

PERAN *BUDGETARY GOAL CHARACTERISTICS* DALAM HUBUNGAN ANTARA KEADILAN PROSEDURAL DAN KINERJA MANAJERIAL

Zulfikar & Sri Murwanti

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Prior researches on the relationship between procedural justice and managerial performance indicate that there were no consistent conclusions in their results. One research shows that procedural justice is positively correlated with performance, while others conclude the other way around. The main focus of this study to examine the role Budgetary Goal Characteristics on the relationship between procedural justice and managerial performance.

Analysis were based 132 respondents on structural employees of the high education. Hipotesis testing used path analysis to known role Budgetary Goal Characteristics. the same model is also suggested by Lau and Lim (2002). The results of this current study indicate that Budgetary Goal Characteristics mediates fully the relationship between prosedural justice and managerial performance.

Keywords: *procedural justice, budgetary goal characteristics, managerial performance*

PENDAHULUAN

Studi di bidang akuntansi keprilakuan sudah lama menjadi perhatian bagi para peneliti. Umumnya mereka mengkaji teori-teori hukum, politik, maupun psikologi di samping teori akuntansi manajemen. Studi yang terkait dengan kolaborasi antara teori akuntansi dengan teori-teori tersebut juga sudah banyak dilakukan. Salah satunya adalah studi tentang perilaku manajer dalam perencanaan manajerial dalam bentuk keuangan (anggaran) yang dipengaruhi oleh faktor-faktor psikologis. Penelitian tersebut dilatarbelakangi oleh lingkungan persaingan bisnis global

sebagai obyek penelitian yang semakin dinamis dan banyak diliputi ketidakpastian.

Persaingan bisnis yang semakin dinamis juga terjadi di dunia pendidikan khususnya Perguruan Tinggi (PT). Oleh karenanya mereka harus menciptakan kondisi bisnis yang fleksibel dan inovatif untuk mempertahankan kelangsungan hidup. Untuk mengantisipasi kondisi persaingan yang semakin tajam penting bagi PT memperhatikan faktor-faktor internal maupun eksternal. Pada faktor internal misalnya, dapat pula ditinjau dari sisi pembuatan prosedur yang adil untuk menilai kinerja manajerial. Kinerja manajerial dalam sebuah PT terkait dengan profesional dosen yang mempunyai peran ganda yaitu peran dia sebagai manajer (menduduki jabatan struktural) dan sebagai staf pengajar. Sebagai manajer dia harus menjalankan fungsi-fungsi manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Salah satu ukuran keberhasilan sebagai manajer adalah kemampuan dalam pengendalian administrasi yang dilakukan melalui proses peraturan dan kebijakan, prosedur operasi, sistem insentif dan penganggaran (Hopwood 1976).

Conlon (1993) dalam Mulyasari dan Sugiri (2004) menyebutkan bahwa keadilan prosedural berhubungan dengan keadilan dan kelayakan prosedur-prosedur yang digunakan untuk mengalokasikan keputusan-keputusan dalam organisasi. Dipandang dari persepsi bawahan keadilan prosedural berhubungan dengan seluruh proses yang diterapkan oleh atasan mereka untuk mengevaluasi kinerja mereka, sebagai sarana untuk mengkomunikasikan umpan balik kinerja dan untuk menentukan *reward* bagi mereka seperti promosi atau kenaikan gaji (McFarlin & Sweeny 1992 dalam Wasisto & Sholihin 2004). Adil tidaknya proses dan prosedur yang diterapkan menunjukkan tinggi rendahnya keadilan menurut bawahan.

Kenis (1979) mengindikasikan bahwa ada lima karakteristik dalam sistem penganggaran. Kelima karakteristik tersebut meliputi: partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, umpan balik anggaran dan evaluasi anggaran.

Partisipasi penganggaran adalah suatu proses yang di dalamnya terdapat individu-individu yang terlibat dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell 1982 dalam Fitri 2004). Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik serta dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis 1979). Locke (1968) menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif

dibanding dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik.

Kesulitan sasaran anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai (Kenis 1979). Locke (1968) menyimpulkan bahwa sasaran anggaran yang lebih sulit akan mengakibatkan kinerja yang lebih baik dibanding dengan sasaran anggaran yang lebih mudah.

Kenis (1979) menyatakan evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen. Tse (1979) dalam Muslimah (1998) menjelaskan bahwa evaluasi anggaran secara mendasar memiliki mempunyai empat tujuan. *Pertama*, untuk meyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan. *Kedua*, memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lainnya. *Ketiga*, sistem evaluasi kinerja dapat memicu suatu isyarat tanda bahaya, memberi sinyal masalah-masalah yang mungkin terjadi dan terakhir evaluasi dimaksudkan untuk menilai pembuatan keputusan manajemen.

Beberapa studi tentang pembuatan prosedur yang adil (keadilan prosedural) banyak dikaitkan dengan kinerja manajerial (misal: Milani 1975; Kenis 1979; Early & Lind 1987; Lindquist 1995; Libby 2001; Pareke 2003; Mulyasari & Sugiri 2004; dan Wasisto & Sholihin 2004). Beberapa peneliti menempatkan pola hubungan yang beragam antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Di antaranya ada yang menempatkan keadilan prosedural sebagai variabel yang memediasi hubungan kinerja manajerial dengan variabel-variabel lain (misal: Lindquist 1995; Libby 2001; Pareke 2003; Mulyasari & Sugiri 2004). Hasil penelitian Mulyasari dan Sugiri (2004) menyebutkan bahwa pengaruh langsung antara penganggaran partisipatif dan kinerja manajerial akan lebih kuat jika dimediasi oleh keadilan prosedural dan *job relevant*. Jauh sebelum Mulyasari dan Sugiri (2004), Libby (2001) mengemukakan apabila target anggaran dan proses penganggaran tidak adil, maka kinerja bawahan menjadi rendah dalam setiap situasi dan dalam kondisi keadilan yang tinggi, kinerja selama proses anggaran dapat diperbaiki.

Sebaliknya sebagian peneliti ada yang menempatkan keadilan prosedural sebagai variabel yang memiliki hubungan langsung dengan kinerja manajerial maupun tidak langsung melalui variabel-variabel *intervening* (misal: Locke 1976; Kanfer et al. 1987; Lind & Tyler 1988; Libby 1999; Lau & Lim 2002; dan Wasisto & Sholihin 2004). Beberapa peneliti menemukan hubungan yang tidak konsisten antara keadilan

prosedural dengan kinerja manajerial. Misal, Early dan Lind (1987) dalam Wasisto dan Sholihin (2004) menemukan bahwa keadilan prosedural berkorelasi positif dengan kinerja. Sementara Kanfer et al. (1987) menemukan korelasi yang sebaliknya. Hasil penelitian Wasisto dan Sholihin (2004) yang merupakan replikasi dari penelitian Lau dan Lim (2002) menyebutkan bahwa hubungan positif antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial bersifat tidak langsung dan dimediasi penuh oleh partisipasi penganggaran.

Berdasarkan latar belakang dan motivasi penulis, beberapa pertanyaan penelitian akan dirumuskan sebagai berikut: 1) Apakah terdapat pengaruh antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial? 2) Apakah terdapat pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* dalam hubungan antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial?

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti secara empiris pengaruh keadilan prosedural terhadap kinerja manajerial dan pengaruh *Budgetary Goal Characteristic* dalam hubungan antara keadilan prosedural dan kinerja manajerial. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pejabat struktural di berbagai level di Perguruan Tinggi untuk menelaah lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi dalam pembuatan keputusan yang terkait dengan evaluasi kinerja pejabat struktural.

TINJAUAN PUSTAKA

• Konsep Budgetary Goal Characteristics

Sistem penganggaran merupakan alat yang digunakan untuk perencanaan dan pengendalian manajerial. Penganggaran merupakan bagian penting dari siklus perencanaan, tindakan, dan pengendalian manajemen atau secara lebih khusus sebagai bagian dari *total management systems*. Dari posisi penganggaran tersebut, anggaran sering dianggap merupakan suatu rencana jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana jangka panjang yang ditetapkan dalam proses pemrograman.

Kenis (1979) mengemukakan lima karakteristik sistem penganggaran yang meliputi: partisipasi penganggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, kejelasan anggaran, dan kesulitan anggaran. Pada bagian ini akan dijelaskan lima konsep karakteristik sistem penganggaran.

Partisipasi penganggaran menggambarkan keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran pada pusat pertanggungjawaban manajer yang bersangkutan. Secara lebih rinci meliputi keterlibatan individual, penyusun target, evaluasi kinerja, dan mungkin penghargaan (Brownell 1982). Hopwood (1976; 73) menjelaskan dalam lingkungan organisasi,

partisipasi dapat dipertimbangkan sebagai suatu alat untuk mengurangi perbedaan kekuasaan, lebih menekankan pada pengembangan manusia yang lebih baik dari pada produktifitas, dan cenderung diterima sebagai kriteria organisasional yang lebih efektif.

Kenis (1979) menyatakan evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen. Tse (1979) dalam Ratnawati (2004) menjelaskan bahwa evaluasi anggaran secara mendasar memiliki empat tujuan. *Pertama*, untuk meyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan. *Kedua*, memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lainnya. *Ketiga*, sistem evaluasi kinerja dapat memicu suatu isyarat tanda bahaya, memberi sinyal masalah-masalah yang mungkin terjadi dan terakhir evaluasi dimaksudkan untuk menilai pembuatan keputusan manajemen.

Kenis (1979) menyatakan bahwa umpan balik terhadap tingkat sasaran anggaran yang dicapai merupakan salah satu variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Jika bawahan tidak mengetahui hasil dari apa yang telah dicapainya maka tidak akan merasa bahwa mereka telah berhasil atau gagal.

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik serta dimengerti oleh pihak yang bertanggungjawab terhadap pencapaiannya (Kenis 1979). Locke (1968) menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibanding dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya akan mendorong karyawan untuk melakukan yang terbaik.

Kesulitan sasaran anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai (Kenis 1979). Locke (1968) menyimpulkan bahwa sasaran anggaran yang lebih sulit akan mengakibatkan kinerja yang lebih baik dibanding dengan sasaran anggaran yang lebih mudah. Hofstede (1967) menyatakan bahwa sasaran anggaran yang lebih ketat menimbulkan motivasi yang lebih tinggi, namun apabila melewati batas limitnya, maka pengetahuan sasaran anggaran justru akan mengurangi motivasi.

• Konsep Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural berhubungan dengan keadilan dan kelayakan prosedur-prosedur yang digunakan untuk mengalokasikan keputusan-keputusan dalam organisasi. McFarlin dan Sweeny (1992) menjelaskan bahwa keadilan prosedural berhubungan dengan persepsi bawahan

mengenai seluruh proses yang diterapkan oleh atasan mereka, sebagai sarana untuk mengkomunikasikan *feedback* kinerja dan untuk menentukan *reward* bagi mereka seperti promosi atau kenaikan gaji. Pengaruh keadilan prosedural juga disebut sebagai pengaruh proses yang adil karena persepsi mengenai keadilan dari proses dapat berpengaruh dalam meningkatkan *outcome* bahkan ketika *outcome* tersebut mempunyai implikasi yang tidak diinginkan (Saunders *et al.* 2002).

Pinder (1998) yang dikutip oleh Ahadiyat (2005), mengajukan enam dimensi dalam konstruk keadilan prosedural, yaitu: suatu prosedur dikatakan *fair* manakala perusahaan berbuat 1) konsisten dengan prosedur, 2) tidak adanya kepentingan pribadi di atas kepentingan umum, 3) selalu berdasarkan informasi akurat, 4) selalu diberi peluang untuk melakukan koreksi, 5) menyertakan semua kepentingan yang *legitimate* dan 6) selalu memperhatikan standar moral dan etis. Jauh sebelum Pinder, Lavenenthal (1980) mengajukan sembilan aspek dari *fairness*, yaitu: *trust, consistency, truthfulness, integrity, expectation, equity, influence, justice, dan respect*.

Beberapa penelitian yang dilakukan sebagai tindak lanjut atas teori ekuitas menyimpulkan bahwa individual mendefinisikan keadilan bukan hanya dalam hal hasil yang diterima tetapi juga prosedur yang digunakan untuk memperoleh hasil tersebut (Leventhal, Karuza, dan Fry, 1980; Thibaut dan Walker 1975). Anggapan adil atau tidak adil mengenai proses dan prosedur yang diterapkan menunjukkan tinggi atau rendahnya keadilan prosedural menurut bawahan. Keadilan prosedural juga berkaitan dengan apakah karyawan percaya atau menganggap prosedur dan hasil telah adil, bukan apakah prosedur dan hasil telah adil dalam pengertian yang lebih obyektif (Lind dan Tyler 1988).

Prosedur yang berbeda dapat dipandang secara berbeda oleh orang berbeda dalam situasi yang berbeda pula. Thibaut dan Walker (1975) dalam penelitiannya menemukan bukti bahwa prosedur yang berbeda diperlukan untuk menyelesaikan prosedur yang berbeda. Mereka menyimpulkan bahwa keadilan prosedural dipengaruhi oleh sejauhmana pihak-pihak yang berselisih diperbolehkan untuk bersuara dalam penyelesaian perselisihan hukum.

PENELITIAN SEBELUMNYA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

• Hubungan Keadilan Prosedural dan Kinerja Manajerial

Penelitian empiris tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penilaian kinerja manajer telah banyak dilakukan. Salah satunya adalah penelitian kinerja manajerial yang dipengaruhi oleh keadilan prosedural, misal Early dan Lind (1987); Tang dan Sarfield -Baldwin (1996); Kanfer *et al.*

(1987); Moorman, R. H. (1991); Lau dan Lim (2002). Di Indonesia juga telah dilakukan penelitian yang sama misalnya dilakukan oleh Mulyasari dan Sugiri (2004) dan Wasisto dan Solihin (2004).

Early dan Lind (1987) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa keadilan prosedural berkorelasi positif dengan kinerja manajer. Mereka menemukan bukti bahwa persepsi manajer lini terhadap cara mengevaluasi, proses promosi, dan umpan balik dalam mengkomunikasikan kinerja akan mempengaruhi kinerja manajerial para manajer lini. Kinerja manajerial akan meningkat jika persepsi bawahan (manajer lini) terhadap keadilan prosedural dapat diterima.

Mulyasari dan Sugiri (2004) mengungkapkan bahwa terdapat dua teori yang menjelaskan mengapa persepsi keadilan dapat mempertinggi kinerja. Pertama, the *self-interest model (instrumental perspective)*, orang melibatkan diri dalam proses karena mereka memperhatikan outcome mereka. Kedua, the *group value model (relational perspective atau non instrumental voice)*, menyatakan bahwa input penting baik di dalam atau di luar diri tergantung apakah hal tersebut secara aktual mempengaruhi *outcome*. Berdasarkan teori tersebut, individu memiliki nilai terhadap hubungan jangka panjang dengan group dan prosedur menumbuhkan solidaritas group.

Berdasarkan teori yang telah diungkapkan, Mulyasari dan Sugiri (2004) melakukan penelitian terhadap manajer tingkat menengah yang memiliki atasan dan bawahan dan bertanggung jawab atas divisi yang dipimpinnya. Hasilnya menunjukkan bahwa hubungan beberapa variabel yang mempengaruhi kinerja akan lebih kuat jika terdapat keadilan prosedural.

Tang dan Sarfield-Baldwin (1996) melakukan penelitian terhadap karyawan yang diberi perlakuan yang berbeda. Mereka menemukan bukti bahwa jika manajer dapat menerapkan peraturan secara adil dan konsisten ke seluruh karyawan dan memberikan penghargaan/imbalance bagi mereka berdasarkan kinerja dan kelebihan yang dilakukan tanpa bias pribadi, maka karyawan akan memiliki persepsi positif mengenai keadilan prosedural. Berdasarkan temuan-temuan berbagai hasil penelitian tersebut, maka dapat disusun hipotesis pertama, yaitu:

H1: Keadilan prosedural berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial

• Pendekatan Kontinjensi

Teori keperilakuan maupun teori agensi umumnya digunakan sebagai landasan konseptual dalam penelitian akuntansi keperilakuan. Akuntansi keperilakuan merupakan cabang dari akuntansi yang

mempelajari hubungan antara perilaku manusia dengan sistem akuntansi. Sistem akuntansi yang dimaksud adalah dalam pengertian yang lebih luas, yang meliputi sistem pengendalian; sistem penganggaran; sistem akuntansi pertanggungjawaban, sistem pengumpulan biaya, sistem penilaian kinerja dan sistem pelaporan keuangan.

Studi tentang sistem penganggaran yang dikaitkan dengan kinerja manajerial sudah banyak dilakukan. Demikian juga studi yang mengaitkan antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Namun demikian studi-studi tersebut menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Ketidakkonsistenan tersebut timbul di antara hasil studi yang dilakukan oleh para peneliti, misalnya penelitian yang dilakukan Kanfer dkk. (1987) menemukan korelasi yang negatif antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Sebaliknya Early dan Lind menemukan hasil yang berbeda yaitu adanya hubungan positif antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Sementara peneliti lainnya menemukan hasil yang sangat bertentangan, yaitu tidak ada hubungan langsung yang signifikan antara keadilan prosedural dan kinerja (Libby 1999).

Untuk mengatasi perbedaan hasil penelitian-penelitian yang tidak konklusif secara universal, maka dapat dilakukan dengan pendekatan kontinjensi (Govindarajan 1986). Pendekatan ini dilakukan untuk mengevaluasi secara sistematis berbagai kondisi atau variabel lainnya yang dapat mempengaruhi suatu hubungan dari variabel-variabel yang diteliti. Libby (1999) menjelaskan bahwa hasil yang tidak konsisten tersebut karena tidak jelas apakah keadilan prosedural berkorelasi dengan kinerja secara langsung atau tidak langsung melalui variabel-variabel lain sebagai variabel mediasi atau *intervening*.

Seiring dengan hal tersebut, maka dilakukan berbagai penelitian yang menggunakan pendekatan kontinjensi dengan tujuan untuk mengidentifikasi berbagai variabel kontinjensi yang mempengaruhi hubungan keadilan prosedural dengan kinerja manajer. Penelitian Lau dan Lim (2002) berhasil membuktikan dugaan Libby (1999) bahwa terdapat variabel lain sebagai variabel *intervening* yang menjawab ketidakjelasan hubungan antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Penyebabnya adalah ada variabel partisipasi penganggaran yang memediasi hubungan tersebut. Temuan tersebut juga terjadi di Indonesia dengan hasil yang sama, yaitu partisipasi penganggaran melakukan mediasi penuh terhadap hubungan keadilan prosedural dan kinerja manajerial (Wasisto dan Sholihin 2004).

Kenis (1979) adalah salah satu peneliti tentang sistem penganggaran yang telah mengidentifikasi karakteristik tujuan penganggaran. Karakteristik tujuan penganggaran yang berhasil diidentifikasi adalah 1) partisipasi penganggaran, 2) evaluasi anggaran, 3) umpan balik

anggaran, 4) kejelasan anggaran dan 5) kesulitan anggaran. Para pakar penelitian kemudian mencoba untuk menghubungkannya dengan kinerja manajerial. Beberapa penelitian berhasil menemukan bukti bahwa kelima karakteristik memiliki hubungan dengan kinerja manajerial, misal Kenis (1979); Milani (1975); Indriantoro (2000); Tse (1979); Steers (1975); Ivancevich (1976) Hofstede (1967) dan Ratnawati (2004).

Tse (1979) menjelaskan bahwa *Budgetary Goal Characteristics* secara mendasar memiliki mempunyai empat tujuan. Pertama, untuk meyakinkan bahwa kinerja yang sesungguhnya sesuai dengan kinerja yang diharapkan. Kedua, memudahkan untuk membandingkan antara kinerja individu satu dengan yang lainnya. Ketiga, sistem evaluasi kinerja dapat memicu suatu isyarat tanda bahaya, memberi sinyal masalah-masalah yang mungkin terjadi dan terakhir evaluasi dimaksudkan untuk menilai pembuatan keputusan manajemen.

Lau dan Lim (2002) dan Wasisto dan Sholihin (2004) mengukur keadilan prosedural persepsian dengan seberapa adil prosedur yang digunakan organisasi untuk mengevaluasi kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa seberapa jauh sebuah organisasi menekankan pentingnya keadilan prosedural, maka hal tersebut akan mendorong bawahan untuk selalu mengevaluasi penyimpangan yang terjadi pada anggaran yang menjadi tanggungjawabnya.

Satu variabel yang diharapkan dapat mempengaruhi hubungan keadilan prosedural dengan kinerja manajerial adalah *Budgetary Goal Characteristics*. Pinder (1998) dalam Ahadiyat (2005) mengemukakan salah satu dimensi keadilan prosedural adalah selalu diberi peluang untuk melakukan koreksi bagi bawahan yang melakukan penyimpangan. Bagaimanapun, ketika organisasi menerapkan prosedur yang adil dalam menilai kinerja terhadap apa yang menjadi tanggungjawabnya termasuk anggaran, maka persepsi bawahan terhadap evaluasi penyimpangan tujuan anggaran akan meningkat. Berdasarkan premis tersebut, hipotesis yang dapat diusulkan adalah:

H2: Secara tidak langsung Keadilan prosedural memiliki dampak pada kinerja manajerial melalui *Budgetary Goal Characteristics*

METODE PENELITIAN

• Desain Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti secara empiris pengaruh keadilan prosedural terhadap kinerja manajerial melalui *Budgetary Goal Characteristics*. Untuk mencapai tujuan penelitian

tersebut, desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini akan mencakup antara lain:

1. Mendapatkan data responden sebagai obyek yang akan digunakan dalam penelitian sesuai dengan variabel yang ditentukan melalui survey
2. Menguji *non respons bias* untuk mengetahui perbedaan karakteristik jawaban responden antara yang mengembalikan tepat waktu dan yang tidak tepat waktu.
3. Melakukan pengujian kualitas data yang meliputi validitas dan reliabilitas dan
4. Melakukan pengujian asumsi-asumsi model regresi yang digunakan
5. Menentukan hubungan variabel keadilan prosedural dengan kinerja manajerial melalui variabel *Budgetary Goal Characteristics*

• Pemilihan Sampel dan Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini yang menjadi obyek adalah Perguruan Tinggi di Jawa Tengah dengan sasaran para pejabat struktural di lingkungan fakultas (Dekan, Wakil Dekan, Ketua jurusan, dan Sekretaris Jurusan,). Dipilihnya obyek penelitian ini adalah bahwa pejabat struktural tersebut pada sebuah Perguruan Tinggi membidangi tugas-tugas administrasi dan terlibat langsung dalam persiapan dan penyusunan anggaran pada masing-masing level (fakultas, jurusan dan bagian lain dilingkungan fakultas).

Penelitian ini dilakukan dengan metoda survei, yaitu memperoleh data dengan memberi kuisisioner kepada responden. Kuesioner dikirim ke 650 pejabat struktural di lingkungan fakultas (dekan, wakil dekan, ketua jurusan, sekretaris jurusan dan ketua laboratorium) yang tercatat di direktori PTS kopertis wilayah VI.

Tabel 1. Sampel dan Tingkat Pengembalian

Keterangan	Jumlah eksemplar
Pengiriman kuisisioner tahap pertama	325
▪ Kuisisioner yang tidak kembali	(267)
▪ Kuisisioner yang digugurkan karena tidak diisi	(8)
▪ Kuisisioner yang dapat diolah	50
Pengiriman kuisisioner tahap kedua	325
▪ Kuisisioner yang tidak kembali	(237)
▪ Kuisisioner yang digugurkan karena tidak diisi	(6)
▪ Kuisisioner yang dapat diolah	82
Total kuisisioner yang digunakan	132

Dari 650 kuisisioner yang dikirim diperoleh sebanyak 146 respon (22,5%). Namun demikian tidak seluruh respon memenuhi syarat untuk diolah karena sebagian tidak lengkap. Dari 146 respon, sebanyak 132 respon yang memenuhi syarat untuk dapat digunakan sebagai data yang dianalisis. Hasil lengkap data demografi responden yang berhasil dikumpulkan dan dipilih disajikan pada tabel 2.

Tabel 2. Diskripsi Demografi Responden

Keterangan	Jumlah	Prosentase
Jenis Kelamin		
▪ Pria	89	67,4%
▪ Wanita	43	32,6%
Pendidikan		
▪ Strata 1 (S1)	26	19,7%
▪ Strata 2 (S2)	94	71,2%
▪ Strata 3 (S3)	12	9,1%
Jabatan		
▪ Dekan	18	13,6%
▪ Wakil dekan	19	14,4%
▪ Ketua Jurusan	47	35,6%
▪ Sekretaris Jurusan	48	36,4%
Lama Menjabat		
▪ 0 – 5 tahun	76	57,6%
▪ 6 – 10 tahun	52	39,4%
▪ lebih dari 10 tahun	4	3%

Berdasarkan data demografi 67,4 persen responden adalah laki-laki dan 32,6 persen wanita. Dari sisi pendidikan 19,7 persen responden berpendidikan Sarjana strata satu, 71,2 persen berpendidikan pascasarjana strata dua dan sisanya 9,1 persen adalah pascasarjana strata tiga. Ditinjau dari jabatan 13,6 persen sebagai dekan, 14,4 persen wakil dekan, 35,6 persen sebagai ketua jurusan, dan sisanya 36,4 persen adalah sekretaris jurusan. Sementara dari sisi lamanya menjabat terdapat 57,6 persen telah menjabat 0 sampai 5 tahun, 39,4 persen telah menjabat 6 sampai 10 tahun dan sisanya 3 persen menjabat lebih dari 10 tahun.

- **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

- a. **Keadilan Prosedural (independen)**

Keadilan prosedural merupakan persepsi bawahan tentang seluruh proses yang diterapkan oleh atasan mereka untuk mengevaluasi kinerja mereka. Variabel ini diukur dengan empat indikator adil dalam evaluasi kinerja, promosi jabatan, komunikasi umpan balik, dan kenaikan gaji. Untuk mengetahui indikator tersebut penelitian menggunakan instrumen empat item kuisioner yang digunakan oleh Lau dan Lim (2002), Sholihin (2002) dan Wasisto & Sholihin (2004).

- b. **Budgetary Goal Characteristics (intervening)**

Variabel ini meliputi lima karakteristik sistem penganggaran yang diindikasikan oleh Kenis (1979), yaitu: partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan sasaran anggaran.

- c. **Kinerja Manajerial (dependen)**

Kinerja manajerial merupakan tingkat keberhasilan para pejabat struktural di perguruan tinggi yang mencakup tingkat kecakapan dalam melaksanakan aktivitas manajemen meliputi perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf, negosiasi, dan perwakilan. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen sembilan item kuisioner *likert-type* yang dikembangkan oleh Mahoney et.al. (1963).

ANALISIS DATA

- **Pengujian Kualitas Data**

Analisis awal yang dilakukan dalam penelitian ini adalah pengujian *non-response bias*. Penelitian membagi sampel menjadi dua kelompok berdasarkan jadwal pengembalian kuisioner. Kelompok pertama adalah kuisioner yang datang tepat waktu yaitu satu bulan setelah pengiriman

(pengiriman dilakukan awal bulan Juni tahun 2005), sedangkan yang melebihi batas waktu tersebut masuk kelompok kedua. Untuk memastikan tidak ada perbedaan rata-rata antara dua kelompok data tersebut dilakukan *t-test*. Hasil pengujian *non-respon bias* dengan *t-test* menunjukkan tidak ada perbedaan yang signifikan antara kedua kelompok data tersebut.

Penelitian melakukan uji validitas dan reliabilitas untuk mengetahui pertanyaan-pertanyaan dalam variabel adalah valid dan untuk mengukur instrumen yang merupakan indikator dari variabel adalah reliabel. Pengujian validitas menggunakan *pearson correlation* yaitu mengkorelasi skor setiap butir pertanyaan dengan skor total (variabel). Hasil pengujian *Pearson correlation* menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan antara setiap butir pertanyaan dengan variabelnya. Hasil ini mengindikasikan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini valid dan dapat digunakan. Sedangkan pengujian reliabilitas menggunakan *cronbach alpha*. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* $> 0,60$ (Nunnally 1969).. Selanjutnya, pengujian reliabilitas dengan menghitung *cronbach alpha* instrumen penelitian menghasilkan nilai *alpha* untuk variabel keadilan prosedural, karakteristik anggaran, dan kinerja manajerial masing-masing 0,8176, 0,7178, dan 0,8919. Hasil ini lebih besar dari 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa instrumen dalam penelitian ini adalah reliabel dan dapat digunakan.

• Uji Asumsi Klasik

Untuk mendukung kebenaran interpretasi hasil analisis dengan model regresi maka perlu dievaluasi terlebih dahulu kriterium ekonometrik yakni harus terpenuhinya sifat-sifat normalitas, homoskedastisitas dan tidak terjadi multikolinearitas pada model regresi linear yang digunakan. Salah satu asumsi penting model regresi linier adalah bahwa variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal. Salah satu cara untuk mendeteksi normalitas adalah dengan melihat *normal probability plot* dari *standardized residual*. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal dan *plotting residual* akan dibandingkan dengan garis diagonal tersebut. Jika distribusi residual normal maka sebarannya akan mengikuti garis diagonal.

Hasil pengamatan terhadap grafik *normal probability plot* untuk semua persamaan regresi menunjukkan data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Hasil ini menunjukkan pola distribusi normal dan dapat disimpulkan semua model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dengan demikian model-model regresi layak dipakai

untuk memprediksi kinerja manajerial berdasarkan masukan variabel-variabel bebas.

Asumsi berikutnya adalah varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain harus tetap. Asumsi ini biasa disebut homoskedastisitas. Salah satu cara untuk mendeteksi adanya penyimpangan tersebut adalah dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Deteksi adanya homoskedastisitas dilakukan dengan menganalisis pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID (sumbu x) dan ZPRED (sumbu y). Jika terdapat pola tertentu seperti gelombang atau pola melebar atau menyempit, ini mengindikasikan terjadinya heteroskedastisitas. Sebaliknya jika polanya acak dan tidak jelas, mengindikasikan terjadinya homoskedastisitas.

Hasil pengamatan terhadap grafik *scatterplot* untuk semua persamaan regresi menunjukkan pola titik-titik yang tidak jelas dan menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa asumsi homoskedastisitas terpenuhi. Dengan demikian model-model regresi layak dipakai untuk memprediksi kinerja manajerial berdasarkan masukan variabel-variabel bebas.

Terakhir, asumsi yang terkait dengan hubungan antara dua atau lebih variabel independen (multikolinearitas). Model regresi berasumsi bahwa di antara dua atau lebih variabel independen tidak terjadi hubungan yang linear sempurna. Penyimpangan terhadap asumsi tersebut dapat dideteksi dengan beberapa cara. Salah satu caranya adalah dengan melihat *tolerance value* dan *variance inflation factor* dengan nilai ambang batas *tolerance value* $> 0,1$ dan $VIF < 10$ (Hair *et al.*, 1995). Hasil uji multikolinieritas menunjukkan nilai *tolerance* untuk semua variabel lebih dari 10 persen dan $VIF < 10$. Hal ini mengindikasikan bahwa asumsi hubungan antara dua atau lebih variabel (multikolinieritas) tidak terpenuhi.

Berdasarkan pendeteksian terhadap penyimpangan asumsi klasik yang telah dilakukan menyimpulkan bahwa model regresi yang akan digunakan memenuhi asumsi-asumsi ekonometrika yaitu: normalitas, homoskedastisitas, dan non-multikolinieritas. Sehingga analisis selanjutnya pada model regresi dapat dilakukan.

• Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menganalisis regresi berganda yang diperluas dengan metoda *path analysis*. Dengan *path analysis*, dampak langsung dapat diisolasi dari pengaruh total variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian akan dilakukan dengan

mengidentifikasi signifikansi koefisien dan arah hubungan masing-masing variabel.

Hipotesis pertama menyatakan bahwa Keadilan prosedural berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial. Pengujian hipotesis pertama dilakukan dengan mengidentifikasi signifikansi koefisien regresi keadilan prosedural dan kinerja manajerial. Hasilnya, koefisien korelasi sebesar 0,212 signifikan pada taraf 5 persen. Dengan demikian hasil tersebut mendukung hipotesis pertama.

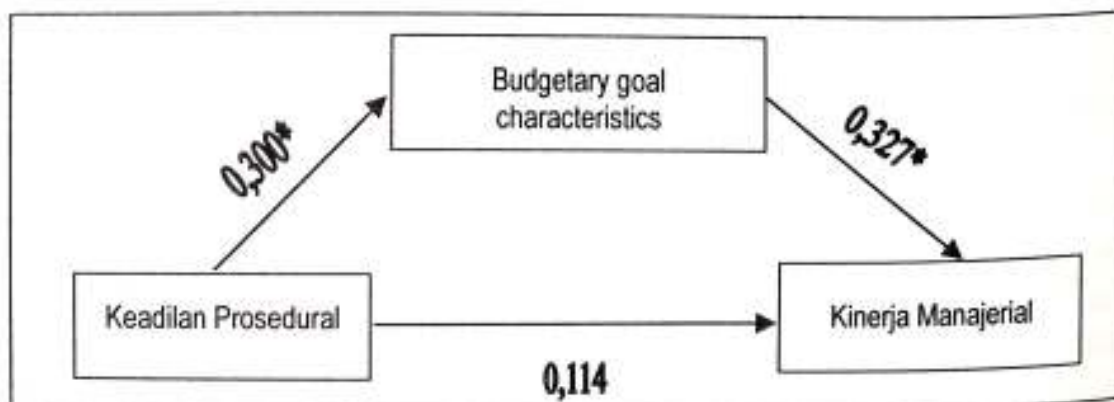
Pengujian terhadap hipotesis kedua dilakukan dengan *path analysis*. Hasil pengujian *path analysis* selengkapnya disajikan pada tabel 2.

Tabel 2. Hasil Path Analysis

Variabel Dependen	Variabel Independen	Path Coeff	t-value
Karakteristik Anggaran	Keadilan Prosedural	0,300	0,000
Kinerja Manajerial	Keadilan Prosedural	0,114	0,184
	Karakteristik Anggaran	0,327	0,000

Dari pengujian hipotesis pertama diperoleh hasil bahwa keadilan prosedural berhubungan positif dengan kinerja manajerial. Analisis lebih lanjut menunjukkan bahwa setelah memasukkan variabel karakteristik anggaran sebagai variabel *intervening*, hubungan antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial menjadi tidak signifikan. Hal ini berarti karakteristik anggaran berperan sebagai *full mediating* (melakukan mediasi penuh) dalam hubungan antara keadilan prosedural dan kinerja manajerial. Sehingga hipotesis kedua didukung secara statistik.

Dampak tidak langsung hubungan keadilan prosedural dan kinerja manajerial dapat digambarkan dengan model pada gambar 1.



Gambar 1. Hubungan Keadilan Prosedural dan Kinerja Manajerial

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian ini konsisten dengan Wasisto dan Sholihin (2004) yang melakukan penelitiannya pada manajer perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di BEJ. Mereka menggunakan salah satu dari konstruk karakteristik anggaran yaitu partisipasi penyusunan anggaran. Hasilnya, partisipasi penganggaran melakukan mediasi penuh terhadap hubungan antara keadilan prosedural dan kinerja manajerial. Penelitian ini juga konsisten dengan Mulyasari dan Sugiri (2004) yang memasukkan variabel komitmen organisasi variabel *intervening*.

Dari beberapa hasil temuan penelitian lain juga terdapat hasil yang berbeda dengan hasil penelitian ini, misalnya Lind et al. (1990) dan Liby (1999). Mereka menemukan bahwa keadilan prosedural secara langsung akan meningkatkan kinerja manajerial. Ketidakkonsistenan hasil penelitian ini dengan yang lainnya merupakan kondisi kontinjensi. Sebagaimana disarankan oleh Baron dan Kenny (1986) bahwa studi tentang berperilaku sangat mungkin dipengaruhi oleh variabel moderat dan/atau mediator. Oleh karenanya melihat peran variabel lain terhadap hubungan antara keadilan prosedural dan kinerja manajerial dapat didukung.

KETERBATASAN PENELITIAN.

Penelitian yang telah dilakukan ini memiliki beberapa keterbatasan yang sebaiknya menjadi perhatian bagi peneliti selanjutnya, pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dalam tenggang waktu yang terlalu lama sehingga beberapa jawaban responden akan menjadi agak bias jika dilakukan pengujian non respons bias. Dengan demikian banyak data (jawaban) yang terbuang. Di samping itu variabel *budgetary goal characteristic* dalam penelitian ini dapat dikembangkan menjadi beberapa variabel (konstruk) yang masing-masing variabel memiliki indikator yang jelas. Dengan mengembangkan variabel tersebut penelitian ini dapat dikaji lagi dengan model yang lebih canggih misalnya teknik *structural equation modeling* melalui program AMOS.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahadiyat, Ayi. (2005). Ulasan Kritis terhadap Retalisasi di Tempat Kerja: Peranan Keadilan Distributif, Prosedural dan Interaksional, *KOMPAK*, edisi Januari-April hal. 89.
- Baron, Rm. and Kenny, DA. (1986). The Moderator-Mediator variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic and Statistical Considerations, *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6) hal. 1173-1182.

- Brownell, Peter. (1983). Leadership Style, Budgetary Participation & Management Behaviour, *Accounting, Organization & Society*, Vol. 8, No.4.
- Earley, P.C. and Lin, E.A. (1987). Procedural Justice and participation in Task Selection: The Role of Control in Mediating Justice, *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 52, No.6.
- Ferdinand, A. Gul, Judy S.L. Tsui, Steve C.C. (1985). Decentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence, *Accounting and Business Research* Vol.25 No.98.
- Fitri, Yulia. (2004). *Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi terhadap Senjangan Anggaran*. Makalah SNA VII Denpasar Bali, Desember.
- Hair, Joseph E., Anderson, Ralph E., Ronald E. (1995). *Multivariate Data Analysis*. Prentice Hall International Inc.
- Hudson, R. (1991). Workplace Behavior: Good Soldiers, Smooth Operators and Saboteurs. *Work and Occupation*. 18(3): 271-290.
- Hopwood, A. (1976) *Control in Organizations: Accounting and Human Behavior*, Englewood Cliffs: Prentice Hall.
- Kanfer, R., Sawyer, J. Early, P.C. and Lind, E.A. (1987). Participation in Task Evaluation Procedures: the Effects of Influential Opinion Expression and Knowledge of Evaluation Criteria on Attitudes and Performance, *Social Justice Research*.
- Kenis, I. (1979). Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review* (October).
- Lam, S.K., Schaubroeck, J., and Aryee, S., (2002) Relationship between Organizational Justice and Employee Work Outcomes: A Cross National Study. *Journal of Organizational Behavior*, 23, hal 1-18.
- Lau, C.M. and Lim, E.W. (2002). The Intervening Effects of Participation on the Relationship between Procedural Justice and managerial Performance. *British Accounting Review*, 34.
- Leventhal, G.S., Karuza, J., dan Fry, W.R. (1980). Beyond Fairness: A Theory of Allocation Preferences dalam G. Mikula (ed), *Justice and Social Interaction* (hal 167-218). New York: Springer-Verlag.

- Libby, T. (1999). The Influence of Voice and Explanation on Performance in Participative Budgeting Setting, *Accounting Organization and Society*, 24(2).
- _____, (2001). Referent Cognitions and Budgetary Fairness: A Research Note, *Journal of Management Accounting Research*, 13.
- Lind, E.A., dan Tyler, T.R. (1988). *The Social Psychology of Procedural Justice*. New York: Plenum Press.
- Lindquist, T.M. (1995). Fairness as Antecedent to Participative Budgeting: Examining the Effects of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognition on Satisfaction and Performance, *Journal of Management Accounting Research*, Fall, 7, hal 122-142.
- McFarlin, D.B. & Sweeney, P.D. (1992). Distributive and Procedural Justice as Predictors of Satisfaction with Personal and Organizational Outcomes *Academy of Management Journal*, 35(3) hal. 626-637.
- Moorman, R.H., (1991). Relationship between Organizational Justice and Organizational Citizenship Behavior: Do Fairness Perceptions Influence Employee Citizenship? *Journal of Applied Psychology*, 76(6). Hal 845-855.
- Mulyasari, W dan Sugiri, S. (2004). *Pengaruh Keadilan Persepsian, Komitmen pada Tujuan dan Job Relevant Information terhadap Hubungan antara Pengangguran Partisipatif dan Kinerja Manajer*, Artikel Simposium Nasional Akuntansi VII.
- Muslimah, S. (1998), Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan, dan Informasi Job Relevant terhadap Perceived Usefulness Sistem Penganggaran, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, vol. 1. no.2.
- Ratnawati, K. (2004). Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel, Artikel Simposium Nasional Akuntansi VII.
- Saunders, M.N.K., Thornhill, A. dan Lewis, P. (2002). Understanding Employees Reaction to the Management of Change: An Exploration through an Organizational Justice Framework, *Irish Journal of Management*, 23(1).
- Thibaut, J. dan Walker, L. (1975). *Procedural Justice: A Psychological Analysis*. Hillsdale NJ: Lawrence Erlbaum Associate.

- Wasisto, A. dan Sholihin, M. (2004). *Peran Partisipasi Penganggaran dalam Hubungan antara Keadilan Prosedural dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja*, Artikel Simposium Nasional Akuntansi VII.
- Wiyono (2004). Keadilan Organisasional dan Kepuasan Kerja: Pengujian Keterkaitan Equity Theory dengan Outcomes, *Benefit* vol. 8 No. 2 hal.119-210.