbul sebagai akibat pilihan respon. Dari ketiga tipe ketidakpastian lingkungan tersebut di atas, ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*) merupakan tipe yang secara konseptual paling sesuai menggambarkan ketidakpastian lingkungan. Konsep ini telah digunakan oleh banyak peneliti sebelumnya antara lain Duncan (1972); Gordon dan Narayanan, (1984); Gul dan Chia (1994); Mardiyah dan Gudono (2000).

Penelitian tentang ketidakpastian lingkungan dilakukan oleh Chenhall dan Morris, (1986). Menurutnya ketidakpastian lingkungan yang dirasakan merupakan suatu variabel yang kontekstual yang sangat penting diidentifikasi karena membuat perencanaan dan pengendalian menjadi lebih sulit. Sedangkan Duncan (1972) mengemukakan ada tiga hal yang termuat dalam definisi ketidakpastian lingkungan yaitu: (1) ketidaktersediaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan, (2) tidak diketahuinya hasil (*outcome*) dari keputusan tertentu tentang berapa besar perusahaan akan mengalami kerugian jika keputusan diambil ternyata salah, dan (3) ketidakmampuan untuk menilai kemungkinan pada berbagai tingkat keyakinan tentang bagaimana faktor-faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau tidaknya suatu keputusan.

Sistem Pengendalian Akuntansi

Sistem pengendalian yang menggunakan informasi akuntansi disebut sebagai sistem pengendalian berbasis akuntansi atau sistem pengendalian akuntansi. Sistem

pengendalian akuntansi adalah sistem pengendalian formal berbasis akuntansi yang digunakan organisasi untuk melakukan aktivitas dalam rangka pencapaian tujuan organisasi.

Hansen dan Mowen (2003: 333) menyatakan bahwa pengendalian adalah proses penetapan standar, dengan menerima umpan balik berupa kinerja sesungguhnya, dan mengambil tindakan yang diperlukan jika kinerja sesungguhnya berbeda secara signifikan dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Pengendalian yang efektif dapat meningkatkan kinerja, olehnya itu manajer membutuhkan informasi yang lebih banyak agar mampu melakukan pengendalian dengan lebih baik.

Anthony dan Young, (1999:90) mengemukakan salah satu jenis pengendalian adalah pengendalian keuangan dengan memanfaatkan sistem akuntansi. Tujuannya adalah untuk menjamin bahwa langkah-langkah penyusunan dan pencatatan telah dilakukan dan terciptanya integritas finansial dari aktivitas-aktivitas organisasi. Pengendalian akuntansi terkait dengan pengendalian biaya dan pengendalian anggaran yang dikendalikan melalui pusat petanggungjawaban akuntansi. Pengendalian biaya dan anggaran tradisional masih terbatas pada pengendalian keuangan. Konsep terbaru pengendalian biaya dan anggaran tidak secara langsung terkait dengan *input*, akan tetapi berupa pengendalian aktivitas. Pengendalian aktivitas secara sistematis dilakukan melalui sistem biaya berbasis aktivitas (*activity-based cost system*), anggaran berbasis aktivitas (*activity-based budgeting*), dan manajemen berbasis aktivitas (*activity-based management*).

Konsep dan filosofi pengendalian aktivitas tidak hanya relevan untuk organisasi bisnis, akan tetapi organisasi sektor publik pun juga dapat mengadopsi konsep tersebut. Sebagai contoh penggunaan penganggaran berbasis kinerja di organisasi pemerintah daerah telah mengubah *mindset* dan paradigma pengelolaan keuangan daerah. Penganggaran berbasis kinerja menghendaki setiap anggaran dikaitkan dengan program, kegiatan, aktivitas, dan target kinerja. Anggaran dikeluarkan untuk membiayai aktivitas, dan setiap aktivitas ada ukuran kinerja dan target kinerjanya. Aktivitas dengan demikian merupakan pemicu biaya (*cost driven*) yang akan menjadi fokus perhatian manajer untuk dilakukan pengendalian biaya dan anggaran. Pengendalian akuntansi memastikan bahwa organisasi telah membuat program-program yang efektif dan mengimplementasikannya secara efisien. Program yang efektif adalah program-program yang mampu membawa organisasi mencapai tujuannya, sedangkan program yang efisien adalah program yang untuk melaksanakannya dibutuhkan biaya yang paling rendah. Setiap program mengandung beberapa aktivitas dan kegiatan, dalam hal ini pengendaliannya terkait dengan pengendalian biaya dan anggaran.

Pengaruh Desentralisasi Terhadap Kinerja Manajerial

Heller dan Yulk dalam Mardiah dan Godono (2001) menyatakan bahwa desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada para manajer lebih

rendah. Tingkat pendelegasian menunjukkan seberapa jauh manajemen yang lebih tinggi mengizinkan manajemen yang lebih rendah untuk membuat kebijakan secara independen artinya pendelegasian yang diberikan kepada manajemen yang lebih rendah (*subordinate*) dalam kaitannya dengan otoritas pembuatan keputusan (*decision making*) dan desentralisasi memerlukan tanggung jawab terhadap aktivitas *subordinate* tersebut. Otoritas disini memberikan pengertian sebagai hak untuk menentukan penugasan, sedangkan tanggung jawab adalah kewajiban untuk mencapai tugas yang telah ditetapkan. Adanya kondisi desentralisasi menyebabkan manajer memiliki peran yang lebih besar dalam pembuatan keputusan dan pengimplementasiannya, serta lebih bertanggung jawab terhadap aktivitas unit kerja yang dipimpinnya. Desentralisasi juga akan menyebabkan para manajer yang dikenai limpahan wewenang membutuhkan informasi yang berkualitas serta relevan guna mendukung kualitas keputusan. Organisasi yang desentralisasi akan menjadi lebih efektif apabila mendukung pengguna informasi untuk pengambilan keputusan. Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pembuat keputusan akan meningkatkan kualitas keputusan yang akan diambil, yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja manajer Gerloff, (1991); Nadler dan Tushman, (1988); Nazaruddin (1998); Muslichah, (2002: 90). Pernyataan ini sesuai dengan kesimpulan dalam penelitian Miah dan Mia (1996); Gul dan Chia (1994), yang menyatakan bahwa desentralisasi berpengaruh paling dominan dalam meningkatkan kinerja manajerial. Tingginya tingkat desentralisasi menyebabkan manajer membutuhkan informasi yang lebih banyak untuk mendukung keputusan yang dibuat, Gul dan Chia (1994). Kesesuaian antara desentralisasi dan sistem informasi akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja (Otley, 1980). Kesesuaian dimaksud adalah apabila organisasi memiliki tingkat desentralisasi yang semakin tinggi maka karakteristik informasi akuntansi manajemen/pengendalian akuntansi yang semakin andal akan lebih berdampak positif terhadap kinerja manajerial (Gul dan Chia, 1994; Chia 1995). Beberapa riset yang menyimpulkan bahwa desentralisasi berpengaruh secara positif terhadap kinerja manajerial antara lain adalah Gul dan Chia, (1994); Chia (1995); Miah dan Mia (1996); Nazaruddin, (1998); Muslichah (2002: 151).

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kinerja Manajerial

Ketidakpastian lingkungan sering menjadi faktor yang menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Individu akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi jika merasa lingkungan tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah (Milliken, 1987). Dalam kondisi lingkungan yang dinamis, misalnya peraturan pemerintah yang berubah-ubah, munculnya banyak pesaing baru, sulit memprediksi lingkungan eksternal. Kondisi seperti ini mengakibatkan proses perencanaan dan pengendalian akan menjadi lebih sulit dan banyak menghadapi masalah karena kejadian yang akan datang semakin sulit untuk diperkirakan (Duncan, 1972). Kesulitan yang disebabkan oleh ketidakpastian lingkungan yang dirasakan oleh para manajer baik yang menyangkut aktivitas perencanaan maupun pengendalian dapat dikurangi dengan

pendelegasian wewenang (desentralisasi) dan pemberian informasi lingkup luas Muslichah (2002: 91).

Chenhall dan Morris (1986) menemukan bahwa jika ketidakpastian lingkungan meningkat, manajer akan mempertimbangkan untuk menggunakan informasi eksternal, nonkeuangan, dan *ex ante* dalam pengambilan keputusan Chenhall dan Morris (1986). Beberapa penelitian terbaru telah mengkonfirmasi pengaruh ketidakpastian lingkungan dan informasi sistem akuntansi manajemen lingkup luas terhadap kinerja manajerial Chia (1995), Mia (1993), Mia dan Chenhall (1994). Mia (1993), misalnya menemukan bahwa penggunaan informasi akuntansi manajemen lingkup luas dan ketidakpastian lingkungan yang meningkat berpengaruh secara positif terhadap kinerja manajerial karena manajer dapat lebih berkonsentrasi dalam melaksanakan tugas-tugas rutin mereka.

Gul (1991) menyimpulkan bahwa pada level ketidakpastian lingkungan yang tinggi, informasi akuntansi manajemen yang kompleks berpengaruh secara positif pada kinerja manajer, tetapi di bawah level ketidakpastian yang rendah, informasi tersebut mempunyai pengaruh negatif. Gul dan Chia (1994) menemukan bahwa desentralisasi dan ketersediaan karakteristik informasi akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial di bawah kondisi ketidakpastian yang tinggi. Penelitian lain menemukan Ketidakpastian lingkungan berpengaruh langsung secara positif terhadap kinerja (Porter, 1979); (Gordon dan Narayanan, 1984); (Porter, 1980: 5); (Miah dan Mia, 1996); (Pearce II dan Robins,Jr., 1997:74-88); (Anthony & Govindarajan, 1998: 441).

Pengaruh Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial

Sistem pengendalian akuntansi berguna untuk meningkatkan pencapaian kinerja (Miah dan Mia, 1996). Efektifitas rancangan sistem pengendalian akuntansi tergantung pada konteks penggunaannya pada masing-masing organisasi. Pencapaian kinerja yang meningkat karena digunakannya sistem pengendalian akuntansi akan menunjukkan seberapa besar kinerja keuangan, kinerja operasional dan manajerial pada suatu organisasi (Darma, 2004).

Simons (1987) menguji perbedaan sistem pengendalian akuntansi pada perusahaan-perusahaan yang menjalankan bisnis dengan strategi yang berbeda, yaitu strategi bertahan (*defender*) dan strategi prospek (*prospecter*). Hasil studi menunjukkan bahwa *match* antara mekanisme sistem pengendalian akuntansi dengan strategi bisnis unit (SBU) menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. Lebih lanjut dikatakan bahwa perusahaan yang mencapai keunggulan kompetitif dengan strategi tertentu (apakah bertahan atau prospek) harus didukung oleh sistem pengendalian akuntansi dengan karakteristik tertentu pula. Dengan demikian pada perusahaan yang menerapkan strategi bisnis bertahan mempunyai sistem pengendalian akuntansi dengan karakteristik yang berbeda dibandingkan dengan perusahaan yang menerapkan strategi bisnis prospek. Fisher (1998) menguji pengaruh faktor kontekstual dan sistem pengendalian akuntansi. Teori kontinjensi menyatakan

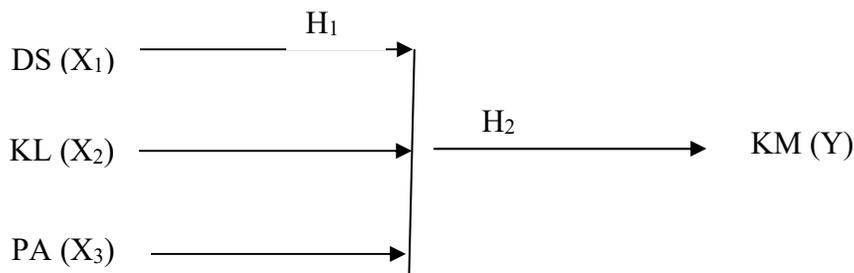
bahwa rancangan dan kegunaan sistem pengendalian akuntansi merupakan suatu yang dependen atau tergantung pada konteks *setting* organisasi. *Match* yang lebih baik antara sistem pengendalian akuntansi dengan variabel kontinjensi menghasilkan kinerja organisasi yang meningkat. Selanjutnya pernyataan ini didukung oleh data empiris beberapa riset terakhir menyimpulkan bahwa sistem pengendalian akuntansi berpengaruh secara positif terhadap peningkatan kinerja organisasi seperti yang dikemukakan Gordon dan Narayanan (1984); Chenhall dan Morris (1986); Chong (1996); Miah dan Mia (1996); Syafruddin (2001); Darma (2004).

KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

Kerangka Konseptual

Penelitian ini bertolak dari teori sentral yang mendominasi studi perilaku organisasi, rancangan sistem pengendalian, dan strategi manajemen adalah teori kontinjensi. Proposisi umum dalam teori ini adalah bahwa kinerja organisasi merupakan konsekuensi *fit* atau *match* atau ke-pas-an antara dua atau lebih faktor (Van de Ven dan Drazin, 1985). Berbagai faktor tersebut adalah faktor eksternal (lingkungan), faktor tipologi struktur organisasi, faktor rancangan sistem pengendalian, faktor teknologi, yang akhirnya semua faktor ini akan bermuara pada kinerja organisasi.

Gambar 1
Kerangka Konseptual Penelitian



Keterangan:

DS = Desentralisasi (X₁), KL = Ketidakpastian Lingkungan (X₂),
PA = Pengendalian Akuntansi (X₃), KM = Kinerja Manajerial (Y)

Hipotesis.

1. Desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, dan pengendalian akuntansi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

2. Desentralisasi mempunyai pengaruh yang lebih dominan terhadap kinerja manajerial, bila dibandingkan dengan ketidakpastian lingkungan dan pengendalian akuntansi.

METODE PENELITIAN

Rancangan Penelitian

Rancangan penelitian atau *research design* merupakan *Frame work* dari suatu penelitian ilmiah Efferin (2004: 34). Desain penelitian yang baik akan menentukan keberhasilan serta kualitas suatu penelitian ilmiah. Desain penelitian pada intinya merupakan arahan bagi peneliti dalam melakukan prosedur tertentu yang diperlukan sehubungan dengan obyek/ subyek yang akan diinvestigasi.

Pendekatan yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah dengan menggunakan konsep pengujian statistik. Alasan yang mendasari mengapa menggunakan pengujian statistik ialah dikarenakan penelitian ini menggunakan metode survei. Menurut Kuncoro (2003: 172) penelitian survei secara umum menggunakan metode statistik. Pengambilan data menggunakan survei langsung dan instrumen yang digunakan adalah kuesioner (angket).

Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi

Merupakan batas suatu objek penelitian dan sekaligus merupakan batas bagi generalisasi hasil penelitian (Efferin, 2004: 57). Dalam penelitian ini yang menjadi populasi penelitian adalah semua manajer level menengah dan bawah. Manajer dimaksud yakni mereka yang mempunyai jabatan struktural (eselon II, III, dan IV). pada Kantor Pemerintah Kota Bau-Bau dan Kantor Bupati Buton (termasuk Kantor Dinas dan Badan).

Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode panarikan sampel *stratified random sampling* yaitu pengambilan sampel dari populasi dengan melakukan stratifikasi terlebih dahulu, kemudian setiap strata diambil sampel secara acak agar memiliki kesempatan yang sama untuk dijadikan sampel, Suharyadi dan Purwanto (2004: 236).

Unit Analisis

Unit yang dianalisis dalam penelitian ini adalah manajer/ pimpinan unit organisasi sektor publik dalam hal ini pejabat struktural/ eselon II, III, dan IV dalam lingkungan Pemerintah Kota Bau-Bau dan Kabupaten Buton. Manejer tersebut mereka diberikan kewenangan oleh Walikota untuk membuat keputusan sesuai dengan fungsi dan tugas pokok masing-masing dalam memberikan pelayanan kepada publik.

Definisi Operasional Variabel Penelitian dan Indikator Pengukurannya Variabel Desentralisasi

Desentralisasi diberi simbol (X_1). Desentralisasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pendelegasian wewenang dari manajemen tingkat atas ke manajemen level bawah dalam hal ini wewenang yang dilimpahkan oleh Wali kota dan atau Bupati kepada Kepala Dinas dan Badan/ Bagian, selanjutnya ke unit yang ada di bawahnya. Untuk mengukur variabel desentralisasi indikator yang digunakan adalah pemberian wewenang dan tanggungjawab yang dimiliki oleh manajer. Indikatornya antara lain; wewenang untuk membuat keputusan keuangan seperti pembelian alat tulis kantor, komputer mebuler, telepon, fax; wewenang untuk penempatan pegawai; wewenang untuk pembelian dan pemeliharaan peralatan kantor; wewenang tentang pengalokasian anggaran; wewenang mengenai penempatan, pengembangan, dan pemberhentian pegawai. Indikator ini digunakan oleh Gordon dan Narayanan (1984), Gul dan Chia (1994), Chia (1995), Miah dan Mia (1996). Enam pertanyaan digunakan untuk mengukur tingkat desentralisasi seperti yang digunakan Miah dan Mia (1996) untuk mengetahui seberapa besar wewenang dan tanggungjawab yang dimiliki oleh para manajer untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan bidang keuangan untuk kegiatan operasional sehari-hari seperti pembelian peralatan, dan perlengkapan kantor dan pemeliharaan barang-barang tersebut, wewenang dan tanggungjawab yang berhubungan dengan pembuatan jasa pelayanan publik seperti; pelayanan satu atap atas perizinan, penyederhanaan prosedur administrasi; wewenang dan tanggungjawab untuk pembuatan keputusan tentang penempatan dan pengembangan staf; wewenang dan tanggungjawab mengenai alokasi anggaran; seperti pembayaran gaji honorer, lembur, perbaikan dan pemeliharaan, wewenang dan tanggungjawab tentang pemberhentian pegawai.

Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian Lingkungan (X_2) yang dimaksudkan adalah ketidakpastian lingkungan eksternal yang dirasakan oleh manajer karena ia tidak dapat memprediksinya keadaan organisasi di masa depan. Indikator variabel yaitu: ketidakpastian ekonomi dan politik, ketidakpastian hukum dan peraturan, ketidakpastian atas tindakan demonstrasi masyarakat yang menentang kebijakan pemerintah daerah, kondisi eksternal non keuangan, memprediksi kebutuhan informasi. Indikator ini diadaptasi dari indikator yang telah digunakan oleh Gordon dan Narayanan (1984).

Pengendalian akuntansi

Variabel Sistem Pengendalian Akuntansi(X_3) adalah proses pengendalian yang menggunakan data akuntansi. Indikatornya diadaptasi dari penelitian Miah dan Mia (1996), indikator variabel meliputi: pengendalian kualitas operasi, pemeriksaan intern keuangan, evaluasi yang sistematis, penetapan target operasi, dan penyusunan anggaran, penggunaan prosedur operasi.

Kinerja Manajerial (Y)

Pengertian kinerja manajerial dalam penelitian ini adalah kinerja manajer secara individu atau mereka yang mempunyai jabatan struktural eselon II, III dan IV pada Pemerintah Kota Bau-Bau dan Pemerintah Kabupaten Buton. Indikator variabelnya meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, staffing, negosiasi, perwakilan. Indikator ini dikembangkan berdasarkan pertanyaan yang dikembangkan oleh Mahoney (1965), dan telah digunakan secara luas oleh Gul dan Chia (1994); Chia (1995); Miah dan Mia (1996); Nazaruddin (1998) Muslichah (2002); Darma (2004).

Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Data dikumpulkan berdasarkan metode survei dengan menggunakan kuesioner (angket). Adapun yang dijadikan responden dalam penelitian ini adalah para manajer tingkat menengah dan manajer tingkat bawah, yakni Kepala Dinas, Badan, Bagian, Kasubag dan Kasubdin pada Kantor Pemerintah Kota Bau-Bau dan Kabupaten Buton. Manajer yang dijadikan sampel ialah mereka yang mempunyai jabatan struktural eselon II, III, dan IV pada Kantor Pemerintah Kota dan Kabupaten, Dinas atau Badan di dua daerah tersebut di atas.

Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam riset ini ialah: interview (wawancara), kuesioner (angket).

Metode Interview (wawancara)

Penggunaan metode ini dimaksudkan untuk mendapatkan data awal (studi pendahuluan) dan selama penelitian berlangsung ditujukan untuk memperoleh informasi yang mendetail dalam hubungannya dengan pelaksanaan desentralisasi tugas-tugas pemerintah di daerah yang dilakukan oleh Kepala Dinas, Kepala Bagian, Kasubag dan Kasubdin.

Metode Kuesioner (Angket)

Metode ini digunakan dengan maksud untuk mendapatkan data primer dari subjek penelitian mengenai variabel-variabel yang diukur. Dalam pelaksanaan penelitian metode dilakukan cara menyebarkan angket secara langsung kepada responden (pejabat eselon II, III dan IV). Angket tersebut terdiri dari seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis untuk dijawab oleh responden.

Pengolahan Data dan Analisis

Uji Validitas Instrumen Penelitian

Uji validitas digunakan untuk menguji instrumen penelitian agar dapat memberikan hasil yang sesuai dengan tujuannya. Uji validitas yang dimaksud dalam penelitian ini adalah uji validitas terhadap item-item pengukuran dengan mengkorelasi skor setiap butir dengan skor total yang merupakan jumlah tiap skor butir (Sugiyono, 2004: 124). Suatu instrumen pengukur dikatakan valid jika instrumen tersebut dapat mengukur apa yang

seharusnya akan diukur Indriantoro dan Supomo (2002: 181). Selanjutnya hasil dari setiap skor pertanyaan dengan menggunakan metode korelasi produk moment (*r-product moment*) dihitung korelasinya. Kriteria validitas setiap pertanyaan adalah apabila koefisien korelasi (r_{hitung}) > dari (r_{tabel}), maka item tersebut dikatakan valid demikian sebaliknya, jika koefisien (r_{hitung}) < dari (r_{tabel}) berarti item tersebut dikatakan tidak valid.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam penelitian ini adalah konsistensi diantara butir-butir pertanyaan atau pernyataan dalam suatu instrumen untuk mengukur construct tertentu menunjukkan tingkat reliabilitas konsistensi internal instrumen yang bersangkutan. Untuk menguji tingkat reliabilitas instrumen digunakan koefisien reliabilitas *crombach alpha*. Nilai koefisien *crombach alpha* >0,6 Nunnally, dalam Ghozali, (2005: 42).

ANALISIS HASIL PENELITIAN

Pengujian Validitas dan Reliabilitas Instrumen Pengukuran

Hasil pengujian validitas dan reliabilitas instrumen penelitian selengkapnya terdapat pada tabel 1. Pengujian validitas dan reliabilitas instrumen dilakukan dengan bantuan program SPSS versi 11.5. Instrumen dinyatakan valid bila butir-butir pertanyaan dalam kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Sugiyono, 2004: 115).

Tabel 1
Uji validitas dan reliabilitas variabel X₁ (DS)

Butir instrumen	Koefisien korelasi	Tingkat Probabilitas / signifikan	Keterangan
B1	0.862	0.000	Valid
B2	0.801	0.000	Valid
B3	0.829	0.000	Valid
B4	0.813	0.000	Valid
B5	0.829	0.000	Valid
B6	0.666	0.000	Valid
Alpha crombach = 0.887 (reliabel)			

Sumber: Data primer print out, Juni 2006

Tabel 2
Uji validitas dan reliabilitas variabel X₂ (KL)

Butir instrumen	Koefisien korelasi	Tingkat Probabilitas / signifikan	Keterangan
B1	0.656	0.000	Valid
B2	0.652	0.000	Valid
B3	0.636	0.000	Valid
B4	0.648	0.000	Valid
B5	0.610	0.000	Valid
B6	0.750	0.000	Valid
B7	0.626	0.000	Valid
Alpha crombach = 0.774 (reliabel)			

Sumber : Data primer print out, Juni 2006

Tabel 3
Uji validitas dan reliabilitas variabel X₃ (PA)

Butir instrumen	Koefisien korelasi	Tingkat Probabilitas / signifikan	Keterangan
B1	0.528	0.000	Valid
B2	0.367	0.046	Valid
B3	0.522	0.003	Valid
B4	0.743	0.000	Valid
B5	0.556	0.001	Valid
B6	0.670	0.000	Valid
B7	0.842	0.000	Valid
Alpha crombach = 0.716 (reliabel)			

Sumber : Data primer print out, Juni 2006.

Tabel 4
Uji validitas dan reliabilitas variabel Y (KM)

Butir instrumen	Koefisien korelasi	Tingkat Probabilitas / signifikan	Keterangan
B1	0.819	0.000	Valid
B2	0.763	0.000	Valid
B3	0.837	0.000	Valid
B4	0.673	0.000	Valid
B5	0.833	0.000	Valid
B6	0.660	0.000	Valid
B7	0.749	0.000	Valid
B8	0.673	0.000	Valid
Alpha crombach = 0.889 (reliabel)			

Sumber : Data primer print out, Juni 2006.

Analisis Hasil Penelitian

Tabel 5
Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel Y	Variabel X	Koefisien regresi	t hitung	Prob.	Ket
Kinerja manajerial	Desentralis (X ₁)	0.262	7.755	0.000	signifikan
	KL (X ₂)	-0.260	5.561	0.000	Signifikan
	PA (X ₃)	0.307	7.207	0.000	Signifikan
Determinasi simultan = 0.612			F hitung = 109.563		
Korelasi Simultan = 0.783			Probabilitas = 0.000		
Konstanta = 1.017			DW = 1.873 (1.9)		

Sumber : Data primer print out, Juni 2006

Berdasarkan tabel diatas maka persamaan regresi yang diperoleh adalah:

$$Y = 1.017 + 0.262 X_1 - 0.260 X_2 + 0.307 X_3$$

Koefisien Regresi

Untuk variabel X₁, koefisien regresi sebesar 0.262, artinya jika variabel DS (X₁) naik 1 % maka KM (Y) akan naik sebesar 0.262 satuan, dan sebaliknya jika variabel DS (X₁) turun 1 % maka KM (Y) akan turun sebesar 0.262 satuan. Untuk variabel X₂, koefisien regresi sebesar -0.260, artinya jika variabel KL (X₂) naik 1% maka KM (Y) akan turun

sebesar 0.260 satuan, dan sebaliknya jika variabel KL (X_2) turun 1 satuan maka KM (Y) akan naik sebesar 0.260 satuan. Untuk variabel X_3 , koefisien regresi sebesar 0.307, artinya jika variabel PA (X_3) naik 1 % maka KM (Y) akan naik sebesar 0.307 satuan, dan sebaliknya jika variabel PA (X_3) turun 1 % maka KM (Y) akan turun sebesar 0.307 satuan.

Koefisien Korelasi Parsial (r)

Berdasarkan hasil matriks korelasi Pearson correlation (product moment correlation), maka ditemukan koefisien korelasi parsial antara variabel X dengan Y sebagai berikut: Untuk variabel X_1 , koefisien korelasi parsial sebesar 0.641 (64.1 %), artinya variabel DS (X_1) memiliki hubungan yang kuat (lebih dari 50 %) dengan KM (Y). Untuk variabel X_2 , koefisien korelasi parsial sebesar 0.547 (54.7 %), artinya variabel KL (X_2) memiliki hubungan yang kuat (lebih dari 50 %) dengan KM (Y). Untuk variabel X_3 , koefisien korelasi parsial sebesar 0.617 (61.7 %), artinya variabel PA (X_3) memiliki hubungan yang kuat (lebih dari 50 %) dengan KM (Y).

Koefisien Determinasi Parsial (r^2)

Berdasarkan hasil matriks korelasi Pearson correlation (product moment correlation), maka ditemukan koefisien determinasi parsial antara variabel X dengan Y sebagai berikut: Untuk variabel X_1 , koefisien determinasi parsial sebesar 0.41 (41 %), artinya variasi naik-turunnya variabel KM (Y), dipengaruhi atau ditentukan oleh variabel DS (X_1) sebesar 41 % dan sisanya sebesar 59 % dipengaruhi oleh variabel lain. Untuk variabel X_2 , koefisien determinasi parsial sebesar 0.30 (30 %), artinya variasi naik-turunnya variabel KM (Y), dipengaruhi atau ditentukan oleh variabel KL (X_2) sebesar 30% dan sisanya sebesar 70 % dipengaruhi oleh variabel lain. Untuk variabel X_3 , koefisien determinasi parsial sebesar 0.38 (38 %), artinya variasi naik-turunnya variabel KM (Y), dipengaruhi atau ditentukan oleh variabel PA (X_3) sebesar 38 % dan sisanya sebesar 62 % dipengaruhi oleh variabel lain. Dengan demikian, maka hipotesis kedua terbukti, karena desentralisasi (X_1) yang paling besar koefisien determinasi parsial bila dibandingkan dengan variabel Ketidakpastian Lingkungan (X_2), dan Pengendalian Akuntansi (X_3).

Koefisien Korelasi Simultan (R)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa koefisien korelasi simultan adalah 0.783 (78.3 %) artinya secara bersama-sama variabel X_1 , X_2 dan X_3 memiliki hubungan yang sangat kuat dengan variabel KM (Y).

Koefisien Determinasi Simultan (R^2)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa koefisien determinasi simultan adalah 0.612 (61.2 %) artinya secara bersama-sama variabel X_1 , X_2 dan X_3 dapat menjelaskan variasi naik turunnya variabel Y sebesar 61.2 % dan sisanya 38.8 % ditentukan oleh variabel lain dalam model.

Uji-F

- 1) Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai F hitung adalah 109.563. Untuk F tabel dengan Pembilang = K (K= jumlah variabel) dimana pada penelitian ini K (jumlah variabel) = 4.
- 2) Penyebut = N-K-1 (jumlah sampel-jumlah variabel bebas-1) = 212-4-1 = 207.

Dengan demikian maka $F_{tabel} = 2.65$. Oleh karena $F_{hitung} (109.563) > F_{tabel} (2.65)$ maka hipotesis yang menyatakan bahwa “Diduga faktor X_1 , X_2 dan X_3 secara simultan mempengaruhi variabel Y, dengan demikian hipotesis pertama terbukti, hal ini sesuai dengan probabilitas atau signifikan pada 0.000 (0.0 %) berada dibawah batas toleransi 5 %.

Uji-t

Untuk variabel X_1 , Berdasarkan hasil penelitian maka ditemukan bahwa nilai t_{hitung} sebesar 7.755 sedangkan t_{tabel} dengan Derajat bebas = n (jumlah sampel) -2 = 212-2 = 209 dengan $\alpha/2 = 0.05/2 = 0.025$ sehingga $t_{tabel} = 1.960$. Data ini menunjukkan bahwa $t_{hitung} (7.755) > t_{tabel} (1.960)$ itu berarti bahwa variabel (X_1) berpengaruh signifikan terhadap Y (KM) Hal ini juga dapat dilihat dari tingkat probabilitas sebesar 0.00 (0 %) yang berarti lebih kecil atau kurang dari 5 %.

Untuk variabel X_2 , Berdasarkan hasil penelitian maka ditemukan bahwa nilai t_{hitung} sebesar 5.561 sedangkan t_{tabel} dengan Derajat bebas = n (jumlah sampel) -2 = 212-2 = 209 dengan $\alpha/2 = 0.05/2 = 0.025$ sehingga $t_{tabel} = 1.960$. Data ini menunjukkan bahwa $t_{hitung} (5.561) > t_{tabel} (1.960)$ itu berarti bahwa variabel (X_2) berpengaruh signifikan terhadap Y (KM) Hal ini juga dapat dilihat dari tingkat probabilitas sebesar 0.00 (0 %) yang berarti lebih kecil atau dibawah 5 %. Untuk variabel X_3 , Berdasarkan hasil penelitian maka ditemukan bahwa nilai t_{hitung} sebesar 7.207 sedangkan t_{tabel} dengan Derajat bebas = n (jumlah sampel) -2 = 212-2 = 209 dengan $\alpha/2 = 0.05/2 = 0.025$ sehingga $t_{tabel} = 1.960$. Data ini menunjukkan bahwa $t_{hitung} (7.207) > t_{tabel} (1.960)$ itu berarti bahwa variabel (X_3) berpengaruh signifikan terhadap Y (KM) Hal ini juga dapat dilihat dari tingkat probabilitas sebesar 0.00 (0 %) yang berarti lebih kecil atau dibawah 5 %.

KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

Kesimpulan

Berdasarkan analisis hasil penelitian, maka kesimpulan yang dapat dikemukakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Hasil uji hipotesis pertama menunjukan bahwa secara bersama-sama variabel bebas desentralisasi (X_1), ketidakpastian lingkungan (X_2), dan pengendalian akuntansi (X_3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini menunjukan

- bahwa hipotesis pertama diterima, ini dapat dijelaskan oleh koefisien determinasi simultan sebesar 0,612 atau 61,2%, artinya bahwa secara bersama-sama variabel X_1 , X_2 , X_3 mampu menjelaskan variasi naik turunnya variabel Y sebesar 61,2% dan sisanya 38,8% dijelaskan oleh faktor lain.
2. Hasil uji hipotesis kedua menunjukkan bahwa variabel bebas desentralisasi yang paling dominan berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini dapat dilihat dari nilai t_{hitung} masing-masing variabel bebas yaitu; desentralisasi (X_1) = 7,755, ketidakpastian lingkungan (X_2) = 5,561, dan pengendalian akuntansi (X_3) = 7,207. Berarti hipotesis kedua dapat diterima, sebab nilai t_{hitung} X_1 lebih besar dari X_2 dan X_3 .
 3. Pelaksanaan desentralisasi tugas-tugas pemerintahan dengan dikeluarkannya Undang-Undang No. 22 dan 25 tahun 2000, kemudian digantikan dengan Undang-Undang No. 32 dan 33 tahun 2004 terbukti dapat meningkatkan kinerja aparatur pemerintah (kinerja manajerial), khususnya kinerja manajer pada organisasi Pemerintah Kota Bau-Bau dan Pemerintah Daerah Kabupaten Buton.

Implikasi dan Keterbatasan

1. Penelitian ini hanya mengambil *setting* pada dua organisasi Pemerintah Daerah yang ada di Provinsi Sulawesi Tenggara, sehingga generalisasinya sangat terbatas pada organisasi Pemerintah Kota Bau-Bau dan Kabupaten Buton. Disarankan kepada peneliti berikutnya untuk mengambil *setting* pada semua Pemerintah Daerah yang ada di wilayah Provinsi Sulawesi Tenggara. Atau bila memungkinkan penelitian dilakukan pada semua Pemerintah Daerah yang ada di Indonesia agar generalisasinya lebih kuat.
2. Penilaian kinerja manajerial dalam penelitian ini dilakukan dengan membagi kuisioner kepada para manajer untuk menilai kinerjanya sendiri, dan tidak diberikan penilaian oleh teman sejawat atau atasan manajer, sehingga kemungkinan bias bahwa manajer tersebut cenderung subjektif menilai kinerja yang lebih baik atas dirinya sendiri. Untuk itu disarankan bagi peneliti berikutnya agar penilaian kinerja harus diberikan kepada teman sejawat atau atasan manajer sehingga *fairness* (keadilan) dalam penilaian dapat dijamin.
3. Disarankan kepada para pembuat kebijakan/perancang organisasi pemerintah agar dalam mendesain organisasi perlu melakukan pendekatan yang terintegrasi dalam perancangan sistem pengendalian organisasi. Karena ada kemungkinan perubahan pada satu sistem pengendalian membutuhkan perubahan aspek lain dari struktur organisasi, sehingga dapat mempengaruhi kinerja manajerial.

DAFTAR PUSTAKA

Anthony, R. N., and Govindajan Vijay, 1998. Management Control Systems. 9th edition, Boston: McGraw-Hill Co.

- Anthony, R. N., and Young, David W., 1999. *Management Control In Nonprofit Organization*. 6th Ed., Irwin Mc Grew-Hill Inc, Illinois.
- Chenhall, R.H and Morris, D., 1986. The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting System. *The accounting Review*, Vol. 61 No. 1. pp 16-35
- Chia, Y.M., (1995). Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study, *Journal of Business Finance and Accounting*, September, p. 811- 830.
- Chong V.K, 1996. Management Accounting Systems, Task Uncertainty and Managerial Performance: A Research Note, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.21, pp.415-421.
- Darma Setia Emile, 2004. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten Dan Kota Se-Propinsi Daerah Istimewa Jogjakarta, SNA VII, Denpasar Bali.
- Duncan, Robert B., 1972. Characteristic of Organizational Environmental and Perceived Environment Uncertainty, *Administrative Science Quarterly* 17, pp 313-327.
- Efferin Sujoko, Darmadji Hadi. S dan Tan Yuliawati, 2004. *Metode Penelitian Untuk Akuntansi: Sebuah pendekatan Praktis*, Bayumedia, Malang Jatim.
- Ferris, Kenneth R., 1977. Perceived Environmental Uncertainty, Organizational Adaptation, and Employee Performance: A Loggitudinal Study In Professional Accounting Firms, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 7 No. 1, pp 13-25.
- Fisher, Cathy, 1996. The Impact of Perceived Environmental Uncertainty and Individual Differences on Management Information Requirements: A research Note, *Accounting, Orgazation and Society*, Vol.12, No.4, pp 361-371.
- Gerloff, E.A, 1991. *Organization Theory and Design: Strategic Approach for Management*. New York, McGrew-Hill.

- Gordon Lawrence A and Narayanan V.K, 1984. Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 9, No. 1, pp 33-34.
- Ghozali Imam, 2005. Aplikasi Analisis Multivariate Dengan program SPSS, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gul Ferdinand A., 1991. The Effects of Management Accounting Systems and Environmental Uncertainty on Small Business Manager's Performance, *Accounting and Business Research*, Vol 22, No.85, pp. 57-71.
- Gul Ferdinand A and Chia Yew Ming, 1994. The Effects of Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A Test of Three-Way Interaction, *Accounting, Organization and Society*, Vol 19, No. 5, pp 413-426
- Hansen & Mowen, 2003. *Management Accounting*. Thomson, South-Western. United States of America.
- Indriantoro Nur dan Supomo Bambang, 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama. BPFE Yogyakarta.
- Kuncoro Mudradjad, 2003. *Metode riset untuk bisnis & Ekonomi: Bagaimana Meneliti & Menulis Tesis*, Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Mardiasmo, 2000. Globalisasi Perekonomian, Sistem Ekonomi Nasional, dan Otonomi Daerah, *Jurnal Ekonomi Pembangunan*. Vol 5, No. 1. Hal 1-14.
- McLeod Jr., Raymond & Schell George, 2001. *Management Information Systems*, Eight Edition, Prentice-Hall, Inc, New Jersey.
- Miah, N.Z and Mia, L., (1996). Decentralization, Accounting Control and Performance of Government Organization: A New Zealand Empirical Study. *Financial Accountability & Management*. Agustus, pp. 173-189.
- Miliken, F.J,1987. Three Type of Perceived Uncertainty About Environment: State, Effect and Response Uncertainty. *Academy of Management Review*. Vol. 12 pp 133-143.

- Mulyadi, 2001. Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat & Rekayasa, Salemba Empat, Jakarta.
- Muslichah, 2002. Pengaruh Variabel Kontijensi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajerial pada Unit Bisnis Industri Manufaktur Di Jawa timur, Disertasi, Universitas Airlangga, Surabaya.
- Nadler, D.A and Tushman, M.L, 1988. Strategic Organizations Disign, Concept, Tools and Processes. Harper Collins, USA.
- Nazaruddin Ietje, 1998. Pengaruh Desentralisasi dan karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol. 1 No. 2 Juli, hal. 141-162.
- Oentarto, Suwandi Made I dan Riyadmadji Dodi, 2004. Menggagas Format Otonomi Daerah Masa Depan. Samitra Media Utama. Jakarta.
- Otley, David. T, 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis, Accounting, Organization and Society. Vol.5, pp 413-428.
- Pearce II, John A. & Robins, Jr, Richard B, 1997. Strategic Management Formulation, Implementantation, and Control. Sixth edition. Richard D. Irwin, Chicago.
- Porter, M.E, 1979. How Competitive Forces Shape Strategy. Harvard Business Review, March-April. Pp 137-145.
- Siegel Gary and Macony Helene R, 1989. behavioral Accounting, South-Western Publishing Co, Cincinnati Ohio United states of America.
- Simon, R ,1987. Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis, Accounting, Organizations and Society. pp.357-374.
- Soewarno Nurlailie, 2004. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Dominasi Pasar Terhadap Kinerja Unit Bisnis Stratejik melalui Strategi Bersaing dan Sistem Pengendalian Manajemen pada Perusahaan Terbuka Industri Barang Konsumsi di Indonesia, Disertasi, Universitas Airlangga, Surabaya.
- Suharyadi dan Purwanto, 2004. Statistika untuk ekonomi & Keuangan Modern Buku 2, Salemba Empat, Jakarta.

Syafruddin Muhamad, 2001. Pengaruh Moderasi Dinamika Lingkungan pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 4 No. 1, Januari, hal. 99-111.

Van de Ven, H. Andrew, and Drazin, Robert, 1985. The Concept of Fit in Contingency Theory, *Research in Organization Behavior*. Vol. 5, pp 333-365.

_____, Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah.

_____, Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah.

_____, 1999, Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia, Jakarta.