

SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN, GAYA KEPEMIMPINAN, DAN DESENTRALISASI SEBAGAI DETERMINAN KINERJA MANAJERIAL

Andika Rante¹⁾

Rosidi²⁾

Ali Djamhuri²⁾

¹⁾Universitas Cendrawasih Jayapura, Kampus Baru Waena Jayapura

²⁾Universitas Brawijaya Malang, Jl. MT. Haryono 165, Malang, 65145
Surel: alidjam@gmail.com

Abstrak: Sistem Akuntansi Manajemen, Gaya Kepemimpinan, dan Desentralisasi sebagai Determinan Kinerja Manajerial. Tujuan penelitian ini adalah menguji apakah Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) mampu memediasi pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Populasi dalam penelitian ini adalah pimpinan SKPD di seluruh Kota Jayapura. Sampel penelitian ini berjumlah 39 orang. Peneliti menerapkan Analisis Jalur (*Path Analysis*) untuk menganalisis data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan dan desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Penelitian ini juga menemukan bahwa SAM dapat memediasi pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial.

Abstract: Management Accounting System, Leadership Style, and Decentralization as Determinants of Managerial Performance. The purpose of this study is to examine whether Management Accounting System (MAS) can mediate the effect of leadership style and decentralization on managerial performance. The population in this study was the head of SKPD in Jayapura town. Samples are amounted to 39 heads of SKPD. Path analysis was employed for data analysis. The research findings show that leadership style and decentralization affect managerial performance, while MAS mediates the effect of leadership style and decentralization on managerial performance

Kata kunci: Gaya kepemimpinan, Desentralisasi, SAM, Kinerja manajerial

Proses perencanaan pembangunan daerah perlu diimbangi dengan ketersediaan beberapa hal seperti kapasitas aparatur pemerintah, sumber daya, baik sumber daya manusia maupun sumber daya finansial. Sumber daya manusia memegang peranan yang menentukan dalam keberhasilan pelaksanaan operasi suatu organisasi. Hal ini dikarenakan manusia, tidak seperti sumber daya lainnya, memiliki potensi yang berasal dari kapasitas pikirannya, perasaannya, serta kebutuhan dan harapan-harapannya. Manusia juga bisa menjadi pelaksana kebijakan-kebijakan organisasi. Dengan pertimbangan seperti itu, sumber daya manusia memerlukan perhatian tersendiri dari pihak organisasi karena faktor-faktor seperti kompetensi, dedikasi,

dan loyalitas manusia tentu akan berpengaruh terhadap kinerja organisasi (Hasibuan 2007).

Tanpa mengenyampingkan kinerja operasional suatu organisasi, keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya sebagian besar tergantung pada kinerja manajerialnya. Kinerja manajerial dapat dijelaskan sebagai eksistensi kerja manajer (pimpinan) dalam menyelesaikan pekerjaan dengan seefektif mungkin (Soobaroyen dan Poorundersing 2008). Evaluasi atas kinerja yang dilakukan oleh manajer beragam, tergantung pada budaya yang dikembangkan oleh masing-masing organisasi.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk mengetahui keterkaitan antara kepemimpinan dengan kinerja, misalnya yang



dilakukan oleh Ogbonna dan Harris (2000). Penelitian ini menemukan bahwa kepemimpinan yang diperankan dengan baik oleh seorang pemimpin mampu memotivasi karyawan untuk bekerja lebih baik. Hal ini bahkan telah membuat karyawan lebih hati-hati berusaha mencapai target yang diharapkan perusahaan sehingga berdampak positif pada ki-nerjanya. Yousef (2000) menyimpulkan bahwa kepemimpinan partisipatif atau konsultatif berdampak pada sikap karyawan yang lebih merasa terikat dengan organisasinya, lebih puas dengan pekerjaan mereka, dan mempunyai kinerja yang lebih tinggi. Elenkov (2002) menunjukkan bahwa kepemimpinan secara langsung dan positif berpengaruh terhadap kinerja. Sementara itu, Rowold (2011) menyimpulkan bahwa kepemimpinan berdasarkan struktur berpengaruh signifikan terhadap kinerja. Lebih lanjut, McMurray *et al.* (2012) meneliti tentang dampak kepemimpinan terhadap iklim kerja dan ki-nerja organisasi non profit. Hasil penelitiannya menunjukkan adanya pengaruh signifikan kepemimpinan terhadap kinerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Ogbonna dan Harris (2000), Yousef (2000), Elenkov (2002), Rowold (2011), dan McMurray *et al.* (2012) menunjukkan bahwa adanya keterkaitan antara kepemimpinan dengan kinerja. Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh penelitian yang dilakukan Suryo (2008) di Panti Asuhan di Kota Tomohon dan Kabupaten Minahasa. Penelitian ini menemukan bahwa gaya kepemimpinan transformasional tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja pengelola organisasi. Begitu juga, penelitian yang dilakukan Nurwati *et al.* (2012). Dalam studi ini ditemukan bukti bahwa kepemimpinan secara umum tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja dan perilaku kerja pegawai negeri sipil yang berada pada 33 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Propinsi Sulawesi Tenggara.

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk memberikan kontribusi terhadap perkembangan sistem akuntansi manajemen. Penelitian yang dilakukan untuk mengukur pengaruh antara variabel kontekstual dengan sistem akuntansi manajemen serta dampaknya terhadap kinerja manajerial di organisasi non profit, khususnya organisasi pemerintah belum banyak dilakukan. Oleh sebab itu, tujuan dari dilakukan penelitian ini adalah untuk menguji kembali apakah dengan menggunakan teori

yang sama tetapi dengan sampel dan lokasi yang berbeda akan menghasilkan hasil penelitian yang sama sehingga hasil penelitian dapat memperkuat teori yang ada dan bisa digeneralisasikan.

METODE

Sesuai dengan pokok masalah dan tujuan penelitian sebagaimana dipaparkan di muka, penelitian ini merupakan suatu *explanatory research* (penelitian penjelasan). Penelitian *explanatory research* merupakan penelitian yang bermaksud menjelaskan pengaruh antar dua variabel atau lebih, yang bersifat simetris dan membentuk hubungan kausal atau timbal balik (Sugiyono 2012). Pola pengaruh yang akan diungkap dalam penelitian ini adalah pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial dan menguji peran Sistem Akuntansi Manajemen sebagai mediasi pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi tersebut terhadap kinerja manajerial.

Unit analisis merupakan gambaran yang umum dan menyeluruh tentang situasi atau kondisi yang terkait dengan obyek penelitian. Unit analisis dalam penelitian meliputi 3 komponen, yaitu: a) *Place*, tempat dimana interaksi dalam penelitian berlangsung; b) *Actor*, pelaku atau orang yang sesuai dengan obyek penelitian; c) *Activity*, kegiatan yang dilakukan aktor dalam situasi sosial yang sedang berlangsung (Sugiyono 2012). Populasi dalam penelitian ini adalah para manajer level menengah dan bawah di lingkungan Pemda Kota Jayapura, yaitu para kepala badan, kepala kantor, kepala dinas, kepala bagian, dan kepala seksi. Informasi mengenai variabel yang diteliti diperoleh dari 39 unsur pimpinan SKPD yang bertindak sebagai responden.

Dengan mengambil seluruh elemen yang ada dalam populasi, maka metode pengambilan sampel yang diuraikan di atas adalah pengambilan sampel (sampling) jenuh. Menurut Sugiyono (2012) sampling jenuh adalah teknik pengambilan sampel dalam mana semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Dengan demikian sampel yang diambil dalam penelitian ini berjumlah 39 pimpinan SKPD Kota Jayapura .

Analisis data yang digunakan dalam penelitian adalah Analisis Jalur (*Path Analysis*). Analisis jalur merupakan suatu bentuk penerapan dari regresi berganda yang menggunakan diagram jalur sebagai petunjuk

terhadap pengujian hipotesis yang kompleks. Analisis jalur ini dapat dilakukan untuk mengestimasi besarnya pengaruh baik langsung maupun tidak langsung.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Fenomena yang terjadi pada Pemerintah Daerah Kota Jayapura adalah fenomena yang menggambarkan tentang pengelolaan pemerintahan yang masih lemah. Hal ini ditunjukkan dari laporan Kepala Bappeda Kota Jayapura yang menyebutkan bahwa dari 535 realisasi kegiatan fisik pada triwulan pertama 2013, rata-rata SKPD baru mampu mencapai angka capaian 6,12 persen, sedangkan realisasi keuangannya baru 1,94 persen dari total belanja langsung kegiatan Rp 333.715.307.361. Sebagaimana disampaikan oleh Walikota Jayapura, target realisasi fisik dan keuangan rata-rata adalah di atas angka 61 persen.

Masalah lain dalam pengelolaan keuangan di Kota Jayapura adalah masih rendahnya tingkat akuntabilitas dalam pengelolaan dana otonomi khusus sebagaimana ditemukan oleh Salle (2011). Oleh sebab itu, Salle (2011) mengusulkan perlunya segera ditata kembali atau diperbaiki pengelolaan dana otonomi khusus, terutama masalah transparansinya. Masalah ini terbukti terkait dengan kinerja manajerial organisasi dimana pimpinan masing-masing SKPD belum mampu menggerakkan staf-staf yang berkaitan untuk bisa menyusun dan menyiapkan laporan keuangan yang dipersyaratkan oleh peraturan perundangan yang berlaku. Oleh sebab itu masih terdapat alasan yang memadai untuk dilakukannya kajian yang berkaitan dengan peningkatan kinerja manajerial pada pemerintah Kota Jayapura. Alasan lainnya untuk melaku-

kan kajian pada pemerintah Kota Jayapura adalah bahwa pemerintah Kota Jayapura, meskipun sedikit berbeda dengan kota-kota lain di Indonesia, merupakan salah satu organisasi sektor publik yang menjalankan otonomi daerah melalui apa yang dikenal sebagai OTSUS (Otonomi Khusus). Dalam OTSUS ini, kebijakan pembangunan Kota Jayapura diarahkan sesuai dengan amanat yang tertuang dalam UU Otonomi khusus, yaitu berkaitan dengan empat sektor prioritas: sektor pendidikan, sektor kesehatan, ekonomi kerakyatan dan infrastruktur. Oleh karena itu, dalam rangka peningkatan pelaksanaan pembangunan maka dituntut adanya suatu proses perencanaan program dan anggaran yang baik yang didukung oleh kualitas kinerja yang memadai dari aparat pemerintah daerah sebagai konsekuensi dari ketersediaan dana yang memadai (dari OTSUS), sehingga diharapkan mampu meningkatkan ketersediaan dan kualitas pelayanan publik bagi masyarakat.

Hasil penelitian secara ringkas tentang pengaruh antar variabel ditunjukkan pada Tabel 1. Hasil pengujian tentang pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial menghasilkan nilai $t_{\text{statistik}}$ sebesar 2,210 dengan $p\text{-value}$ sebesar 0.034. Karena $p\text{-value}$ lebih kecil dari angka signifikansi statistik pada level $\alpha = 5\%$, sehingga ditemukan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja manajerial dapat diterima. Artinya, kinerja manajerial dalam hal ini pimpinan SKPD Kota Jayapura akan meningkat apabila pimpinan dapat memotivasi bawahan untuk mencapai tujuan organisasi.

Hasil pengujian tentang pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial menghasilkan nilai $t_{\text{statistik}}$ sebesar 2,083 dengan $p\text{-value}$ sebesar 0.044. Karena $p\text{-val}$

Tabel 1. Pengaruh Antar Variabel

Pengaruh Antar Variabel	Koefisien Jalur	$t\text{-statistik}$	$P\text{-Value}$
Gaya kepemimpinan→Sistem Akuntansi Manajemen	0.334	2,210	0.034
Desentralisasi→Sistem Akuntansi Manajemen	0.314	2,083	0.044
Gaya kepemimpinan→Kinerja Manajerial	0.262	2,129	0.040
Desentralisasi→Kinerja Manajerial	0.264	2,159	0.038
Sistem Akuntansi Manajemen→Kinerja Manajerial	0.509	3, 997	0.000

Tabel 2. Pengaruh Antar Variabel Secara Langsung, Tidak Langsung dan Total

Pengaruh Antar Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung Melalui SAM	Pengaruh Total
Gaya kepemimpinan→Sistem Akuntansi Manajemen	0.334	-	0.334
Desentralisasi→Sistem Akuntansi Manajemen	0.314	-	0.314
Gaya kepemimpinan→Kinerja Manajerial	0.262	$(0.334) \times (0.509) = 0.170$	$0.262 + 0.170 = 0.432$
Desentralisasi→Kinerja Manajerial	0.264	$(0.314) \times (0.509) = 0.174$	$0.264 + 0.174 = 0.384$
Sistem Akuntansi Manajemen→Kinerja Manajerial	0.509	-	0.509

ue lebih kecil dari angka signifikansi statistik pada level $\alpha = 5\%$, sehingga ditemukan bahwa desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial dapat diterima. Artinya, kinerja manajerial dalam hal ini pimpinan SKPD Kota Jayapura akan meningkat apabila adanya tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dalam pengambilan keputusan mengenai operasi sehari-hari yang diberikan oleh Walikota Jayapura.

Hasil analisis pengaruh tidak langsung disajikan pada Tabel 2:

Berdasarkan Tabel 2, dapat dijelaskan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh secara signifikan terhadap Sistem Akuntansi Manajemen dengan nilai koefisien sebesar 0,334 dan Sistem Akuntansi Manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial dengan nilai koefisien sebesar 0,509. Berdasarkan hasil tersebut dapat diinterpretasikan bahwa sistem akuntansi manajemen memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial dapat diterima, walaupun peran mediasinya kecil sebesar 0,170. Artinya, motivasi yang diberikan Walikota Jayapura akan meningkatkan kemauan kepala SKPD dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktifitas yang dikerjakan seperti analisis *cost* dan *benefit*, atau analisis efisiensi dan efektivitas layanan, kondidi tersebut dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Berdasarkan Tabel 2, dapat dijelaskan bahwa desentralisasi berpengaruh secara signifikan terhadap Sistem Akuntansi Manajemen dengan nilai koefisien sebesar 0,314 dan Sistem Akuntansi Manajemen

berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial dengan nilai koefisien sebesar 0,509. Berdasarkan hasil tersebut dapat diinterpretasikan bahwa sistem akuntansi manajemen memediasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial dapat diterima, walaupun peran mediasinya kecil sebesar 0,174. Artinya, adanya tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dalam pengambilan keputusan mengenai operasi sehari-hari yang diberikan oleh Walikota Jayapura akan meningkatkan kemauan kepala SKPD dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktifitas yang dikerjakan seperti analisis *cost* dan *benefit*, atau analisis efisiensi dan efektivitas layanan, kondidi tersebut dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan hasil analisis statistik inferensial diperoleh bukti bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini dapat dijelaskan bahwa kinerja manajerial sebagai bentuk eksistensi dimana manajer sudah menyelesaikan pekerjaan seefektif mungkin (Soobaroyen dan Poorundersing 2008). Seperti yang diungkapkan Ogbonna dan Harris (2000) bahwa kepemimpinan yang diperankan dengan baik oleh seorang pemimpin mampu memotivasi karyawan untuk bekerja lebih baik, hal ini akan membuat karyawan lebih hati-hati berusaha mencapai target yang diharapkan perusahaan, hal tersebut berdampak pada kerjanya.

Berkaitan hal tersebut, kinerja manajerial dalam hal ini pimpinan SKPD Kota Jayapura yang tercermin pada penyelesaian

pekerjaan secara efektif dalam hal menentukan tujuan, kebijakan dan rencana kegiatan seperti penjadwalan kerja, penyusunan anggaran, dan penyusunan program kerja serta konsisten dalam pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan akan ditentukan oleh gaya kepemimpinan yang diterapkan, dimana pimpinan dapat memotivasi bawahan untuk mencapai tujuan organisasi.

Hasil tersebut memperluas kajian yang dikemukakan oleh *Yousef* (2000) yang menyimpulkan bahwa kepemimpinan partisipatif atau konsultatif menjadikan karyawan lebih merasa terikat dengan organisasinya, lebih puas dengan pekerjaan mereka, dan mempunyai kinerja yang lebih tinggi. *Elenkov* (2002) dan *McMurray et al.* (2012) menunjukkan bahwa kepemimpinan secara langsung dan positif berpengaruh terhadap kinerja. *Rowold* (2011) menunjukkan bahwa kepemimpinan berdasarkan struktur berpengaruh signifikan terhadap kinerja.

Hasil yang berbeda ditunjukkan oleh *Suryo* (2008) yang melakukan penelitian tentang pengaruh gaya kepemimpinan transformasional, budaya organisasi dan inovasi terhadap kinerja pengelola Panti Asuhan di Kota Tomohon dan Kabupaten Minahasa. Hasil kajiannya menemukan bukti bahwa gaya kepemimpinan memengaruhi budaya organisasi dan inovasi akan tetapi tidak memberikan pengaruh terhadap kinerja pengelola. *Nurwati et al.* (2012) menyimpulkan bahwa kepemimpinan tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja dan perilaku kerja pegawai negeri sipil yang berada pada 33 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Propinsi Sulawesi Tenggara.

Pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan hasil analisis statistik inferensial diperoleh bukti bahwa desentralisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Artinya, semakin besar tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab manajemen puncak kepada manajer menengah dan bawah dalam bentuk pembuatan keputusan maka semakin tinggi tingkat kinerja manajerial.

Peningkatan kinerja manajerial tercermin pada penyelesaian pekerjaan yang dilakukan dengan semakin efektif dalam hal menentukan tujuan, kebijakan dan rencana kegiatan seperti penjadwalan kerja, penyusunan anggaran, dan penyusunan program kerja serta lebih konsisten dalam pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan. Se-

mula interbukti ditentukan oleh besarnya tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dalam pengambilan keputusan mengenai operasi sehari-hari yang diberikan oleh Walikota Jayapura.

Hasil tersebut memperluas kajian yang dikemukakan oleh *Miah dan Mia* (1996), *Gul* (1994), *Erna S. dan Tituk Dwi S* (2006) yang menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial organisasi.

Sistem Akuntansi Manajemen mediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Gaya kepemimpinan berpengaruh secara signifikan terhadap Sistem Akuntansi Manajemen begitu juga, Sistem Akuntansi Manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Dari hasil tersebut, maka sistem akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Hasil kajian ini menunjukkan bahwa peran Walikota Jayapura yang mampu memotivasi pimpinan SKPD memberikan manfaat bagi kepala SKPD dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktifitas yang dikerjakan seperti analisis *cost* dan *benefit*, atau analisis efisiensi dan efektivitas layanan. Pemanfaatan informasi akuntansi manajemen yang efektif dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tersebut, akan meningkatkan kinerja SKPD dalam menyelesaikan pekerjaan secara efektif dalam hal menentukan tujuan, kebijakan dan rencana kegiatan seperti penjadwalan kerja, penyusunan anggaran, dan penyusunan program kerja serta konsisten dalam pengumpulan dan penyiapan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan.

Melalui pendekatan kontinjensi ini ada kemungkinan gaya kepemimpinan pada masing masing organisasi menyebabkan perbedaan kebutuhan karakteristik informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Menurut *Otley* (1980) organisasi selalu menghadapi faktor kondisional (kontinjensi) yang berbeda-beda dan harus melakukan penyesuaian atas faktor-faktor tersebut agar terbentuk konfigurasi yang lebih sesuai (*match*) dan mampu mendukung peningkatan efektifitas organisasi dan kinerja manajerialnya.

Hasil tersebut memperluas kajian yang dikemukakan oleh *Amin* (2007) bahwa kombinasi derajat *managerial style* dengan lingkup sistem akuntansi manajemen

yang tinggi akan mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial. Yuliana (2010) menyimpulkan bahwa sistem akuntansi manajemen memainkan peran penting sebagai variabel mediasi antara hubungan gaya kepemimpinan (transformatif dan transaksional) dengan kinerja organisasi dimana strategi organisasi hanya berpengaruh efektif terhadap kinerja apabila didukung oleh sistem akuntansi manajemen yang tepat.

Sistem Akuntansi Manajemen memediasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Desentralisasi berpengaruh secara signifikan terhadap Sistem Akuntansi Manajemen begitu juga Sistem Akuntansi Manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial. Dari hasil tersebut, maka sistem akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial.

Hasil kajian ini menunjukkan bahwa semakin besar tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dari Walikota Jayapura kepada kepala SKPD memberikan manfaat bagi kepala SKPD dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktifitas yang dikerjakan seperti analisis *cost* dan *benefit*, atau analisis efisiensi dan efektivitas layanan. Pemanfaatan informasi akuntansi manajemen yang efektif dalam memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tersebut, akan meningkatkan kinerja SKPD dalam menyelesaikan pekerjaan secara efektif dalam hal menentukan tujuan, kebijakan dan rencana kegiatan seperti penjadwalan kerja, penyusunan anggaran, dan penyusunan program kerja serta konsisten dalam pengumpulan dan penyediaan informasi yang biasanya berbentuk catatan dan laporan. Melalui pendekatan kontinjensi ini ada kemungkinan desentralisasi pada masing-masing organisasi menyebabkan perbedaan atas kebutuhan karakteristik informasi akuntansi manajemen yang diperlukan untuk peningkatan kinerja manajerial.

Hasil tersebut memperluas kajian yang dikemukakan oleh Miah dan Mia (1996) menyimpulkan bahwa penerapan sistem pengendalian akuntansi dapat digunakan untuk meningkatkan hubungan antara desentralisasi dan kinerja. Gul (1994) menyimpulkan bahwa interaksi sistem akuntansi manajemen dan desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Amin (2007) menyimpulkan bahwa kombinasi derajat de-

sentralisasi yang tinggi dan lingkup sistem akuntansi manajemen yang luas mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial

Ada kemungkinan bahwa baik gaya kepemimpinan maupun desentralisasi pada masing-masing organisasi akan menyebabkan adanya perbedaan dalam karakteristik informasi akuntansi manajemen yang dibutuhkan untuk mencapai kinerja manajerial, hal ini dapat dilihat melalui pendekatan kontinjensi. Menurut Otley (1980) organisasi harus menyesuaikan faktor kondisionalnya (kontinjensi) agar terbentuk konfigurasi yang sesuai (*match*) sehingga menghasilkan peningkatan efektifitas kinerja manajerial organisasi.

Govindarajan (1986) menyatakan bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi merupakan bentuk yang tepat untuk menghadapi peningkatan ketidakpastian, sehingga mampu menunjang pencapaian kinerja manajerial yang lebih baik. Mukhi *et al* (1988) mengemukakan hal yang sama, bahwa desentralisasi akan memungkinkan para manajerial secara efektif menangani peristiwa-peristiwa, dan bertindak tanpa menunggu perintah serta meningkatkan kualitas keputusan yang mendorong kepada kinerja yang lebih baik. Amin (2007) menyimpulkan bahwa kombinasi derajat *managerial style* dengan lingkup sistem akuntansi manajemen yang tinggi akan mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja manajerial, begitu juga Yuliana (2010) menyimpulkan bahwa sistem akuntansi manajemen memainkan peran penting sebagai variabel mediasi antara hubungan gaya kepemimpinan (transformatif dan transaksional) dengan kinerja organisasi.

Nazaruddin (1998) menemukan bukti bahwa pada tingkat desentralisasi tinggi dibutuhkan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang semakin handal agar semakin besar pengaruh positifnya terhadap kinerja manajerial. Desmiyawati (2010) menyimpulkan bahwa desentralisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial melalui penggunaan sistem akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan. Sementara ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui penggunaan sistem akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan. Soobaroyen dan Poorundersing (2008) menemukan bahwa sistem akuntansi manajemen berperan se-

bagai variabel *intervening* antara desentralisasi dan kinerja manajerial.

Kinerja manajerial. Keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuan sebagian besar tergantung pada kinerja manajerial. Kinerja manajerial dapat diukur setelah sistem informasi akuntansi manajemen dapat dilaksanakan dan diaplikasikan di dalam suatu organisasi. Kinerja manajerial tercapai apabila organisasi secara keseluruhan, atau para manajerial unit bisnis secara bersama-sama, mampu melakukan tugas-tugasnya dengan baik dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkannya. Manajerial merupakan seseorang yang bertanggung jawab atas organisasi atau unit yang dipimpinnya. Menurut pembacaan oleh Usmara (2003:96), deskripsi peran manajerial yang dikemukakan di atas, akan membutuhkan sejumlah keahlian manajerial yang penting dalam mengembangkan hubungan seajar (rekan kerja), menjalankan negosiasi, memotivasi bawahan, menyelesaikan konflik, membangun jaringan informasi dan menyebarkan informasi, membuat keputusan dalam kondisi yang tidak begitu jelas (ambigu) yang ekstrim, serta mampu mengalokasikan sumber daya-sumber daya yang ada. Oleh sebab itu, manajerial perlu melakukan inspeksi atas tugas atau perannya sehingga dapat mencapai kinerja yang maksimal.

Kinerja manajerial dapat dijelaskan sebagai bentuk eksistensi dimana manajerial sudah menyelesaikan pekerjaan mereka seefektif mungkin (Soobaroyen dan Poorundersing 2008). Evaluasi atas kinerja yang dilakukan oleh manajerial beragam, tergantung pada budaya yang dikembangkan oleh masing-masing perusahaan. Oleh karena kinerja dalam penelitian ini diproses dari persepsi para manajerial tentang kegiatan manajerial yang terdiri dari sembilan dimensi kegiatan yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, perwakilan, dan kinerja keseluruhan (Mahoney *et al.* 1963), maka evaluasinya sesuai pendapat Suartana (2000) yang disitir oleh Faisal dan Wijaya (2002) dapat dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, ataupun bawahannya.

Kepemimpinan. Pengertian kepemimpinan berbeda-beda dalam berbagai literatur. Yuki (2007) mengatakan kepemimpinan adalah proses untuk memengaruhi orang lain untuk memahami dan setuju dengan apa yang perlu dilakukan dan

bagaimana tugas itu dilakukan secara efektif, serta proses untuk memfasilitasi upaya individu dan kelompok untuk mencapai tujuan bersama. Robbins (2006) mendefinisikan kepemimpinan sebagai kemampuan untuk memengaruhi kelompok menuju pencapaian sasaran. Pemimpin dapat muncul dari dalam kelompok melalui pengangkatan formal untuk memimpin kelompok. Teori Kepemimpinan (*Path-Goal Theory*) menyatakan bahwa tugas pemimpin adalah membantu pengikutnya mencapai tujuan dan mengarahkan atau memberikan dukungan sesuai kebutuhan untuk memastikan bahwa tujuan mereka sejalan dengan tujuan kelompok atau organisasi. Sejauh ini diketahui terdapat empat atau gaya kepemimpinan masing-masing yaitu gaya kepemimpinan yang mengarahkan (*directive leadership*), gaya kepemimpinan yang mendukung (*supportive leadership*), gaya kepemimpinan yang partisipatif (*participative leadership*), dan gaya kepemimpinan yang berorientasi prestasi (*achievement-oriented leadership*).

Desentralisasi. Gordon dan Narayanan (1984) mengemukakan bahwa ide dasar desentralisasi menunjukkan pada tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab manajemen puncak kepada manajerial menengah dan bawah dalam bentuk pembuatan keputusan. Sementara Hansen dan Mowen (1997), mengemukakan bahwa desentralisasi adalah praktek pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah dalam suatu organisasi. Gordon dan Miller (1976) bahkan mengatakan bahwa dengan meningkatnya kompleksitas administrasi, tugas dan tanggung jawab, maka sebaiknya sebagian tugas-tugas organisasi didelegasikan ke level manajemen yang lebih rendah untuk meringankan beban pengambilan keputusan di level manajemen yang lebih tinggi.

Sementara itu dalam konteks pemerintahan, Rondinelli dan Cheema (1998), mengemukakan bahwa desentralisasi adalah transfer atau pendelegasian kewenangan dari pemerintahan tertinggi dan badan-badannya kepada organisasi di daerah, unit-unit sub-ordinat pemerintah, pemerintah semi otonom, otoritas regional, otoritas fungsional, pemerintahan lokal otonom untuk merencanakan dan mengelola fungsi publik. Perluasan sudut pandang Rondinelli dan Cheema (1998) terbagi menjadi dua, yakni desentralisasi teritorial atau perwilayahan

dan desentralisasi fungsional. Desentralisasi teritorial berarti pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat kepada wilayah-wilayah di dalam negara, sedangkan desentralisasi fungsional berarti pelimpahan wewenang kepada organisasi-organisasi fungsional (atau teknis) agar secara langsung berhubungan dengan masyarakat.

Sistem akuntansi manajemen (SAM).

SAM adalah sistem informasi yang menghasilkan keluaran (*output*) dengan menggunakan masukan (*input*) dan berbagai proses yang diperlukan untuk memenuhi tujuan tertentu manajemen. Proses adalah inti dari suatu sistem akuntansi manajemen dan dipergunakan untuk mengubah masukan menjadi keluaran yang memenuhi tugas sistem (Hansen dan Mowen 2004).

SAM merupakan sistem informasi yang mengumpulkan data operasional dan finansial, memprosesnya, menyimpannya dan melaporkannya kepada pengguna. Produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen adalah informasi akuntansi manajemen (Atkinson *et al.* 1995). SAM merupakan suatu mekanisme pengawasan organisasi yang dapat memudahkan cara membuat laporan dan menciptakan tindakan-tindakan yang nyata terhadap penilaian kinerja dari setiap komponen dalam organisasi (Chia 1994). SAM berperan sebagai sumber informasi utama dalam pengambilan keputusan, peningkatan, dan pengendalian organisasi. Pemanfaatan informasi akuntansi manajemen yang efektif dapat menciptakan nilai yang dapat dipertimbangkan oleh organisasi saat ini dengan memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktifitas yang dapat membawa keberhasilan organisasi. Sistem akuntansi manajemen adalah sistem penghasil informasi yang digunakan dalam mekanisme pengendalian suatu organisasi.

Chenhall dan Moris (1986) menemukan bahwa terdapat empat karakteristik informasi yang dihasilkan oleh SAM, yaitu *broad scope*, *timeliness*, *agregated* dan *integrated*. Tujuan umum SAM adalah: (1) menyediakan informasi yang diperlukan dalam penghitungan harga pokok jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan manajemen; (2) menyediakan informasi yang dipergunakan dalam perencanaan, pengendalian, evaluasi, dan perbaikan berkelanjutan; (3) menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan, dan (4) membantu mengidentifikasi suatu masalah, menyelesaikan masalah, dan mengevaluasi kinerja. Jadi

informasi akuntansi manajemen dibutuhkan dan dipergunakan dalam semua tahap manajemen, termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

Informasi yang digunakan manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi manajemen dan merupakan informasi yang utama yang dimiliki perusahaan. Informasi akuntansi manajemen terutama digunakan oleh pimpinan perusahaan di dalam menunjang pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen khususnya fungsi perencanaan dan pengawasan. Menurut Macfoedz (1990) jenis-jenis informasi akuntansi manajemen adalah sebagai berikut: (1) Akuntansi biaya penuh (*full cost accounting*); (2) Akuntansi biaya diferensial (*differential cost accounting*); (3) Akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*).

Penelitian yang menghubungkan kepemimpinan dengan kinerja telah dilakukan oleh Ogbonna dan Harris (2000). Penelitian mereka menunjukkan bahwa kepemimpinan yang diperankan dengan baik oleh seorang pemimpin mampu memotivasi karyawan untuk bekerja lebih baik sehingga lebih hati-hati dalam usaha mereka mencapai target yang diharapkan perusahaan. Hal ini berdampak pada kinerja karyawan. Yousef (2000) menyimpulkan bahwa kepemimpinan partisipatif atau konsultatif mampu menjadikan karyawan lebih merasa terikat dengan organisasinya, lebih puas dengan pekerjaan mereka, dan mempunyai kinerja yang lebih tinggi. Elenkov (2002) menunjukkan bahwa kepemimpinan secara langsung dan positif berpengaruh terhadap kinerja. Sementara Rowold (2011) menyimpulkan bahwa kepemimpinan berdasarkan struktur berpengaruh signifikan terhadap kinerja. McMurray *et al.* (2012) meneliti tentang dampak kepemimpinan terhadap iklim kerja dan kinerja organisasi non profit.

Teori kontinjensi menyatakan bahwa harus terdapat terdapat kecocokan atau kesesuaian (*fit*) antara suatu elemen organisasi dengan elemen lainnya, termasuk elemen luar (lingkungan) organisasi. Dalam konteks sistem akuntansi manajemen, teori kontinjensi didasarkan pada premis umum bahwa tidak terdapat sistem pengendalian yang secara universal selalu tepat untuk dapat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan (Otley 1980). Hal ini berarti bahwa desain berbagai komponen sistem akuntansi tergantung pada faktor-

faktor kontinjensi khusus yang ada atau melingkupi, atau dapat juga dikatakan, ada dugaan bahwa terdapat faktor situasional lainnya yang mampu memengaruhi keefektifan suatu sistem akuntansi manajemen tertentu.

Pendekatan kontinjensi banyak menarik minat peneliti untuk mengetahui apakah tingkat keandalan sistem akuntansi manajemen berpengaruh sama atau berbeda terhadap setiap organisasi. Dengan didasarkan pada pendekatan kontinjensi tersebut, ada kemungkinan terdapat variabel penentu lainnya yang akan saling berinteraksi, selaras dengan kondisi tertentu yang dihadapi. Informasi manajemen yang digunakan dalam penelitian ini adalah informasi yang memiliki karakteristik *broad scope*, *integrated*, *timeliness*, dan *aggregated*. Informasi dengan karakteristik seperti itu akan berfungsi efektif apabila tersedia sesuai dengan tingkat kebutuhan manajer.

SIMPULAN

Gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini menjelaskan bahwa gaya kepemimpinan yang berorientasi pada prestasi mampu meningkatkan kinerja manajerial, di mana kinerja pimpinan SKPD akan meningkat apabila Walikota dapat memotivasi pimpinan SKPD untuk mencapai tujuan organisasi dengan efektif.

Desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Hal ini menjelaskan bahwa adanya tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab dalam pengambilan keputusan mengenai operasi sehari-hari yang diberikan Walikota kepada pimpinan SKPD akan membuat pimpinan SKPD berupaya dalam meningkatkan kerjanya.

Sistem akuntansi manajemen dapat memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja manajerial. Hal ini menjelaskan bahwa kinerja manajerial akan meningkat apabila adanya ketersediaan informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi manajemen, seperti informasi yang disajikan dalam bentuk laporan sesuai dengan model keputusan, yang dibangun oleh gaya kepemimpinan yang diterapkan.

Sistem akuntansi manajemen dapat memediasi pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Hal ini menjelaskan bahwa kinerja manajerial akan meningkat apabila adanya ketersediaan informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi manajemen, seperti informasi yang disajikan dalam

bentuk laporan sesuai dengan model keputusan, yang dihasilkan oleh tingkat pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang diterapkan.

Temuan penelitian ini dapat memberikan manfaat dan sumbangan terhadap pengembangan teori akuntansi keperilakuan (*behavior accounting*), terutama teori kontinjensi yang mengkaji tentang peran Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) sebagai media-si pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial.

Lebih lanjut, Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) sebagaimana ditemukan oleh banyak penelitian mampu memediasi pengaruh gaya kepemimpinan dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial. Hal ini berarti bahwa efektifitas desain sistem akuntansi akan tergantung pada karakteristik faktor kontinjensi yang memengaruhi suatu kondisi tertentu.

Hasil temuan ini dapat memberikan manfaat dan dapat menjadi informasi serta bahan pertimbangan bagi manajemen puncak di tingkat organisasi Pemda, dimana implikasi yang terjadi antara lain, pertama, pimpinan dalam menerapkan gaya kepemimpinannya perlu berorientasi pada prestasi (*achievement oriented leadership*), dimana pimpinan harus mampu memotivasi bawahan untuk mencapai tujuan organisasi dengan efektif yang berdampak pada peningkatan kinerja manajerial.

Kedua, Pimpinan PEMDA perlu mengoptimalkan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada pimpinan SKPD dengan mengizinkan pimpinan SKPD untuk membuat kebijakan secara independen, hal ini sebagai salah satu sumber daya penting organisasi di dalam meningkatkan kinerja manajerial.

Ketiga, Pimpinan perlu mempertimbangkan ketersediaan informasi yang dihasilkan dari sistem akuntansi manajemen yang meliputi Informasi yang cakupannya luas (*broad scope*), Informasi yang tepat waktu (*timeliness*), Informasi yang terintegrasi (*integrated*) dan Informasi agregasi (*aggregated*) sebagai mediasi peran kepemimpinan dan desentralisasi di dalam meningkatkan kinerja manajerial.

Hasil temuan ini secara tidak langsung dapat memberikan informasi bagi pemerintah daerah khususnya dan pemerintah pada umumnya selaku regulator untuk mengimplementasikan sistem akuntansi manajemen yang meliputi akan mampu menyediakan in-

formasi yang cakupannya luas (*broad scope*), informasi yang tepat waktu (*timeliness*), informasi yang terintegrasi (*integrated*) dan informasi agregasi (*aggregated*).

DAFTAR RUJUKAN

- Amin, Al. Muhammad. 2007. "Pengaruh *Environmental Uncertainty*, Desentralisasi, Strategi *Customization*, Managerial *Style* dan Teknologi, terhadap Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajerial". *Jurnal Aplikasi Manajemen*, Vol. 5, NO. 1, hlm 86-96.
- Arikunto, S. 2006. *Prosedur Penelitian*. Asdi Mahasatya. Jakarta.
- Atkinson, A.A., Banker, R.S., Kaplan, R.J., and Young, S.M. 1995. *Management Accounting*. Englewood Cliffs. Prentice-Hall. New Jersey.
- Bintang Papua. 2012. *Kejar WTP, Pemkot Kuatkan Kapabilitas Bendaharannya*, <http://www.google.com>. Rabu 18 Juli.
- Cheema, G.S. and Rondenelli, D.A. 1983. *Decentralization and Development, Policy implementation in Developing Countries*, Sage Publications, California.
- Chenhall, R.H. and Morris. 1986. "The Impact of Structure, Environment and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting System". *The Accounting Review*, Vol. 61, No 1, hlm 16-35.
- Chia, Y.M. 1995. "Decentralization, Management Accounting System Information Characteristic and Their Interaction Effect on Managerial Performance: A Singapore Study". *Journal of Business Finance and Accounting*, Vol. 23, No. 6, hlm 811-830.
- Desmiyawati. 2010. "Pengaruh Desentralisasi, Ketidakpastian Lingkungan Dan Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial." *Pekbis Jurnal*. Vol.2, No.3, hlm 346-354.
- Elenkov, D. S. 2002. "Effects of leadership on organizational performance in Russian companies". *Journal of Business Research*, Vol. 55, hlm 467- 480.
- Gordon, L. A. dan D. Miller. 1976. "A contingency framework for the design of accounting information systems". *Accounting, Organization and Society*, Vol. 1, No. 1, hlm 59-69.
- Gordon, L.A., and Narayanan. 1984. "Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Structure; An Emperical Investigation". *Accounting, Organization, and Society*, Vol. 9, No. 1, hlm 33-47.
- Govindarajan, V. 1984. "Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation: An Empirical Examination of Environmental Uncertainty as an Intervening Variable." *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 9, No. 2, hlm 125-135.
- Gul, F.A. 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. 4-5, hlm 413-426.
- Hansen dan Mowen. 2004. *Management Accounting*. Edisi Ketujuh. Salemba Empat. Jakarta.
- Hasibuan, M.S.P. 2007. *Manajemen Sumber Daya Manusia, cetakan kesembilan*. PT Bumi Aksara. Jakarta.
- Mahoney, T. A., T. H. Jerdee, dan S. J. Carroll. 1963. *Development of Managing Performance: A Research Approach*. South Western. Cincinnati, OH.
- McMurray, A.J., I.Md. Mazharul, J.C. Sarros, dan A.P. Merlo. 2012. "The impact of leadership on workgroup climate and performance in a non-profit organization". *Leadership dan Organization Development Journal*, Vol. 33 No. 6, hlm 522-549.
- Miah, N.Z. and L. Mia, 1996. "Decentralization, Accounting Control and Performance of Government Organization : A New Zealand Empirical Study". *Financial Accountability dan Management*, Vol. 12, No. 3, hlm 173-189.
- Nazaruddin, I. 1998. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1, No. 2, hlm 141-162.
- Nurwati, N.U., S. Margono, dan Surachman. 2012. "Pengaruh Kepemimpinan terhadap Budaya Organisasi, Komitmen Kerja, Perilaku Kerja, Kinerja Pegawai (Studi pada SKPD Provinsi Sulawesi Tenggara)". *Jurnal Aplikasi Manajemen*, Vol.10, No.1, hlm 1-11.
- Ogbonna and L. C. Harris. 2000. "Leadership Style, Organizational Culture and Per-

- formance: Empirical Evidence From UK Companies". *International Journal of Human Resource Management*. Vol. 11, No. 4, hlm 766-788.
- Otley, D.T. 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis". *Accounting, Organizations and Society*, Vol.5, No.4, hlm 413-428.
- Republika Online. 2012. *Jalan di Tempat, Laporan Keuangan Jayapura Bertahan di WDP*. Senin, 2 Juli 2012.
- Robbins, S. P. 2006. *Perilaku Organisasi*, Jilid I, PT.Prenhallindo, Alih Bahasa: Hadaryana Pujaatmaka. Jakarta.
- Rondinelli, D.A. dan G.S. Chemma 1998. *Decentralization Development*. Sage Publications. California.
- Rowold, J. 2011. "Relationship between leadership behaviors and performance: The moderating role of a work team's level of age, gender, and cultural heterogeneity". *Leadership dan Organization Development Journal*, Vol. 32I, No. 6, hlm 628 – 647.
- Salle, A. 2011. *Akuntabilitas Keuangan (Studi Pengelolaan Dana Otonomi Khusus Berdasarkan Undang Undang Nomor 21 Tahun 2001 Tentang Otonomi Khusus Bagi Provinsi Papua)*. *Disertasi Tidak Dipublikasikan*. Universitas Brawijaya. Malang.
- Soobaroyen, T. dan B. Poorundersing. 2008. "The Effectiveness of Management Accounting Systems". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No.2, hlm 187-219.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R dan D)*, Cetakan ke.16. CV. Alfabeta. Bandung
- Surjo, B. D. 2008. "Pengaruh Gaya Kepemimpinan Transformasional, Budaya Organisasi Dan Inovasi Terhadap Kinerja Pengelola Panti Asuhan di Kota Tomohon dan Kabupaten Minahasa". *Jurnal Aplikasi Manajemen*, Vol 8. No 2, hlm 391-404
- Usmara A., 2003. *Ideas at Work* (Terjemahan), Cetakan Pertama, Amara Books, Yogyakarta.
- Yousef, D. A. 2000. "Organizational commitment : a mediator of the relationship of leadership behavior with job satisfaction and performance in a non-western country". *Journal of Managerial Psychology*, Vol.15, No. 1, hlm 6-10.
- Yuki, G. 2007. *Kepemimpinan Dalam Organisasi*. Edisi Kelima. PT.Indeks. Jakarta.
- Yuliana, C. 2010. *Peran Kepemimpinan Dalam Pencapaian Kinerja Organisasi Melalui Budaya, Strategi, Dan Sistem Akuntansi Manajemen Organisasi*. Purwokerto, *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.