PENGARUH DESENTRALISASI FISKAL, AKUNTABILITAS DAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN TERHADAP KINERJA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH KOTA PALANGKARAYA

Daniel T.H. Manurung
daniel.togi@widyatama.ac.id
daniel.togi@yahoo.com
Universitas Widyatama
Bandung

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh desentralisasi fiskal, akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah baik secara finansial maupun non finansial. Pada penelitian ini setiap SKPD mampu memberikan suatu pelayanan kepada publik secara efektif dan efisien sehingga dapat memberikan kontribusi atas peningkatan pendapatan di setiap SKPD baik dari aspek pajak maupun retribusi.

Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan penelitian penjelasan (Explanatory Research) yang berguna untuk menganalisa bagaimana suatu variabel mempengaruhi variabel lainnya melalui pengujian hipotesis. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan menggunakan software Partial Least Square (PLS). Data penelitian adalah data primer yang diperoleh langsung dengan membagikan kuesioner. Data yang diambil dengan menggunakan sensus pada 35 Kepala SKPD di Kota Palangka Raya.

Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika
JINAH
Volume 2
Nomor 1
Singaraja, Desember 2012
ISSN 2089-3310

Hasil penelitian ini, dapat disimpulkan bahwa adanya pengaruh desentralisasi fiskal terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Ini berarti dengan meningkatnya pemahaman dari desentralisasi fiskal akan dapat meningkatkan kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Dalam hal pelaksanaan akuntabilitas sendiri sudah menunjukkan hasil yang cukup baik dan berpengaruh terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah. Dalam hal sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dengan semakin meningkatnya pelaksanaan sistem pengendalian manajemen maka akan meningkat juga kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah di kota Palangka Raya.

Kata Kunci : Desentralisasi Fiskal, Akuntabilitas, Sistem Pengendalian Manajemen, Kinerja SKPD

Abstract

The purpose of this study was to examine the influence of fiscal Decentralization, Accountability and Management Control Systems on Performance SKPD both Financially and non Financially. In this study SKPD able to provide a service to the publik effectively and efficiently so that can contribute to the increase in revenue in every aspect SKPD both taxes and levies.

This type of research uses a quantitative approach to the explanation of the study (Explanatory Research) which is useful for analyzing how a variable affects other variables through hypothesis testing. The analytical method used is multiple linear regression using the software Partial Least Square (PLS). The research data is primary data obtained directly by distributing questionnaires. Data taken using the census on 35 head SKPD Palangkaraya City.

The results of this study, it can be concluded that the influence of fiscal decentralization on the performance SKPD. This means that with increased understanding of fiscal decentralization will improve the performance of SKPD. In terms of implementation of accountability itself has shown good results and affect the performance of SKPD. In terms of management control systems and a

significant positive effect on performance SKPD with the increasing implementation of the management control system will also increase the performance of regional work units in the Palangkaraya city.

Keywords: *Fiscal Decentralization, Accountability, Management Control Systems, Performance SKPD*

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pada dasawarsa terakhir, perubahan lingkungan strategis baik internal maupun eksternal sangat cepat dan besar pengaruhnya terhadap kebijakan pemerintah baik fiskal maupun moneter. Sementara itu perubahan lingkungan strategis domestik yang sangat besar mempengaruhi kebijakan perekonomian adalah desentralisasi fiskal dan otonomi daerah. Perubahan lingkungan strategis tersebut berdampak pada perubahan kebijakan yang diambil pemerintah serta pada penerimaan dan belanja pemerintah. Dalam konteks perimbangan keuangan pusat dan daerah, berarti sebagian penerimaan dalam negeri diserahkan penggunaannya kepada daerah sebagai konsekuensinya jumlah anggaran pembangunan yang dikelola pemerintah pusat menurun drastis.

Dalam *good governance*, akuntabilitas publik merupakan elemen terpenting dan merupakan tantangan utama yang dihadapi pemerintah dan pegawai negeri. Akuntabilitas berada dalam ilmu sosial yang menyangkut berbagai cabang ilmu sosial lainnya seperti ekonomi, administrasi, politik, perilaku dan budaya. Selain itu, akuntabilitas juga sangat sangat terkait dengan sikap dan semangat pertanggungjawaban seseorang. Smith *et.al* (1995) berpendapat bahwa sistem pengendalian manajemen dapat timbul jika para anggota organisasi diarahkan secara terus menerus dan menguntungkan bagi setiap anggota. Anthony dan Govindrajan (2005) mendefenisikan sistem pengendalian manajemen sebagai suatu proses di mana para manajer memengaruhi anggota organisasi lainnya untuk mengimplementasikan strategi organisasi.

Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah memperbaiki pengalokasian sumber daya dan

pembuatan keputusan serta untuk memfasilitasi terwujudnya akuntabilitas publik. Konsep pengukuran kinerja yang hanya mengandalkan pada aspek finansial saja, saat ini mulai ditinggalkan, karena dianggap hanya mengejar tujuan kemampulabaan (*profatibility*) jangka pendek semata. Terlebih jika pengukuran kinerja dilakukan bagi organisasi pemerintah yang tidak berorientasi profit, maka sangat diperlukan ukuran-ukuran yang lebih komprehensif. Kinerja pemerintah tidak hanya diukur melalui perspektif finansial saja tetapi juga dari perspektif non finansial seperti masalah pegawai yang dihubungkan dengan prestasi kinerja dan kualitas pelayanan publik.

Penelitian ini mencoba mengembangkan penelitian yang dilakukan oleh Philips dan Woller (1997) dalam penelitiannya Yuhayani (2008) mengenai pengaruh desentralisasi fiskal terhadap kinerja SKPD dengan suatu pengukuran melalui *balance scorecard*; dikemukakan adanya pengaruh desentralisasi fiskal terhadap pertumbuhan ekonomi pada 40 negara, baik Negara maju maupun negara yang masih terbelakang. Melalui pengujian empirik, secara statistik mereka menemukan bahwa terdapat hubungan yang negative signifikan antara tingkat desentralisasi penerimaan dengan pertumbuhan ekonomi di negara-maju. Dalam penelitian replikasi Nizarni Yuhayani (2008) mempunyai pengaruh positif antara desentralisasi fiskal terhadap kinerja SKPD baik dari aspek finansial, pelanggan/pelayanan, proses bisnis internal serta pertumbuhan dan pembelajaran; pada pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja pemerintah daerah adanya signifikan persepsi antara kepala dinas dengan kepala kantor terhadap otonomi daerah dan akuntabilitas sedangkan pada penelitian sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja yaitu memperlihatkan bahwa pengendalian *output* dan tingginya pembagian sumber daya berhubungan dengan tingginya efektivitas untuk *low cost strategy* dan pengendalian atas perliaku serta *differentiation strategy.*

Penelitian ini dilakukan pada Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) kota Palangka Raya. Dilihat dari rencana strategis (RENSTRA) kota Palangka Raya periode 2009- 2013 Serta Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) kota Palangka Raya 2008-2013 adanya suatu kegiatan agenda kota Palangka Raya yang belum tercapai dari berbagai aspek terhadap pemberian pelayanan publik terhadap masyarakat ditinjau dari infrastruktur serta sistem informasi di kota

Palangka Raya. Beberapa perencanaan di setiap satuan kerja perangkat daerah di kota Palangka Raya masih belum mencapai target dalam penyerapan anggaran termasuk dari segi aspek PAD yang semula diharapkan 10% belum dapat tercapai, ini dikarenakan kurangnya koordinasi serta konsistensi antara pegawai bawahan dan atasan dalam mengelola instansinya masing-masing sehingga beberapa program sering terbengkalai.

Beberapa instansi satuan kerja perangkat daerah kota Palangka Raya belum dapat menghasilkan suatu keberhasilan kinerjanya baik dari aspek finansial serta tingkat pelayanan kepada masyarakat/publik (non finansial) yang mana belum memenuhi suatu standar kelayakan kepada publik tersebut sesuai dengan UU No. 25 Tahun 2009 serta UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukan Informasi Publik yang belum secara akuntabel sehingga sulit diketahui oleh publik dalam peningkatan kualitas hidup masyarakat di kota Palangka Raya.

Sejauh ini kualitas pelayanan kepada publik masih kurang maksimal dilakukan dikarenakan kurangnya kecakapan serta motivasi pegawai yang termasuk terhadap sumber daya manusianya. pada dasarnya pengukuran suatu kinerja instansi pemerintah tersebut terdiri dari suatu produktivitas, efektivitas, kualitas dan ketepatan waktu dalam memberikan suatu pelayanan kepada publik.

B. Motivasi Riset

1. Secara teoritis untuk menjelaskan suatu fenomena yang ada di setiap lingkungan SKPD serta memberikan bukti empiris terhadap pengaruh desentralisasi fiskal, akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja SKPD di kotaPalangka Raya
2. Secara Praktek untuk memberikan kontribusi kepada SKPD di kota Palangka Raya dalam bentuk sumbangan pemikiran tentang pentingnya kesadaran akan pencapaian suatu kinerja baik secara finansial maupun non finansial sebagai dampak penerapan desentralisasi fiskal secara akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja SKPD d kota Palangka Raya

C. Rumusan Masalah Riset

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah terdapat pengaruh desentralisasi fiskal terhadap kinerja SKPD di kota

Palangka Raya?

2. Apakah terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja SKPD di kota Palangka Raya ?
3. Apakah terdapat pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja SKPD di kota Palangka Raya ?

D. Tujuan Penelitian

1. Menguji pengaruh desentralisasi fiskal terhadap kinerja SKPD di kota Palangka Raya
2. Menguji pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja SKPD di kota Palangka Raya
3. Menguji pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja di SKPD kota Palangka Raya

II. KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

A. Desentralisasi Fiskal

Parson dalam Hidayat (2005) mendefinisikan desentralisasi sebagai berbagi *(sharing)* kekuasaan pemerintah antara kelompok pemegang kekuasaan di pusat dengan kelompokkelompok lainnya, masing-masing kelompok tersebut memiliki otoritas untuk mengatur bidang-bidang tertentu dalam lingkup territorial suatu negara. Mawhood (1987) dengan tegas mengatakan bahwa desentralisasi fiskal adalah penyerahan *(devolution)* kekuasaan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.

Dalam membahas desentralisasi fiskal, umumnya terdapat tiga variabel yang sering digunakan sebagai representasi desentralisasi fiskal, yaitu (Khusaini, 2006):

1. Desentralisasi Pengeluaran

   Variabel ini didefinisikan sebagai rasio pengeluaran total masing-masing kebupaten/kota terhadap pengeluaran pemerintah (APBN) (Zhang dan Zhou, 1998). Selain itu Philip dan Woller (1997) menggunakan rasio pengeluaran daerah terhadap total pengeluaran pemerintah (tidak termasuk pertahanan dan tunjangan sosial). Variabel ini menunjukkan ukuran relative pengeluaran pemerintah antara pamerintah daerah dengan pemerintah pusat.

2. Desentralisasi Pengeluaran Pembangunan

   Variabel ini didefinisikan sebagai rasio antara total pengeluaran pembangunan masingmasing kabupaten/kota terhadap total pengeluaran pembangunan nasional (APBN) (Zhang dan Zhou, 1998). Variabel ini menunjukkan besaran relative pengeluaran pemerintah dalam pembangunan antara pemerintah pusat dan daerah. Disamping itu, variabel ini juga mengekspresikan besarnya alokasi pengeluaran pembangunan antara pemerintah pusat dan daerah. Disamping itu, variabel ini juga mengekspresikan besarnya alokasi pengeluaran pembangunan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah.Dari rasio ini juga diketahui apakah pemerintah daerah dalam posisi yang baik untuk melaksanakan investasi sektor publik atau tidak.

3. Desentralisasi Penerimaan

   Variabel ini didefinisikan sebagai rasio total penerimaan masing-masing kabupaten/kota (APBD) terhadap total penerimaan pemerintah daerah (Philips dan Woller, 1997). Variabel ini menjelaskan besaran relative antara penerimaan pemerintah daerah terhadap penerimaan pemerintah pusat.

Dalam konteks ini, studi ini berkeyakinan bahwa terdapat bentuk hump-shaped dalam hubungan antara desentralisasi fiskal terhadap pertumbuhan ekonomi, sebagaimana studi akai (2007) dan Theisen (2003). Artinya, desentralisasi fiskal akan berpengaruh positif terhadap pertumbuhan ekonomi jika derajat desentralisasi fiskal terlampaui tinggi, sementara jika derajat desentralisasi sudah terlampaui tinggi, maka peningkatan desentralisasi fiskal justru akan berpengaruh negatif terhadap pertumbuhan ekonomi.

Menurut Lembaga Penelitian Smeru (2002), salah satu kelemahan pelaksanaan desentralisasi dan otonomi daerah adalah lambatnya pemerintah pusat menerbitkan peraturan – peraturan pendukungnya dalam peningkatan kinerja staff pegawai pemerintahan baik secara finansial dan non finansial.

H_1 : Desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD

B. Akuntabilitas

Menurut Ellwood yang dikutip oleh Mardiasmo (2002:22), menyatakan bahwa terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu :

1. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

   Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas Proses

   Terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi. Dalam prosedur akuntabilitas proses termanifestasi melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaaan dalam prosedur akuntabilitas proses ini dapat dilakukan dengan cara memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain diluar yang ditetapkan serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahalnya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.

3. Akuntabilitas Program

   Terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan apakah telah dipertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas Kebijakan

   Terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupaun daerah atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Dalam penelitian Julnes dan Holzer (2001) juga mengemukakan beberapa factor yang memengaruhi implementasi suatu pengukuran kinerja yang meliputi keberadaan ketentuan internal, ketersedian sumberdaya, akses terhadap informasi, orientasi akan tujuan, ketenturan eksternal yang mengharuskan organisasi melakukan pengukuran kinerja, dll.

Beberapa factor yang berpotensi menghambat kesuksesan implementasi suatu pengukruan kinerja yang meliputi: banyaknya tujuan di organisasi sektor publik yang saling tumpang tindih sehingga sulit untuk mengidentifikasikan tujuan strategis organisasi secara tepat, terdapatnya kebijakan/program/kegiatan yang sulit di evaluasi karena memiliki tujuan yang subyektif, lemahnya sistem informasi, kurangnya *reward* bagi para pegawai untuk menggunakan informasi kinerja dan kurangnya komitmen manajemen terhadap implementasi sistem pengukuran kinerja.

H_2 : Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja SKPD

C. Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem Pengendalian Manajemen adalah suatu konsep yang terdiri dari beberapa unsur yang digunakan untuk mencapai beberapa tujuan tertentu. (Langfield-Smith, 1997). Anthony dan Govindrajan (1995) mendefenisikan sistem pengendalian manajemen sebagai sebuah proses seorang manajer dalam memastikan sumber daya yang diperoleh dan dipergunakan secara efisien dan efektif dalam usaha untuk mencapai tujuan organisasi.

Menurut Halim, dkk (2003:15) ada beberapa variabel yang dapat menyatakan bahwa proses sistem pengendalian manajemen meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1. Perencanaan Strategi

   Perencanaan strategi adalah suatu proses memutuskan program-program utama yang akan dilakukan suatu organisasi dalam rangka implementasi dan menaksir strategi dan menaksir sejumlah sumber daya yang akan dialokasikan untuk tiap-tiap program jangka panjang beberapa tahun yang akan datang.

2. Penyusunan Anggaran

   Penyusunan anggaran adalah suatu proses pengoperasionalan rencana dalam bentuk pengkuantifikasian, biasanya dalam unit moneter untuk kurun waktu tertentu ke masingmasing pusat pertanggungjawaban sehingga menunjukkan beban yang oleh masingmasing manajer diperkirakan akan terjadi serta merupakan perkiraan biaya yang akan terjadi selama satu tahun atau anggaran laba atau ROI yang diisyaratkan.

3. Pelaksanaan

Selama satu tahun anggaran manajer melakukan program atau bagian dari program yang menjadi tanggung jawabnya. Laporan yang dibuat hendaknya menunjukkan dapat menyediakan informasi tentang program dan pusat pertanggungjawaban. Laporan pusat pertanggungjawaban juga harus menunjukkan informasi untuk mengukur kinerja keuangan maupun non keuangan, informasi internal maupun informasi eksternal.

4. Evaluasi Kinerja

Prestasi kinerja bisa dilihat dari efisiensi atau efektif tidaknya suatu pusat pertanggungjawaban menjalankan tugasnya. Evaluasi dilakukan dengan membandingkan antara relaisasi anggaran dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Penggunaan pengukuran kinerja secara diagnostic memfokuskan peranan sistem pengendalian manajemen sebagai alat pengawasan, pengukuran pencapaian kinerja dan membandingkan kierja tersebut dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya (Simon 1994;1995). Karena sistem pengendalian yang diagnostic memfokuskan pada pencapaian tujuan tertentu, jenis pengendalian ini harus memungkinkan hasil dapat diukur serta membandingkan dengan standar.

H_3 : Sistem pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD

D. Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah

Menurut Bastian (2001:329) : Kinerja adlaah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/ kebijakan suatu organisasi dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema suatu organisasi.

Pengukuran kinerja SKPD dengan Balance Scorecard

Balance scorecard memiliki empat perspektif (Kaplan dan Norton, 2000, olive, *et.al* 1999; Shulver, *et.al* (2000); Hansen dan Mowen, 2000; Simmons, 2000; Lawrie dan Cobbold, 2002), yaitu:

1. Perspektif pelanggan/pelayanan

Dalam konteks pemerintah daerah, tolok ukur perspektif pelanggan pada dasarnya terfokus pada bagaimana pemerintah daerah memperhatikan

publiknya melalui pelayanan yang diberikan. Menurut Gosper (2002:211-212) pengukuran persepektif pelanggan untuk organisasi sektor publik adalah "(1) pelayanan publik yang berkualitas yang dilakukan oleh professional yang berpengetahuan, (2) waktu penyelesaian terhadap keluhan pelanggan akurasi penagihan pembayaran,dll (3) indikator-indikator kinerja, (4) targert-target, (5) program-program.

2. **Perspektif Finansial**

Balance scorecard menggunakan tolok ukur kinerja finansial, seperti laba bersih, *operating income* dan *cashflow* karena tolok ukur tersebut secara umum digunakan dalam organisasi mencari laba.

Dalam manajemen pemerintahan, khususnya pemerintahan daerah, kemampuan mengelola sumber-sumber daya lokal yang terbatas merupakan suatu syarat bagi keberhasilan penyelenggaraan otonomi daerah. Pengelolaan sumber-sumber daya termasuk sumber daya finansial pada umumnya dalam upaya peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD), meninginkatkan efisiensi penggunaan sumber dana, serta meningkatkan efektivitas penggunaan dana. Ketiganya menjadi penting mengingat dalam penyelengggaran pemerintahan daerah seringkali masih diwarnai dengan fenomena pemborosan dan pengadaan program-program yang tidak sesua dengan permasalah riil di daerah (Mardiasmo, 2002)

1. **Perspektif Proses Bisnis Internal**

Kinerja proses bisnis internal bagi organisasi pemerintah meliputi indikator-indikator berikut: restrukturisasi, inovasi proses deregulasi organisasional, koordinasi (Osborne dan Plastik, 2000). Kunci dari perspektif ini dalam organisasi pemerintahan adalah mengidentifikasikan, mengyukur dan menganalisis, menentukan target dan melaksanakan inisitif atau program peningkatan kinerja untuk mencapai tujuan utama memberikan pelayanan publik bernilai tambah kepada masyarakat (pelanggan utama dari organisasi

2. **Perspektif pertumbuhan dan pembelajaran**

Tujuan di dalam perspektif pertumbuhan dan pembelajaran dalam organisasi pemerintahan adalah sebagai pendorong untuk mencapai hasil yang baik dalam pencapaian learning organization dan memicu pertumbuhan serta dapat

diukur melalui beberapa indikator kompetensi pegawai, disiplin pegawai dan motivasi pegawai.

III. METODE RISET

A. Metode *Seleksi* dan *Pengumpulan Data*

Penelitian ini ingin mengetahui kinerja SKPD di kota Palangka Raya. Adapun tujuan penelitian untuk mengukur kinerja SKPD di kota Palangka Raya sebagaimana yang telah dipaparkan pada bab sebelumnya.

Berdasarkan tujuan penelitian ini, maka penelitian ini menggunakan pola eksplanasi *(level of explanation)* adalah penelitian yang bermaksud menjelaskan kedudukan variabel-variabel yang diteliti serta hubungan antara satu variabel dengan yang lainnya. (Sugiono, 2002). Dengan demikian penelitian ini untuk penjelasan pengaruh desentralisasi fiskal, akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja SKPD di kota Palangka Raya

Adapun pengumpulan data pada penelitian ini adalah 35 (tiga puluh lima) SKPD di kota Palangka Raya yang terdiri dari 2 Sekretariat, 1 Inspektorat, 7 Badan, 7 Kantor, dan 17 Dinas dan 1 Rumah Sakit. Pada penelitian ini menggunakan metode sensus dikarenakan jumlah elemen-elemen populasinya relative sedikit. Responden pada peneiltian ini yang ditetapkan 1 orang yang mewakili seluruh pegawai di SKPD dan bertanggung jawab langsung tentang suatu pencapaian penilaian kinerja melalui pengukuran *balance scorecard.*

B. Pengukuran dan Definisi Operasional Variabel

Variabel pada penelitian ini merupakan konsep abstrak yang tidak dapat di ukur secara langsung, tetapi ditentukan oleh beberapa indikator yang sesuai dengan definisinya.

1. Variabel desentralisasi fiskal (X_1) adalah pelimpahan kewenangan kepada daerah untuk menggali dan menggunakan sendiri sumber-sumber penerimaan daerah sesuai dengan potensinya masing-masing. Variabel ini diukur menggunaka indikator desentralisasi pengeluaran ($X_{1.1}$), desentralisasi pengeluaran pembangunan ($X_{1.2}$), dan desentralisasi penerimaan ($X_{1.3}$). indikator ini juga digunakan dalam penelitian Malik (2006), Woller dan Philips (1998), Akai (2007), Zhang dan Xhou (1998) dan Wibowo (2008)

2. Variabel akuntabilitas (X_2) sebagai salah satu prinsip good governance berkaitan dengan pertanggungjawaban pimpinan atas keputusan dan hasil yang dicapai sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi. Adapun dimensi variabel akuntabilitas menurut Ellwood, 1993) ini diukur menggunakan indikator, akuntabilitas Kejujuran ($X_{2.1}$), akuntabilitas proses ($X_{2.2}$), akuntabilitas program ($X_{2.3}$) dan akuntabilitas kebijakan ($X_{2.4}$)
3. Variabel sistem pengendalian manajemen (X_3) adalah sekelompok orang yang bekerja bersama-sama untuk mencapai tujuan bersama dalam mengkoodinasikan bagiannya untuk merubah perilaku dalam pencapaian tujuan organisasi yang diharapkan pada dasar yang berkesinambungan (Anthony dan Govindrajan, 2005), selanjutnya Halim,dkk (2003:15) mendefinisikan pengendalian manajemen meliputi seluruh aturan organisasi dan tindakan yang di disain untuk mencapai tujuan dalam meningkatkan kinerja dengan risiko yang kecil. Variabel ini diukur dengan indikator, perencanaan strategis ($X_{3.1}$), penyusunan anggaran ($X_{3.2}$), pelaksanaan ($X_{3.3}$) dan evaluasi kinerja ($X_{3.4}$)
4. Kinerja SKPD (Y) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam meuwujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategi planning suatu organisasi. Menurut Kaplan dan Norton (2000) yaitu adanya suatu pengukuran kinerja yang menggabungkan antara pengukuran keuangan dan non keuangan serta mempersingkat waktu respond dan meningkatkan kualitas. Adapun variabel yang akan diteliti adalah, kinerja pelayanan ($Y_{1.1}$), kinerja Finansial ($Y_{1.2}$), kinerja proses bisnis internal ($Y_{1.3}$), kinerja pembelajaran dan pertumbuhan ($Y_{1.4}$)

= Sisipkan Gambar =

C. Metode Analisis Data

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini digunakan Regresi Linear Berganda dengan menggunakan software *Partial Least Square* (PLS)

IV. ANALISIS DATA

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahapan, meliputi:

Uji Validitas dan Realibilitas Instrumen

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukur dan dapat mengungkapkan data dari variabel yang diteliti (Ghozali, 2006)

= Sisipkan Tabel =

Analisis Data Deskriptif

Analisis ini bertujuan untuk mendeskripsikan karakteristik responden yang diteliti serta masing-masing variabel dalam bentuk tabel frekuensi dan angka presentase.

Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini digunakan *Regresi Linear Berganda* dengan menggunakan software *Partial Least Square* (PLS).

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahapan meliputi:

1. **Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen**

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang ingin diukur dan dapat mengungkapkan data dari variabel yang diteliti secara tetap. Sebuah instrumen dikatakan valid jika mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data dari variabel yang diteliti secara tepat (Ghozali, 2006).

Validitas terdiri atas validitas ekternal dan validitas internal. Validitas eksternal menunjukkan bahwa hasil suatu penelitian adalah valid yang dapat digeneralisasi ke semua objek, situasi, dan waktu yang berbeda. Parameter uji validitas dalam Model Pengukuran PLS dapat dilihat pada tabel di berikut ini:

= Sisipkan Tabel Disini =

2. **Analisis Inferensial**

Analisis statistik inferensial untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah *Regresi Linear Berganda*) dengan menggunakan *software Partial Least Square* (PLS). PLS adalah model persamaan struktural *Regresi Linear Berganda* yang berbasis komponen atau varian (*variance*). Menurut Ghozali (2006). *Partial Least Square* merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan

Regresi Linear Berganda berbasis *covariance* menjadi berbasis varian. *Regresi Linear Berganda* yang berbasis kovarian umumnya menguji kausalitas/teori, sedangkan *Partial Least Square* lebih bersifat *predictive model.*

Model persamaan struktural merupakan teknik analisis multivariate (Ghozali 2006) yang memungkinkan peneliti untuk menguji hubungan antar variabel yang kompleks baik *recursive* maupun non *recursive* untuk memperoleh gambaran menyeluruh tentang keseluruhan model. Seperti model *multivariate* biasa *Regresi Linear Berganda* dapat menguji bersama-sama yaitu:

a. Model struktural: hubungan antara konstruk independen dan dependen
b. Model *measurement*: hubungan (nilai loading) antara indikator dengan konstruk (variabel laten).

Digabungkannya pengujian model struktural dengan model pengukuran tersebut memungkinkan untuk :

a. Menguji kesalahan pengukuran (*measurement error*) atau menilai *outer model*

   Ada tiga kriteria untuk menilai *outer model* yaitu *Convergent Validity, Discriminant Validity* dan *Composite Reliability. Convergent validity* dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/componen score* yang dihitung dengan *Partial Least Square*. Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur. *Outer model* atau model pengukuran mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel latennya (Ghozali, 2008). Ada tiga kriteria untuk menilai outer model, yaitu :

   1) *Convergent Validity* , dinilai berdasarkan korelasi antara item *scorelcomponent* dengan *construct scorre* yang dihitungan dengan PLS. ukuran relative individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,7 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun demikian untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0.5 sampai 0.6 dianggap cukup (Ghozali, 2008). =Sisipkan Tabel =
   2) *Composite Reliability*, blok indikator yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran, yaitu *internal consistency* dan *cronbach's* alpha (Ghozali, 2008). = Sisipkan Tabel =

3) *Discriminant Validity*. dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka hal ini menunjukkan konstruk laten memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya (Ghozali, 2008). = Sisipkan Tabel =

b. Menilai *Inner Model* atau *Structural Model*

Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen, *Stone-Geisser Q- square test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Dalam menilai model dengan *Partial Least Square* dimulai dengan melihat *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah menpunyai pengaruh yang substantive.

= Sisipkan Tabel =

= Sisipkan Gambar =

= Sisipkan Tabel =

V. PEMBAHASAN DAN KESIMPULAN

Pengaruh Desentralisasi Fiskal terhadap Kinerja SKPD

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Hasil analisis menyatakan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap kinerja SKPD dengan besaran keofisien path sebesar 0,034. Artinya bahwa semakin tinggi intensitas pelaksanaan desentralisasi fiskal makan semakin meningkatnya kinerja SKPD di kota Palangka Raya, dikarenakan desentralisasi fiskal sangat menentukan suatu keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah mengingat dengan adanya desentralisasi fiskal akan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi, perbaikan akuntabilitas dan peningkatan mobilitas dana (Bird dan Vailancourt, 2000)

Pelaksanaan desentralisasi yang didasarkan pada UU No. 32 Tahun 2004 dan UU No. 33 Tahun 2004 tentang memberikan kewenangan yang luas dan nyata kepada daerah untuk mengelola dan mengatur sumber daya sesuai dengan kepentingan masyarakat daerahnya dan menetapkan prioritas pembangunan sesuai dengan potensi dan sumber daya yang dimilikinya. Hal ini menyatakan dalam pelaksanaan desentralisai fiskal setidaknya pemerintah daerah harus mampu menggali potensi-potensi yang ada di daerahnya sendiri agar dapat memberikan kontribusi baik secara keuangan dalam peningkatan pendapatan asli daerah (PAD) dan non keuangan terlebih dalam memberikan kualitas pelayanan, kepuasan pelanggan serta jaminan mutu pelayanan kepada publik *(good publik)* bukan hanya dari segi efisiensi dan efektivitas tetapi harus dilihat juga dari penggunaan jasa seperti kepuasan pmasyarakat atas layanan pemerintah dan melakukan suatu rencana strategis dalam pembenahan aspek sumberdaya pegawai-pegawai SKPD di kota Palangka Raya.

Dalam hal pelaksanaan desentralisasi fiskal di kota Palangka Raya sudah relative sangat baik. hasil penelitian menunjukkan pelaksanaan desentralisasi fiskal terhadap kinerja SKPD melalui pengukuran *balance scorecard* terhadap perspektif pelanggan/pelayanan, perspektif bisnis internal dan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran sudah terpenuhi dengan sangat baik sementara itu dalam perspektif finansial masih sangat cukup baik.

Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kinerja SKPD

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Hasil analisis menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja SKPD dengan besaran koefisien path sebesar 0.304 dan nilai t-statistik 2,455>2,03. Hal ini dapat dilihat dari beberapa indikator-indikator dalam pelaksanaan akuntabilitas di kota Palangka Raya seperti halnya akuntabilitas kejujuran, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan sudah terpenuhi dengan baik di setiap SKPD-SKPD di kota Palangka Raya, lain halnya dengan akuntabilitas masih dikategorikan cukup dikarenakan kurangnya pemahamnan serta kemampuan pegawai pemerintahan di setiap SKPD belum mampu memahami setiap prosedur-prosedur administrasi kerja dalam melaksanakan tugasnya termasuk tentang pemahaman sistem informasi..

Perlunya pemahaman prosedur-prosedur dan penggunaan sistem informasi bagi setiap pegawai di SKPD – SKPD untuk menunjang dalam pemberian pelayanan kepada publik. Pelatihan – pelatihan ataupun seminar yang seringkali dilakukan bagi pegawai di setiap lingkungan SKPD – SKPD di kota Palangka Raya setidaknya mampu memberikan keterampilan serta pemahaman kinerja daalam memberikan pelayanan kepada publik, bukan hanya melakukan pemborosan anggaran kegiatan saja tetapi harus mampu memberikan suatu kontribusi yang lebih baik lagi dalam kualitas pelayanan dan jaminan mutu terhadap publik melalui pengukuran *balance scorecard* dengan pendekatan pada perspektif pelanggan/pelayanan, perspektif finansial, perspektif proses bisnis internal dan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran.

Pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja SKPD

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Hasil analisis menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen berpengaruh terhadap kinerja SKPD dengan besaran koefisien 0.316 dan nila t-statistik 2,227 . 2,03.

Struktur pengendalian manajemen tersebut dilihat dari adanya pusat-pusat pertanggungjawaban yang cukup jelas. Penentuan pusat-pusat pertanggungjawaban dapat dipengaruhi dari struktur organisasinya dalam meningkatkan kinerjanya pada SKPD kota Palangka Raya. Adapun struktur organisasi yang menggambarkan secara jelas mengenai pembagian tugas, wewenang dan tanggung jawab untuk setiap fungsi yang ada dalam organisasi pemerintahan di kota Palangka Raya, merupakan salah satu syarat dari akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu proses sistem pengendalian manajemen yang merupakan bagian dari perencanaan strategis, penyusunan anggaran, pelaksanaan serta evaluasi kinerja dalam meningkatkan suatu kinerja SKPD kota Palangka Raya.

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan pembahasan penelitian ini yang telah diuraikan, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Desentralisasi fiskal berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Artinya bahwa pelaksanaan desentralisasi fiskal di kota Palangka Raya sudah berjalan

dengan baik serta mampu mendorong kinerja pegawai – pegawai di setiap SKPD dalam memberikan dan meningkatkan suatu pelayanan kepada publik baik secara efisien dan efekktif bukan hanya dari segi finansial saja melainkan dari segi non finansial. Pelaksanaan desentralisasi fiskal sendiri bukan berarti beban bagi pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya – sumber daya yang ada di daerahnya tapi merupakan suatu motivasi bagi setiap pegawai – pegawai SKPD di kota Palangka Raya untuk dapat meningkatkan pendapatan asli daerahnya dengan memprioritaskan jaminan mutu pelayanan serta kualitas pelayanan kepada publik, semakin meningkatnya pelayanan kepada publik yang dberikan oleh aparatur pemerintah di setiap SKPD maka masyarakat akan lebih mudah melakukan setiap kepentingan-kepentingan yang mereka inginkan kepada pelayan publik dan adanya kepuasan kepada pemerintahan itu sendiri. Meningkatkan pemberian pelayanan kepada publik dapat jgua meningkatkan pendapatan asli daerah secara finansial dan ini merupakan perwujudan dari desentralisasi fiskal dan mampu bersaing mengelola sumber daya – sumber dayanya di setiap unit SKPD di kota Palangka Raya.

2. Akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Artinya bahwa pencapaian setiap program-program yang ada pada akuntabilitas seperti pada akuntabilitas kejujuran, akuntabilitas program dan akuntabilitas kebijakan sudah terpenuhi dengan baik.
3. Sistem pengendalian manajemen berpengaruh terhadap kinerja SKPD. Artinya bahwa setiap pelaksanaan dan proses sistem pengendalian manajemen yang telah diterapkan menunjukkan hasil yang sangat efektif dan efisien dalam melaksanakan suatu peningkatan kinerja setiap SKPD di kota Palangka Raya. Dalam hal ini pelaksanaan sistem pengendalian manajemen mampu menjadikan tolak ukur bagi setiap SKPD untuk melakukan perencanaan strategis, pelaksanaan dan evaluasi kinerja sudah menunjukkan hasil yang sangat baik namun dari aspek penyusunan anggaran masih dikategorikan cukup ini dikarenakan kurangnya
4. Kinerja SKPD melalui pengukuran *balance scorecard,* dengan perspektif kinerja pelanggan/pelayanan, kinerja finansial, kinerja proses

bisnis internal dan kinerja pembelajaran dan pertumbuhan adalah sebagai berikut :

a. Pada perspektif pelanggan/pelayanan kinerja setiap SKPD di kota Palangka Raya sudah sangat baik dalam memberikan suatu pelayanan kepada masyarakat baik berupa kualitas pelayanan, kepuasaan penggunan layanan, pemberian sistem pilihan publik serta pelaksanaan sistem atas keluhan-keluhan pelanggan dalam pemberian suatu pelayanan kepada publik.
b. Pada perspektif finansial masih dikategorikan cukup artinya kemampuan setiap SKPD dalam mengelola dan mengukur sumber-sumber pendapatannya masih kurang maksimal dalam mengelola anggarannya
c. Pada perspektif proses internal dalam pemberian serta perbaikan terhadap sistem organisasinya sudah sangat baik termasuk dalam suatu perubahan/inovasi proses organisasinya, koordinasi antara staff bawahan serta organisasionalnya.
d. Pada perspektif pembelajaran dan pertumbuhan di lingkup SKPD kota Palangka Raya sudah sangat baik dalam memberikan suatu motivasi kinerja, konmpetensi pegawai, serta disiplin terhadap pegawainya secara kontinyui dilakukan dengan memberikan suatu pelatihan-pelatihan terhadap pegawainya sehingga dalam pencapaian kinerjanya mampu melaksanakan secara efektif dan efisien.

VI. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Implikasi Penelitian

Implikasi Teoritis

Hasil penelitian ini mendukung penerapan desentralisasi fiskal, akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen dalam suatu peningkatan kinerja SKPD di kota Palangka Raya. Pada penelitian ini menerapkan adanya suatu implikasi secara siginifikan antara pengaruh desentralisasi fiskal dengan kinerja SKPD pada perspektif kinerja pelanggan/pelayanan, kinerja finansial, kinerja proses internal dan kinerja pembelajaran/pertumbuhan demi meningkatkan suatu pelayanan publik dan pendapatan asli daerah di setiap SKPD kota Palangka Raya.

Implikasi Praktik

1. Hasil penelitian ini memberikan kontribusi dalam merumuskan suatu peningkatan kinerja SKPD di kota Palangka Raya dalam meningkatkan suatu pencapaian pendapatan asli daerahnya melalui penyerapan anggaran serta memberikan suatu bentuk pelayanan publik secara efektif dan efisien. Hal ini dimaksudkan untuk memacu setiap staff bawahan agar mampu mengelola unit SKPDnya sendiri melalui pertanggungjawaban dan wewenang tugasnya sendiri.
2. Pemerintah daerah perlu memperhatikan serta melakukan evaluasi kinerja di lingkup kerjanya terhadap staff bawahan di setiap SKPD kota Palangka Raya sehingga dapat meningkatkan kapasitas dari penyerapan dan realisasi anggaran yang akan dicapai sehingga dapat memberikan suatu pelayanan kepada publik secara efektif dan efisien .

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini menggunakan obyek penelitian di kota Palangka Raya, dengan menggunakan responden kepala dinas pada setiap SKPD di kota Palangka Raya sehingga belum mampu memberikan suatu ketercapaian dan kontribusi tentang dampak pengaruh desentralisasi fiskal, akuntabilitas dan sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja SKPD
2. Objek penelitian terbatas pada kepala SKPD yang berada di lingkungan Pemerintah Kota Palangka Raya sehingga hasil penelitian ini belum dapat digeneralisasikan dengan daerah-daerah lain