

## KEADILAN PROSEDURAL DALAM HUBUNGAN ANTARA BUDGETARY GOAL CHARACTERISTICS DAN KINERJA MANAJERIAL PEJABAT PEMERINTAH

**Andy Dwi Bayu Bawono**

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta  
Jalan A. Yani Tromol Pos 1, Pabelan, 57102, Surakarta, Indonesia Telepon: +62 0271 717417 ext. 228  
E-mail: andi\_bwn@yahoo.com

**Abstract:** *The main objective of this research is to understand the relationship between budgetary goal characteristics and managerial performance. However, the positive relationship between procedural justice and managerial performance may not be a direct one, but is indirect via the intervening variable of procedural justice. Sampling technique used is purposive sampling with criteria as middle and lower manager on the finance department in local government of ex Karesidenan Surakarta. Analysis technique used is multivariate analysis to test the truth of relationship (causal model) between variables of this research. The result, based on a path analytical model and a sample of 83 middle and low managers on local government, indicate that budgetary goal characteristics have a direct effect on the managerial performance and indirect effect via procedural justice.*

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

**Abstrak:** *Tujuan utama dari penelitian ini untuk memahami hubungan antara karakteristik tujuan anggaran dan kinerja manajerial. Hubungan positif antara keadilan prosedural dan kinerja manajerial tidak secara langsung, akan tetapi terjadi secara tidak langsung melalui variabel intervening keadilan prosedural. Teknik sampling yang digunakan adalah purposive sampling dengan kriteria manajer bawah dan menengah di bagian keuangan pada pemerintah daerah eks Karesidenan Surakarta. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis multivariat untuk menguji kebenaran hubungan (model kausal) antara variabel-variabel dalam penelitian ini. Hasilnya, berdasarkan model analisis jalur dan sebuah sampel yang terdiri dari 83 manajer rendah dan menengah di pemerintah daerah, menunjukkan bahwa karakteristik target anggaran memiliki dampak langsung terhadap manajemen kinerja dan efek tidak langsung melalui keadilan prosedural.*

**Kata kunci:** *kinerja manajerial, keadilan prosedural, karakteristik tujuan anggaran, analisis multivariat*

### PENDAHULUAN

Anggaran merupakan alat manajemen dalam melakukan pengendalian, koordinasi, komunikasi, penilaian kinerja dan motivasi. Agar pelaksanaan anggaran dapat berjalan secara efektif, penyusunan anggaran, dan penerapannya harus memperhatikan lima dimensi *budgetary goal characteristics* yaitu: *budgetary participa-*

*tion, budget goal clarity, budgetary feedback, budgetary evaluation, budget goal difficulty.* (Kenis, 1979)

Aturan-aturan mengenai anggaran terkait dengan kinerja Pemerintah Daerah pada saat ini telah berubah dengan turunnya beberapa Undang-Undang dan Peraturan-Peraturan. Undang-Undang dan Peraturan-Peraturan tersebut di antaranya UU Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU Nomor 33 tahun

2004 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan daerah. Sebelum UU Nomor 32 tahun 2004 dan UU Nomor 33 tahun 2004 terlebih dahulu telah terbit paket UU tentang Keuangan Negara dan daerah yaitu UU Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Daerah, UU Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Terbitnya aturan-aturan baru di atas beserta produk pelaksanaannya mengakibatkan perubahan yang sangat krusial di dalam proses pengelolaan keuangan daerah khususnya penganggaran dan penatausahaan keuangan daerah dari mekanisme sentralistik ke dalam mekanisme desentralisasi di mana pertanggungjawaban keuangan daerah lebih ditekankan pada konsep penganggaran kinerja atau berdasarkan prestasi kerja.

Penganggaran kinerja atau berdasarkan prestasi kerja adalah penganggaran yang menekankan pada orientasi *output* (keluaran) dan *outcome* (hasil) yang memiliki konsekuensi pada mekanisme penyusunan anggaran yang lebih partisipatif dan dilaksanakan oleh manajer atau di tingkatan yang paling bawah atau setingkat di atasnya.

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. Lind dan Tyler (1988) mengemukakan bahwa keadilan prosedural berkaitan dengan apakah karyawan percaya atau menganggap prosedur dan hasil telah adil, bukan apakah prosedur dan hasil telah adil dalam pengertian yang lebih obyektif.

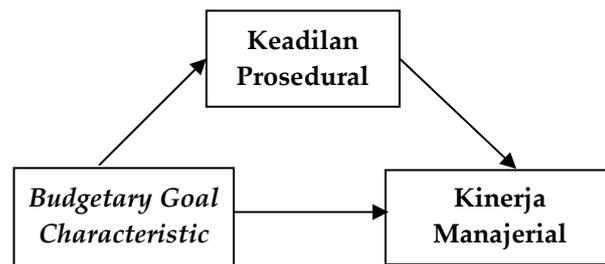
Beberapa peneliti menempatkan pola hubungan yang beragam antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial. Di antaranya ada yang menempatkan keadilan prosedural sebagai variabel yang memediasi hubungan kinerja manajerial dengan variabel-variabel lain (misal: Lindquist, 1995; Libby, 2001; Pareke, 2003; Mulyasari & Sugiri, 2004).

Beberapa peneliti menemukan hubungan yang tidak konsisten antara *budgetary goal char-*

*acteristics* dengan kinerja manajerial. Misal, Ratnawati (2004) menemukan bahwa *budgetary goal characteristics* tidak memiliki berpengaruh yang signifikan dengan kinerja. Sementara Kenis (1979) menemukan yang sebaliknya.

*Pendekatan Kontinjensi.* 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-variabel lainnya yang dapat mempengaruhi suatu hubungan dari variabel-variabel yang diteliti.

*Kerangka Pemikiran.* Penelitian ini memberikan perhatian hubungan variabel *budgetary goal characteristic* dengan kinerja manajerial melalui variabel keadilan prosedural sebagai variabel intervening. Pada Gambar 1 disajikan model penelitian yang menguji hubungan tersebut.



**Gambar 1. Hubungan Budgetary Goal Characteristic, Keadilan Prosedural, dan Kinerja Manajerial**

*Pengembangan Hipotesis. (1) Hubungan Budgetary Goal Characteristics dan Kinerja Manajerial.* Kenis (1979) adalah salah satu peneliti tentang sistem penganggaran yang telah mengidentifikasi karakteristik tujuan penganggaran. Karakteristik tujuan penganggaran yang berhasil diidentifikasi adalah (a) partisipasi penganggaran, (b) evaluasi anggaran, (c) umpan balik anggaran, (d) kejelasan anggaran dan (e) 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) dan Ratnawati (2004).

Studi tentang partisipasi penganggaran sebagai salah satu dari unsur *budgetary goal characteristics* telah banyak dilakukan oleh pakar peneliti. Berbagai penelitian telah menempatkan variabel tersebut pada posisi yang berbeda. Kenis (1975) menempatkannya pada posisi variabel independen dan kinerja sebagai dependen. Studinya menemukan bukti adanya pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Peneliti lain sebagaimana yang dilakukan oleh Murray (1990) melihat partisipasi penganggaran sebagai mediasi hubungan antara desentralisasi dan kinerja manajerial. Hasilnya membuktikan bahwa desentralisasi akan meningkatkan partisipasi penganggaran yang akhirnya meningkatkan kinerja manajerial. **H1:** *budgetary goal characteristics berpengaruh langsung terhadap kinerja manajerial.*

(2) *Hubungan Budgetary Goal Characteristic dan Keadilan Prosedural.* Sistem penganggaran merupakan komponen-komponen yang berperan serta dalam mewujudkan tersusunnya suatu rencana keuangan baik rencana jangka pendek maupun jangka panjang. Dengan penggunaan anggaran secara terus menerus, maka fungsi anggaran sebagai alat pengendalian akan tercapai.

Kenis (1979) mengemukakan lima *Budgetary Goal Characteristics*, dari kelima jenis *Budgetary Goal Characteristic* yang disampaikan Kenis tersebut, partisipasi penyusunan anggaran digunakan dalam penelitian-penelitian yang dilakukan oleh Lau & Lim, 2002 dan Wasisto & Sholihin, 2004, dihubungkan dengan keadilan prosedural.

Laventhal (1980) mengajukan sembilan aspek dari keadilan prosedural, salah satunya adalah *respect/feed back* (umpan balik). Hal ini berarti bahwa atasan harus mempertimbangkan adanya umpan balik ketika mengizinkan bawahannya untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Salah satu indikator dalam keadilan prosedural adalah seberapa adil prosedur yang digunakan organisasi untuk mengkomunikasikan umpan balik kinerja (Lau dan Lim, 2002 dan Wasisto dan Sholihin, 2004). Sedangkan menurut Kenis (1979) penanggung jawab anggaran harus menerima sejumlah um-

pan balik atas penyimpangan anggaran yang terjadi. Dengan demikian umpan balik anggaran akan berperan dalam mempengaruhi hubungan keadilan prosedural dengan kinerja manajerial.

Salah satu dimensi keadilan prosedural yang dikemukakan oleh Pinder (1998) dalam Ahadiyat (2005) adalah selalu berdasarkan informasi akurat. Hal tersebut akan menjadi bahan pertimbangan atas untuk memberikan informasi yang akurat kepada bawahan tentang sasaran anggaran yang jelas dan spesifik. *Govindarajan* (1984) mengakui bahwa ukuran evaluasi kinerja tradisional (anggaran) tidak efektif karena selalu rentan terhadap ketidakpastian lingkungan.

Dimensi keadilan prosedural yang diajukan oleh Pinder (1998) menyatakan bahwa keadilan prosedural harus memperhatikan standar moral dan etis sementara Kenis (1979) menyebutkan bila sasaran anggaran yang ditentukan harus dicapai dengan usaha yang cukup keras dan menghadapi kesulitan atau hambatan maka akan timbul pelanggaran moral dan etika. Sehingga bukan tidak mungkin hal tersebut akan mempengaruhi kinerja.

Berdasarkan teori *goal setting*, keterlibatan manajer dalam penyusunan anggaran menumbuhkan komitmen untuk mencapai tujuan. Persepsi manajer atas keadilan dapat mempengaruhi komitmen mereka, karena manajer merasa dalam proses penganggaran terdapat keadilan secara distribusi atas prosedural (Mulyasari & Sugiri, 2004).

(3) *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); 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.

Tang dan Sarfiels-Baldwil (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/imbalan bagi mereka berdasarkan kinerja dan kelebihan yang dilakukan tanpa bias pribadi, maka karyawan akan memiliki persepsi positif mengenai keadilan prosedural. **H2:** *budgetary goal characteristics berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui keadilan prosedural.*

## METODE PENELITIAN

**Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel.** Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah pejabat eselon III dan IV di kabupaten/kota se-eks Karesidenan Surakarta yang meliputi Kabupaten Sragen, Karanganyar, Sukoharjo, Wonogiri, Klaten, Boyolali dan Kota Solo. Pengambilan pejabat eselon III dan IV dikarenakan rata-rata pejabat terkait adalah pejabat *level* tengah dan bawah yang bertanggung jawab pada penyusunan anggaran pada setiap unit kerjanya pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Metode *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemilihan sampel bertujuan (*purposive sampling method*) dengan adanya kriteria sampel yang diambil. Kriteria sampel yang diambil adalah pejabat eselon III dan IV atau pejabat setingkat sekretaris/ kepala bidang dan kepala sub bagian/kepala seksi pada Dinas Pengelola Pendapatan, Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) di kabupaten/kota se-eks Karesidenan Surakarta, dengan suatu alasan bahwa pejabat terkait disamping bertanggung jawab sebagai SKPKD juga memiliki tanggung jawab sebagai SKPD sehingga dianggap lebih mampu memahami masalah penganggaran dibandingkan pejabat dari SKPD lainnya. Di samping itu berdasarkan saran Lau & Tan (1998) dalam

penelitiannya menyebutkan bahwa para manajer dari sektor keuangan dianggap lebih memiliki respon dan bereaksi positif terhadap masalah pengendalian akuntansi dibanding pada manajer dari sektor lain, karena para manajer dari sektor keuangan secara rutin terlibat dengan keuangan dan akuntansi.

**Desain Penelitian.** Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti secara empiris pengaruh *budgetary goal characteristics* terhadap kinerja manajerial melalui keadilan prosedural sebagai variabel *intervening*. 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 survei; (2) Melakukan pengujian kualitas data yang meliputi validitas dan reliabilitas, (3) Melakukan pengujian asumsi-asumsi model regresi yang digunakan dan (4) Menentukan hubungan variabel *budgetary goal characteristics* dengan kinerja manajerial melalui variabel keadilan prosedural sebagai variabel *intervening*.

Jenis penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah penelitian *hipodeductive*. Penelitian ini merupakan penelitian empiris yang menggunakan metode survei dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner dibagikan pada pejabat eselon III dan IV pada SKPKD di kabupaten/kota se-eks Karesidenan Surakarta. Kuesioner akan diminta kembali dalam waktu satu minggu setelah kuesioner dibagikan.

**Definisi Variabel dan Indikator Pengukuran Variabel. Budgetary Goal Characteristics.** *Budgetary Goal Characteristics* merupakan suatu sistem rencana jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana jangka panjang yang ditetapkan dalam proses pemrograman. Variabel ini meliputi lima karakteristik sistem penganggaran, yaitu: partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran dan kesulitan sasaran anggaran. Dari lima karakteristik tersebut digunakan 25 item kuesioner *likert-type* 5 skala yang dikembangkan oleh Kenis (1979).

**Keadilan Prosedural (Independent).** Keadilan prosedural adalah keadilan yang dipahami individu berdasarkan proses yang digunakan

untuk menetapkan distribusi imbalan (*reward*) 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 keterlibatan dalam kegiatan. Untuk mengetahui indikator tersebut penelitian menggunakan instrumen empat item kuesioner yang digunakan oleh Lau dan Lim (2002), Sholihin (2002) dan Wasisto & Sholihin (2004) dan pengukuran variabel ini menggunakan 5 skala *likert*.

**Kinerja Manajerial.** Kinerja manajerial merupakan tingkat keberhasilan para pejabat terkait 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 kuesioner *likert-type 7* skala yang dikembangkan oleh Mahoney *et al.* (1963).

**Data dan Metode Pengumpulan Data.** Penelitian ini menggunakan data primer, yaitu data berasal dari obyek penelitian secara langsung dengan membagikan kuesioner kepada responden yang hasil jawabannya dikumpulkan kemudian diolah sendiri oleh peneliti. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei, yaitu memperoleh data dengan memberi kuesioner kepada responden. Untuk mendapatkan *respon rate* yang tinggi, kuesioner diberikan dan diambil hasilnya dari responden melalui jasa kurir (pengantar langsung). Hal ini dapat dilakukan karena peneliti mengetahui dengan pasti pejabat eselon III dan IV pada Dinas Pengelola Pendapatan, Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) di kabupaten/kota se-eks Karesidenan Surakarta.

**Teknik Pengujian Kualitas Data.** Penelitian melakukan pengujian kualitas data untuk melihat validitas dan reliabilitas dalam pengukuran variabel.

**Uji Validitas dan reliabilitas.** Uji validitas dilakukan untuk mengetahui pertanyaan-pertanyaan dalam variabel adalah *valid*. Pengujian validitas menggunakan metode korelasi *product moment*. Jika hasil perhitungan korelasi *product moment* sama dengan atau lebih besar dari nilai *r* pada angka kritis, maka pernyataan tersebut

dikatakan valid (Ghozali, 2002: 135).

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur instrumen yang merupakan indikator dari variabel. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan *cronbach alpha*. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* > 0,60 (Nunnally, 1969).

**Teknik Pengujian Hipotesis.** Teknik pengujian hipotesis pertama sampai dengan kedua dilakukan dengan *Path Analysis* dengan program *SPSS for windows 13.0*. Pengujian dilakukan untuk menaksir hubungan kausalitas antara variabel (model kasual) yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori.

Sebelum melakukan *path analysis*, untuk menguji hipotesis pertama (H1) dilakukan analisis hubungan antara variabel hubungan *budgetary goal characteristics* dan kinerja manajerial dengan regresi sederhana.

Untuk menguji hipotesis kedua (H2) dilakukan analisis hubungan antara variabel *budgetary goal characteristics* dan keadilan prosedural dengan regresi sederhana. Adapun model yang digunakan untuk mengetahui pengaruh *Budgetary Goal Characteristics* dalam hubungan keadilan prosedural dan kinerja manajerial menggunakan analisis persamaan regresi yaitu:

Hipotesis pertama (H1):

$$Kin = a_0 + b_1 BGC \quad (1)$$

Hipotesis kedua (H2):

$$Kp = a_0 + b_1 BGC \quad (2)$$

$$Kin = a_0 + b_1 Kp + b_2 BGC \quad (3)$$

Keterangan: Kin adalah Kinerja Manajerial, KP adalah Keadilan Prosedural dan BGC adalah *Budgetary Goal Characteristics*.

Pengujian terhadap hipotesis dilakukan dengan menganalisis tingkat signifikansi koefisien regresi keadilan prosedural sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara variabel *budgetary goal characteristics* dengan kinerja manajerial. Tingkat signifikansi untuk masing-masing variabel bergantung pada nilai *t* statistik dari data yang dimiliki.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Statistik Deskriptif.** Hasil survei dari 196

**Tabel 1. Tingkat Pengembalian Kuesioner**

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang dikirim	196
Kuesioner yang kembali	92
Kuesioner yang tidak kembali	104
Kuesioner yang digugurkan karena tidak lengkap dalam pengisian	21
Kuesioner yang digunakan dalam penelitian	83
Tingkat Pengembalian ( <i>respon rate</i> )	0,47

kuesioner yang dikirim kepada seluruh Pejabat eselon III dan IV pada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah di 7 (tujuh) Kabupaten/Kota se-Eks Karesidenan Surakarta ternyata hanya 92 kuesioner yang kembali dan 83 kuesioner yang dapat diolah dalam penelitian ini yang terdiri dari 24 pejabat eselon III dan 59 pejabat eselon IV. Sehingga dalam penelitian ini memperoleh *response rate* sebesar 46,9 persen, hal ini dapat dilihat pada *Tabel 1*.

**Uji Validitas dan Reliabilitas.** Hasil pengujian validitas dan reliabilitas dengan menggunakan program SPSS for Windows 13.0 yang dapat dilihat pada *Tabel 2* dan *Tabel 3* menunjukkan bahwa variabel *Budgetary Goal Characteristics*, Keadilan Prosedural dan Kinerja Manajerial memiliki item-item pertanyaan yang valid karena memiliki nilai  $r_{hitung} > r_{tabel}$  yaitu sebesar 0,217 (Ghozali, 2001: 135). Sedangkan dalam pengujian reliabilitasnya terbukti andal

**Tabel 2. Pengujian Validitas**

Budgetary Goal Characteristic	r hitung	Keadilan Prosedural	r hitung	Kinerja Manajerial	r hitung
BGC1	0,327	KP1	0,422	KM1	0,327
BGC2	0,343	KP2	0,303	KM2	0,399
BGC3	0,413	KP3	0,381	KM3	0,421
BGC4	0,450	KP4	0,459	KM4	0,321
BGC5	0,339			KM5	0,641
BGC6	0,318			KM6	0,570
BGC7	0,422			KM7	0,501
BGC8	0,328			KM8	0,688
BGC9	0,385			KM9	0,416
BGC10	0,405				
BGC11	0,375				
BGC12	0,445				
BGC13	0,427				
BGC14	0,354				
BGC15	0,389				
BGC16	0,306				
BGC17	0,325				
BGC18	0,491				
BGC19	0,329				
BGC20	0,496				
BGC21	0,311				
BGC22	0,335				
BGC23	0,455				
BGC24	0,392				
BGC25	0,306				

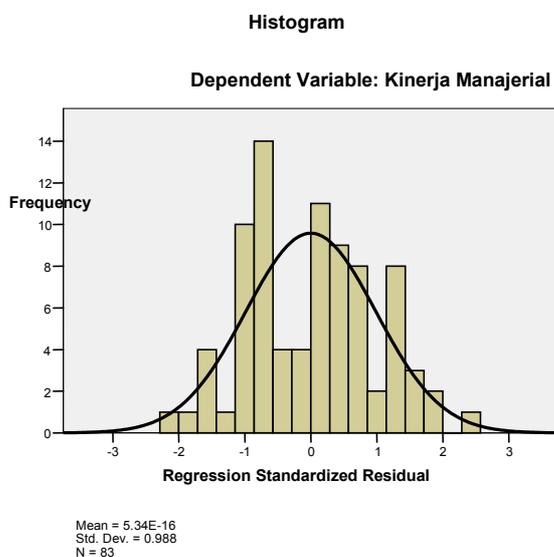
Tabel 3. Pengujian Reliabilitas

Keterangan	Cronbach Alpha
Budgetary Goal Characteristic	0,838
Keadilan Prosedural	0,610
Kinerja Manajerial	0,787

karena memiliki nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnally, 1978).

### Uji Asumsi Klasik

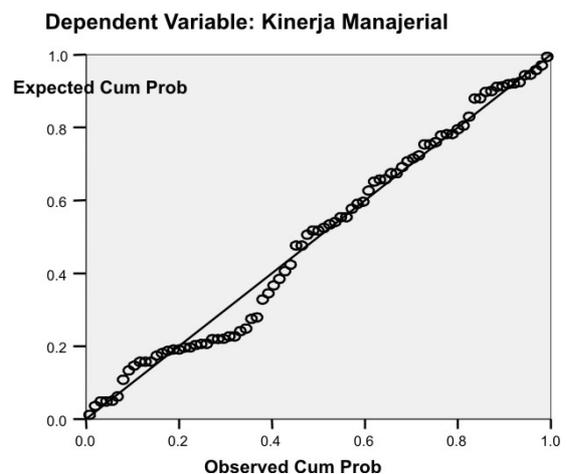
**Normalitas**, dalam penelitian ini menggunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis grafik dengan *Histogram* (Gambar 2) dan *Normal Probability Plot* (Gambar 3)



Gambar 2. Uji Normalitas dengan Histogram

*Histogram* membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal sedangkan *normal probability plot* (lihat dalam Gambar 3) membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal yang berbentuk garis lurus diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonal. (Ghozali, 2001: 74).

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 3. Normal Probability Plot

**Heteroskedastisitas**, digunakan untuk menguji apakah sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2002: 69). Hasil heteroskedastisitas dengan menggunakan metode *glejser* dapat dilihat lampiran menunjukkan bahwa variabel independen bebas dari heteroskedastisitas yang dibuktikan dengan tidak adanya variabel independen yang signifikan pada tingkat 5%.

**Multikolinearitas**, dalam penelitian ini seluruh variabel independen bebas dari multikolinearitas karena variabel independen memiliki nilai *tolerance* di bawah 1,000 dan memiliki nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) di bawah 10 (Ghozali, 2002: 57). Sehingga model regresi dalam penelitian ini layak digunakan untuk memprediksi *budgetray goal characteristic* dan keadilan prosedural terhadap kinerja manajerial.

## Pengujian Hipotesis

**Hipotesis pertama (H1)** menyatakan *budgetary goal characteristic* berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan *Tabel 4*, hasil perhitungan terhadap koefisien parameter antara keadilan prosedural dengan kinerja manajerial menunjukkan ada pengaruh positif dari nilai koefisien *path* sebesar (0,269) dengan nilai t-statistik (2.511) dan signifikan (*p-value*) pada 0,014 ( $p < 0,05$ ), hal ini mendukung penelitian dari Kenis (1979) yang menyatakan bahwa *budgetary goal characteristics* dapat berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis pertama (H1) dapat diterima.

**Hipotesis kedua (H2)** menyatakan *bud-*

*getary goal characteristic* berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial melalui keadilan prosedural. Berdasarkan *Tabel 5* dan *Tabel 6*, hasil perhitungan menunjukkan pengaruh langsung setelah terdapat variabel *intervening* sebesar nilai koefisien *path* sebesar (0,231) dengan nilai t-statistik (2,525) dan signifikan (*p-value*) pada 0,014 ( $p < 0,05$ ), jika dibandingkan persamaan I, tidak ada perubahan yang signifikan terhadap hubungan antara variabel keadilan prosedural dan kinerja manajerial sebelum dan sesudah ada variabel *intervening*. Sedangkan pengaruh tidak langsung sebesar 0,038 yang berasal dari perkalian koefisien *path* antara persamaan 2 dan persamaan 3 (0,074 x 0,515) dengan tingkat signifikan

**Tabel 4. Persamaan I**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	26.621	5.134		5.185	.000
	Budgetary Goal Characteristic	.119	.047	.269	2.511	.014

<sup>a</sup>. Dependent Variable: Kinerja Manajerial

**Tabel 5. Persamaan II**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	14.813	3.139		4.719	.000
	Budgetary Goal Characteristic	.019	.029	.074	.667	.507

<sup>a</sup>. Dependent Variable: Keadilan Prosedural

**Tabel 6. Persamaan III**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	13.713	4.936		2.778	.007
	Budgetary Goal Characteristic	.102	.040	.231	2.525	.014
	Keadilan Prosedural	.871	.155	.515	5.631	.000

<sup>a</sup>. Dependent Variable: Kinerja Manajerial

(*p-value*) sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ). Hasil ini diperoleh dari *standardized coefficient beta*.

Sehingga dapat disimpulkan dengan mempertimbangkan kriteria yang diusulkan oleh Baron & Kenny (1986) dalam Lau and Lim (2002) di samping terdapat hubungan langsung antara *budgetary goal characteristics* dengan kinerja manajerial, keadilan prosedural dapat memediasi secara parsial hubungan antara *budgetary goal characteristics* dengan kinerja manajerial. Artinya dapat disimpulkan bahwa selain memiliki hubungan tidak langsung melalui keadilan prosedural, *budgetary goal characteristics* sendiri memiliki hubungan langsung yang signifikan dengan kinerja manajerial. Dengan demikian hipotesis kedua (H2) dapat diterima secara parsial.

## SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data yang terkumpul menunjukkan bahwa *budgetary goal characteristics* berpengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial dan *budgetary goal characteristics* dapat berpengaruh terhadap kinerja manajerial secara tidak langsung melalui *budgetary goal characteristics*.

Hasil penelitian ini secara keseluruhan dapat menjelaskan bahwa pejabat eselon III dan IV yang diberi wewenang untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran, evaluasi anggaran, umpan balik anggaran, kejelasan sasaran anggaran memiliki persepsi bahwa prosedur-prosedur yang adil bagi mereka dapat mempengaruhi kinerja manajerialnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh langsung antara *budgetary goal characteristics* dengan kinerja manajerial lebih tinggi dibandingkan dengan pengaruh tidak langsung melalui keadilan prosedural yaitu sebesar 0,231 untuk pengaruh langsung dan 0,038 untuk pengaruh tidak langsung. Dengan demikian pengaruh sebenarnya adalah langsung.

Penelitian ini memiliki keterbatasan dan saran untuk penelitian mendatang yaitu: (1) Sampel yang diambil hanya pada daerah kabupaten/kota se-eks Karesidenan Surakarta, penelitian mendatang diharapkan dapat mengambil sampel yang lebih luas, (2) Metode yang

digunakan dalam pengambilan sampel adalah survei melalui kuesioner. Peneliti tidak melakukan wawancara secara langsung terhadap responden sehingga peneliti tidak terlibat langsung dalam aktivitas di Kabupaten/Kota se-Eks Karesidenan Surakarta. Sehingga kesimpulan hanya diambil berdasarkan data yang telah diambil melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Diharapkan pada penelitian selanjutnya dapat dilakukan proses lain seperti *Forum Group Discussion* (FGD) atau wawancara langsung pada obyek penelitian, dan (4) Banyaknya kuesioner yang tidak memenuhi syarat dan rusak sehingga jumlah sampel yang digunakan masih jauh dari jumlah populasi yang ada.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahadiyat, Ayi. 2005. Ulasan Kritis terhadap Relatisasi di Tempat Kerja: Peranan Keadilan Distributif, Prosedural dan Interaksional. *KOMPAK*, edisi Januari-April hlm. 89.
- Baron, RM. And Kenny, DA. 1986. The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological research: Conceptual, Strategic and Statistical Consideration. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51 (6) hlm. 1173-1182.
- Brownell, P. and McInnes M. 1986. Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance. *The Accounting Review*, 61 (4), pp 225 - 223.
- Brownell, Peter. 1983. Leadership Style, Budgetary Participation & Management Behaviour. *Accounting Organsation & Society*, Vol. 8, No. 4.
- Departemen Dalam Negeri. 2006. *Peraturan Menteri Dalam Negeri No 13 Tahun 2006*. Jakarta: Indonesia.
- Early, P.C dan Lind, EA. 1987. Prosedural Justice and Partisipation in Task Selection: The Role of Control in Mediating Justice. *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 52, No. 6.
- Ferdinand, A. GUL, Judy SL. Tsui, Steve C.C.

1995. Desentralisation as a Moderating Faktor 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 Timbulnya Senjangan Anggaran. *Makalah SNA VII Denpasar Bali*.
- Friedland, N. Thibaut, J. and Walker, L. 1973. Some Determinants of the Violation of Rules, *Journal of Applied Social Psychology*, 3, pp 103-118.
- Ghozali 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Semarang: BPFE Undip.
- Hair, Joseph E., Anderson, Rolph E., Ronald E. 1995. *Multivariate Data Analysis*. Prentice Hall International Inc.
- Kanfer, R., Sawyer, J., Earley, P.C. dan 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*. hlm 3.
- Kenis, I. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*.
- Lau, C.M. & Tan, J. 1998. The interactive effect of Budget Emphasis, Participation and Task Difficulty on Managerial Performance: A Cross-Cultural Study of the Singaporean and Australian Financial Service Sector, *Management Accounting Research*, 9, hlm. 163-183.
- Lau, C.M., and Lim, E.W. 2002. The Intervening Effects of Participation on the Relationship between Prosedural Justice and Managerial Performance. *British Accounting Review*. Hlm. 34.
- Libby, T. 1999. The Influence of Voice and Explanation on Performance in a Participative Budgeting Setting. *Accounting Organization and Society* Vol. 24 No. 2.
- Libby, T. 2001. Referent Cognitions and Budgetary Fairness: A Research Note. *Journal of Management Accounting Research* Hlm. 13.
- Lind, E.S., and 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 Effect of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognition on Satisfaction and Performance. *Journal of Management Accounting research*. Fall 7 Hlm. 122-142.
- Mahoney, TA. Jerdee, T.H. and Carroll, S.j. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Cincinnati: South Western Publishing.
- Mahoney, TA. Jerdee, T.H. and Carroll, S.j. 1965. The Jobs of Management, *Industrial Relation*, 4, pp. 97 - 110.
- McFarlin, D.B., dan Sweeney, P.D. 1992. Distributive and Procedural Justice as Predictors of Satisfaction with Personal and Organizational Outcomes. *Academy of Management Journal* hlm. 626-637.
- Mulyadi. 1999. *Total Quality Manajemen*. Edisi I: Yogyakarta: Aditya Media.
- Mulyasari, W dan Sugiri, S. 2004. Pengaruh Keadilan Persepsian, Komitmen pada Tujuan dan Job Relevant Information terhadap Hubungan antara Penganggaran Partisipatif dan Kinerja Manajer. *Artikel SNA 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 SNA VII*.

- Saunders, MNK., Thornhill, A. dan Lewis, P. 2002. Understanding Employees Reaction to the Management of Change: An Exploration Through an Organizational Justice Frame Work. *Irish Journal of Management*.
- Wasisto, A. dan Sholihin, M. 2004. Peran Partisipasi Penganggaran dalam Hubungan antara Keadilan Prosedural dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja. *Artikel SNA VII*.
- Wiyono. 2004. Keadilan Organisasional dan Kepuasan Kerja: Pengujian Keterkaitan Equity Theory dengan Work Outcomes. *Benefit* Vol. 8 No. 2 Hlm. 119-210.