

# KEADILAN DISTRIBUTIF, Keadilan PROSEDURAL, DAN KOMITMEN TUJUAN ANGGARAN SEBAGAI PEMEDIASI PARTISIPASI PENGANGGARAN PADA KINERJA MANAJERIAL

Made Dwi Baskara Wiguna Giri<sup>1</sup>  
A.A.N.B. Dwirandra<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana  
Email: [baskara\\_giri@yahoo.com](mailto:baskara_giri@yahoo.com)

## ABSTRAK

Kinerja manajerial didasarkan pada seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan. Kinerja manajerial dikatakan efektif jika tujuan anggaran dapat tercapai dan bawahan mendapatkan kesempatan terlibat atau berpartisipasi dalam penganggaran. Penelitian sebelumnya mengenai pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial menemukan hasil yang tidak konsisten. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial dengan keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel pemediasi. Penelitian dilakukan pada tahun 2013. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner, dengan 37 manajer tingkat menengah RSUP Sanglah sebagai responden. Responden dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah *Partial Least Square* (PLS). Instrumen penelitian telah lulus uji validitas dan reliabilitas. Hasil analisis statistik menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel pemediasi.

**Kata kunci:** *Partisipasi Penganggaran, Kinerja Manajerial, Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Komitmen Tujuan Anggaran.*

## ABSTRACT

*Managerial performance based on how much the manager is able to carry out management functions including planning, investigation, coordination, evaluation, supervision, staff selection, negotiation, and representation. Managerial performance is said to be effective if the goal can be achieved budget and get a chance subordinates engage or participate in budgeting. Previous research on the effect of budgetary participation on managerial performance finding inconsistent results. The purpose of this study was to determine the effect of budgetary participation on managerial performance with distributive justice, procedural fairness, and commitment budgetary purposes as mediating variables. The study was conducted in 2013. The data was collected using a questionnaire, with 37 mid-level managers Sanglah as respondents. Respondents were selected by purposive sampling method. The analysis technique used was Partial Least Square (PLS). The research instrument has passed the test of validity and reliability. Statistical analysis showed that the effect on the budgetary participation and managerial performance with distributive justice, procedural fairness, and commitment budgetary purposes as mediating variables.*

**Keywords:** *Budgeting Participation, Managerial Performance, Distributive Justice, Procedural Justice, Commitment Budget Goals.*

## **PENDAHULUAN**

Kesehatan adalah hak asasi manusia dan sekaligus investasi dalam keberhasilan pembangunan bangsa. Undang-Undang Dasar 1945 pasal 28 H dan Undang-Undang Nomor 23/ Tahun 1992 tentang kesehatan, menetapkan bahwa kesehatan adalah hak fundamental setiap penduduk. Setiap individu, keluarga, dan masyarakat berhak memperoleh perlindungan terhadap kesehatannya, dan negara bertanggungjawab mengatur agar terpenuhi hak hidup sehat bagi penduduknya termasuk bagi masyarakat miskin dan tidak mampu (Irawati, 2008).

Rumah sakit sebagai salah satu organisasi yang menyediakan jasa pelayanan kesehatan diharapkan untuk selalu dapat memberikan kualitas pelayanan terbaik bagi masyarakat. Banyaknya rumah sakit yang ada saat ini, lingkungan usaha yang semakin maju, dan tingginya persaingan dalam memberikan kualitas pelayanan terbaik bagi masyarakat, mengharuskan seluruh rumah sakit yang telah berdiri dan beroperasi untuk mempersiapkan diri membina organisasinya terutama sumber daya dan sistem manajerial agar mampu menciptakan jasa pelayanan kesehatan rumah sakit yang berkualitas bagi pelanggannya (Hafizurrachman, 2009). Pengelolaan sumber daya yang ada membutuhkan berbagai macam pengetahuan dan keterampilan manajemen yang dimiliki oleh seorang manajer.

Manajer yang baik adalah manajer yang menjalankan fungsi-fungsi manajemen dengan efektif. Fungsi-fungsi manajemen tersebut meliputi perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf,

negosiasi, dan perwakilan (Mahoney, *et al.*) dalam Handoko (1996:34). Fungsi-fungsi manajemen ini merupakan indikator untuk mengukur kinerja manajerial.

Salah satu faktor yang dapat digunakan untuk meningkatkan efektivitas organisasi adalah kinerja manajerial (Sumadiyah dan Susanta, 2004). Semakin efektif dan efisiennya organisasi tentu berpengaruh terhadap kemampuan organisasi tersebut untuk tetap bertahan di tengah persaingan usaha yang semakin tinggi. Selain itu, untuk membantu rumah sakit agar menjadi lebih baik lagi, pemerintah dalam hal ini menetapkan suatu standar bagi rumah sakit yang biasa disebut dengan akreditasi rumah sakit.

Akreditasi rumah sakit adalah suatu proses dimana suatu lembaga independen baik dari dalam atau pun luar negeri, biasanya non pemerintah, melakukan penilaian terhadap rumah sakit berdasarkan standar akreditasi yang berlaku. Rumah sakit yang telah terakreditasi akan mendapatkan pengakuan dari pemerintah karena telah memenuhi standar pelayanan dan manajemen yang ditetapkan. Akreditasi rumah sakit ini menuntut manajer untuk secara penuh menjalankan fungsi-fungsi manajerialnya seperti perencanaan anggaran dan penggunaan sumber daya yang lebih baik, melakukan koordinasi dengan seluruh staf yang ada di rumah sakit, melakukan evaluasi dan pengawasan, serta pemilihan staf yang tepat dan berdedikasi untuk melakukan pekerjaan-pekerjaan yang berhubungan dengan pelayanan masyarakat.

Undang-undang Kesehatan no. 44 tahun 2009 pasal 40 ayat 1 menyatakan bahwa dalam upaya peningkatan mutu pelayanan rumah sakit wajib dilakukan akreditasi secara berkala minimal 3 tahun sekali. Lebih lanjut dijelaskan pada

Peraturan Menteri Kesehatan No 147/MENKES/PER/I/2010 Pasal 10 tentang perizinan rumah sakit yang menegaskan akreditasi merupakan salah satu syarat dalam pemberian izin operasional bagi rumah sakit. Hal ini mengindikasikan pentingnya rumah sakit untuk selalu berusaha mempertahankan akreditasi dan tidak merasa puas atas akreditasi yang telah dimilikinya.

Peningkatan kinerja manajerial yang dilakukan secara efektif di rumah sakit merupakan salah satu cara mempertahankan akreditasi ini. Indriantoro (1993) dan Supomo (1998) dalam Kurnia (2010) menyatakan bahwa kinerja manajerial dikatakan efektif jika tujuan anggaran dapat tercapai dan bawahan mendapatkan kesempatan terlibat atau berpartisipasi dalam penganggaran. Partisipasi dari bawahan dalam penyusunan anggaran dapat memberikan kesempatan untuk mengkomunikasikan atau mengungkapkan beberapa informasi pribadi yang dapat dimasukkan dalam anggaran yang dipakai sebagai dasar penilaian kinerja bila bawahan ikut serta dalam proses penganggaran.

Beberapa peneliti telah menguji pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial, namun bukti empiris tersebut menunjukkan hasil yang bervariasi dan tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan Kenis (1979), Brownell (1982), Brownell dan McInnes (1986), Frucot dan Shearon (1991), Indriantoro (1995), menemukan bahwa partisipasi penganggaran dan kinerja memiliki hubungan yang positif, dimana partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial. (Sumarno, 2005). Hasil yang berbeda ditemukan dalam studi yang dilakukan oleh Cherrington dan Cherrington (1973), Milani (1975), Kenis (1979), Brownell dan Hirst (1986),

Morse dan Reimer (1956). Studi mereka menyimpulkan tidak berpengaruhnya partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Penelitian Stedry (1960), Bryan dan Locke (1967) dalam Sumarno (2005) menunjukkan bahwa ada pengaruh negatif antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Pengaruh negatif antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial dapat disebabkan oleh timbulnya perilaku disfungsional, misalnya individu menciptakan kesenjangan anggaran, terjadinya *pseudo participation*, atau atasan perusahaan menyatakan menggunakan partisipasi dalam penganggaran padahal sebenarnya tidak. Partisipasi semu yang terjadi di perusahaan membuat karyawan tidak termotivasi untuk mencapai tujuan secara maksimal (Siegel dan Marconi 1989).

Govindarajan (1986) dalam Sumarno (2005) menyatakan bahwa adanya ketidakkonsistenan hasil-hasil penelitian tersebut patut diduga disebabkan adanya faktor-faktor lain yang bersifat kontingensi. Pendekatan kontingensi (*contingency approach*) menegaskan kemungkinan adanya variabel-variabel lain yang dapat bertindak sebagai faktor moderasi atau pemediasi yang mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen (Brownell, 1982a; Murray, 1990; Shield dan Young, 1993) dalam (Nor, 2007). Penelitian ini akan menggunakan variabel keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel pemediasi.

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial, serta pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran pada hubungan antara partisipasi penganggaran

dan kinerja manajerial pada Rumah Sakit Umum Pusat Sanglah (selanjutnya disebut RSUP Sanglah). RSUP Sanglah merupakan salah satu rumah sakit yang menawarkan mutu dan kualitas pelayanan yang baik dan telah terakreditasi. RSUP Sanglah dipilih sebagai tempat penelitian karena telah memiliki akreditasi *Joint Commision International* (selanjutnya disebut JCI) yang ditetapkan sebagai sebuah standar akreditasi baru bagi rumah sakit oleh Kementerian Kesehatan RI. Penetapan ini menjadikan RSUP Sanglah sebagai rumah sakit pertama di Bali yang telah memiliki standar JCI pada tanggal 24 April 2013. Saat ini hanya terdapat dua rumah sakit pemerintah di Indonesia yang telah terakreditasi JCI yaitu RSUPN Dr. Cipto Mangunkusumo dan RSUP Sanglah. JCI merupakan lembaga akreditasi independen berstandar internasional yang berfokus pada kualitas dan keamanan pelayanan kepada masyarakat.

Berdasarkan undang-undang Kesehatan no. 44 tahun 2009 pasal 40 ayat 1, akreditasi terhadap rumah sakit akan dilakukan kembali dalam jangka waktu minimal 3 tahun. Dalam jangka waktu tersebut, tentunya akan terjadi dinamika-dinamika dalam organisasi yang menyebabkan perubahan-perubahan dalam RSUP Sanglah. Perubahan-perubahan yang terjadi dapat berpengaruh pada kualitas pelayanan yang akan diberikan kepada masyarakat. Ketidakpuasan masyarakat akibat menurunnya kualitas pelayanan tentu menjadi masalah bagi RSUP Sanglah yang telah memiliki akreditasi JCI yang mengedepankan kualitas dan keamanan pelayanan. Selain itu, kegagalan dalam mempertahankan akreditasi yang dimiliki dapat menjadi penyebab tidak diperpanjangnya izin operasional rumah sakit, serta lemahnya legitimasi kelembagaan dimata hukum. Maka dari itu, demi

mempertahankan akreditasi JCI yang telah dimiliki, pihak manajemen RSUP Sanglah harus meningkatkan kinerja manajerial agar dapat mengatasi segala dinamika atau masalah yang terjadi pada rumah sakit.

Berdasarkan latar belakang, landasan teori serta penelitian terdahulu, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan distributif sebagai variabel pemediasi.

H<sub>2</sub>: Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan prosedural sebagai variabel pemediasi.

H<sub>3</sub>: Partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel pemediasi.

## **METODE PENELITIAN**

Lokasi penelitian dilakukan pada RSUP Sanglah di Provinsi Bali yang merupakan instansi pemerintah yang memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Waktu penelitian yang digunakan adalah tahun 2013. Ruang lingkup penelitian ini terbatas pada hubungan antara partisipasi penganggaran, kinerja manajerial, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan di RSUP Sanglah. Sampel diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah 1) Karyawan yang memiliki jabatan (kepala bidang/ kepala bagian/ kepala unit dan kepala sub bidang/ kepala sub bagian/ kepala sub unit), 2) Telah menduduki jabatan tersebut

minimal 1 tahun, 3) Terlibat dalam proses penyusunan anggaran. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1 Jumlah Sampel Penelitian**

No.	Nama Jabatan	Jumlah (Orang)
1	Kepala Bidang	3
2	Kepala Bagian	7
3	Kepala Unit	2
4	Kepala Seksi	8
5	Kepala Sub Bagian	17
<b>Total</b>		<b>37</b>

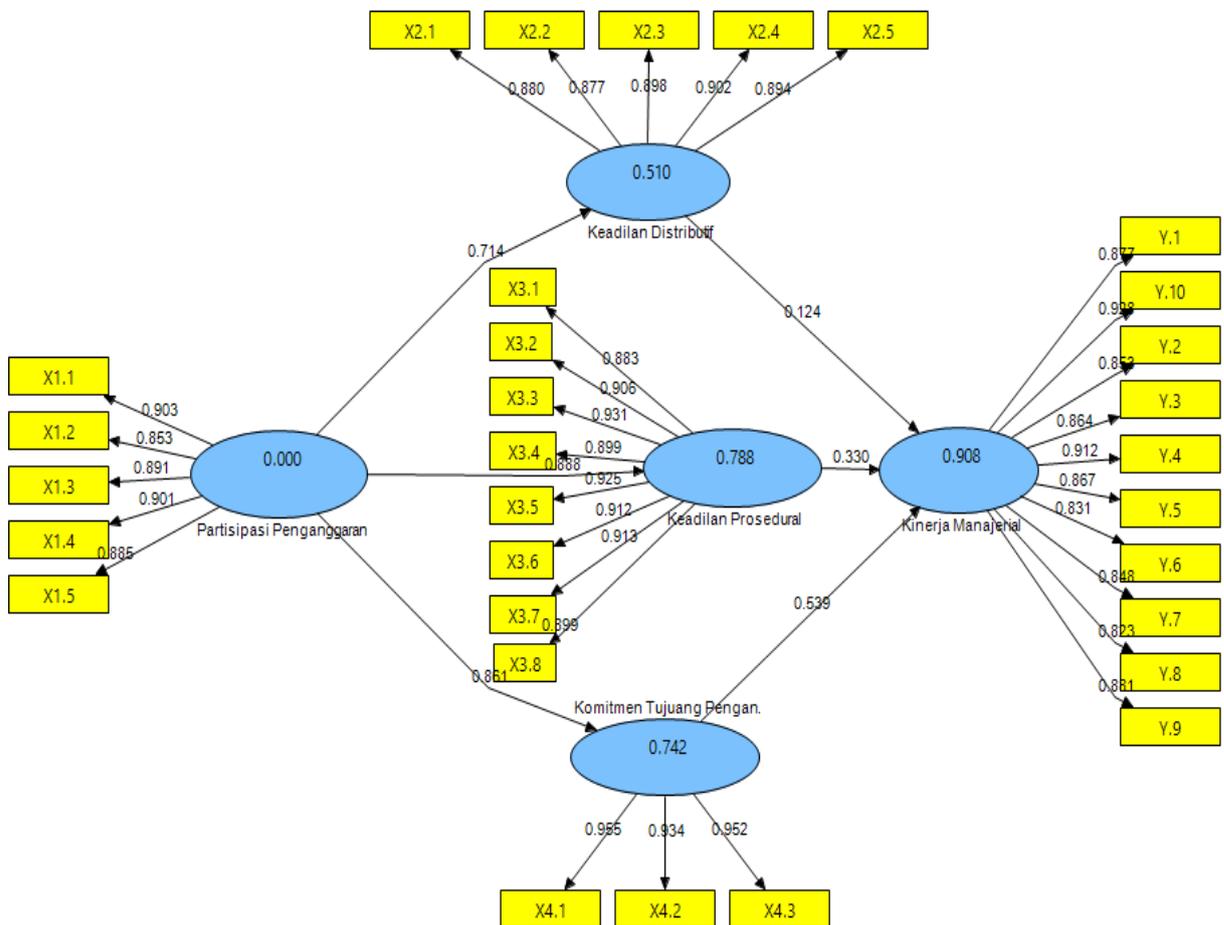
Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *survey* dengan teknik kuesioner. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan *software* SmartPLS.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Jumlah kuesioner yang disebarkan kepada manajer tingkat menengah di RSUP Sanglah sebanyak 37 kuesioner dan terdapat 2 kuesioner yang digugurkan karena tidak melengkapi data pada pertanyaan dan pernyataan dalam kuesioner, sehingga secara keseluruhan terdapat 35 kuesioner yang layak untuk dianalisis.

Uji PLS pada penelitian ini menggunakan evaluasi *outer model* dengan model reflektif dan evaluasi *inner model* dengan tingkat signifikansi 5 %. Secara umum hasil Uji PLS dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1 Hasil Uji PLS**

Uji *convergent validity* dilakukan untuk mengetahui validitas dari indikator yang digunakan. Indikator dinyatakan valid dengan nilai *weights or loadings* faktor berkisar di atas 0,50. Uji *weights or loadings* faktor masing-masing variabel dapat dilihat pada Tabel 2.

**Tabel 2 Uji Convergent Validity**

	<b>Partisipasi Penganggaran</b>	<b>Keadilan Distributif</b>	<b>Keadilan Prosedural</b>	<b>Komitmen Tujuan Anggaran</b>	<b>Kinerja Manajerial</b>	<b>Keterangan</b>
X1.1	0.902803					Valid
X1.2	0.853194					Valid
X1.3	0.890733					Valid
X1.4	0.900884					Valid
X1.5	0.884971					Valid
X2.1		0.880087				Valid
X2.2		0.877227				Valid
X2.3		0.898234				Valid
X2.4		0.902019				Valid
X2.5		0.893787				Valid
X3.1			0.883374			Valid
X3.2			0.905669			Valid
X3.3			0.931244			Valid
X3.4			0.899058			Valid
X3.5			0.925430			Valid
X3.6			0.911668			Valid
X3.7			0.912619			Valid
X3.8			0.898825			Valid
X4.1				0.954611		Valid
X4.2				0.933526		Valid
X4.3				0.952067		Valid
Y.1					0.877279	Valid
Y.2					0.928020	Valid
Y.3					0.852513	Valid
Y.4					0.864027	Valid
Y.5					0.912448	Valid
Y.6					0.866891	Valid
Y.7					0.831131	Valid
Y.8					0.847956	Valid
Y.9					0.823442	Valid
Y.10					0.880887	Valid

Sumber: Tabel *Outer Model (Weights or Loadings)*

Uji *discriminant validity* dilakukan untuk mengetahui korelasi antara tiap indikator dengan semua variabel laten yang ada. Indikator dinyatakan valid jika nilai *cross loading* seluruh indikator yang digunakan dalam membentuk variabel laten lebih besar dibandingkan dengan korelasi terhadap variabel laten yang lain. Nilai *cross loading* masing-masing variabel dijelaskan pada Tabel 3.

**Tabel 3 Uji Discriminant Validity**

	<b>Partisipasi Penganggaran</b>	<b>Keadilan Distributif</b>	<b>Keadilan Prosedural</b>	<b>Komitmen Tujuan Anggaran</b>	<b>Kinerja Manajerial</b>	<b>Keterangan</b>
X1.1	<b>0.9028030</b>	0.6320650	0.8396510	0.8275680	0.8687020	Valid
X1.2	<b>0.8531940</b>	0.6160330	0.7610530	0.7232870	0.7804030	Valid
X1.3	<b>0.8907330</b>	0.7053580	0.8071260	0.7860070	0.8470410	Valid
X1.4	<b>0.9008840</b>	0.6845400	0.7688160	0.7845570	0.8127580	Valid
X1.5	<b>0.8849710</b>	0.5127600	0.7519840	0.6845510	0.7739920	Valid
X2.1	0.6353980	<b>0.8800870</b>	0.7588130	0.8001930	0.7409530	Valid
X2.2	0.6417700	<b>0.8772270</b>	0.6642910	0.7403940	0.7383680	Valid
X2.3	0.5840500	<b>0.8982340</b>	0.5745570	0.7007240	0.6530390	Valid
X2.4	0.6930970	<b>0.9020190</b>	0.6518080	0.7225350	0.7478750	Valid
X2.5	0.6168500	<b>0.8937870</b>	0.6131850	0.7182050	0.7317630	Valid
X3.1	0.8151520	0.6249680	<b>0.8833740</b>	0.8071950	0.8364160	Valid
X3.2	0.7854390	0.6695060	<b>0.9056690</b>	0.7898990	0.8142070	Valid
X3.3	0.7834450	0.6707500	<b>0.9312440</b>	0.8238700	0.8045080	Valid
X3.4	0.7889240	0.6777690	<b>0.8990580</b>	0.8321880	0.8163510	Valid
X3.5	0.8344470	0.7348650	<b>0.9254300</b>	0.8414310	0.8331370	Valid
X3.6	0.8024400	0.7039280	<b>0.9116680</b>	0.8272560	0.8365260	Valid
X3.7	0.7635970	0.6252070	<b>0.9126190</b>	0.8166810	0.8024910	Valid
X3.8	0.8691630	0.6336490	<b>0.8988250</b>	0.8234430	0.8535470	Valid
X4.1	0.8369070	0.8101440	0.8820670	<b>0.9546110</b>	0.8935700	Valid
X4.2	0.7817900	0.7341100	0.7928370	<b>0.9335260</b>	0.8642340	Valid
X4.3	0.8267720	0.8055500	0.8876060	<b>0.9520670</b>	0.9116710	Valid
Y.1	0.7194910	0.6824760	0.8193770	0.8346600	<b>0.8772790</b>	Valid
Y.2	0.8504920	0.7549850	0.8245700	0.8703630	<b>0.9280200</b>	Valid
Y.3	0.7089670	0.7460150	0.7980430	0.8718220	<b>0.8825130</b>	Valid
Y.4	0.8060400	0.6751330	0.8472800	0.8263420	<b>0.8640270</b>	Valid
Y.5	0.8713770	0.7536700	0.8520950	0.9113510	<b>0.9124480</b>	Valid
Y.6	0.8331240	0.7186560	0.7615330	0.7622430	<b>0.8668910</b>	Valid
Y.7	0.8353130	0.7267220	0.7809580	0.7660970	<b>0.8511310</b>	Valid
Y.8	0.8275920	0.6940670	0.7161380	0.7859830	<b>0.8479560</b>	Valid
Y.9	0.8159750	0.5529830	0.6878730	0.7168140	<b>0.8234420</b>	Valid
Y.10	0.7620300	0.7437870	0.7850230	0.7984650	<b>0.8808870</b>	Valid

Sumber: Tabel *Cross Loadings*

Uji AVE dilakukan untuk mengetahui nilai yang menunjukkan besarnya varian indikator yang dikandung. Nilai AVE seluruh variabel dinyatakan valid apabila nilai AVE berkisar di atas 0.5 seperti dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4 Uji Average Variance Extracted**

Variabel	AVE	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0.786230	Valid
Keadilan Distributif	0.792680	Valid
Keadilan Prosedural	0.825553	Valid
Komitmen Tujuan Anggaran	0.896395	Valid
Kinerja Manajerial	0.755205	Valid

Sumber: Tabel AVE

Uji *composite reliability* dilakukan untuk mengetahui nilai yang menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat dipercaya. Seluruh variabel dinyatakan *reliable* apabila nilai *loading*-nya di atas 0.70 seperti dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5 Uji Composite Reliability**

Variabel	Composite Reliability	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0.948407	<i>Reliable</i>
Keadilan Distributif	0.950286	<i>Reliable</i>
Keadilan Prosedural	0.974260	<i>Reliable</i>
Komitmen Tujuan Anggaran	0.962899	<i>Reliable</i>
Kinerja Manajerial	0.968564	<i>Reliable</i>

Sumber: Tabel *Composite Reliability*

*R Square* berfungsi untuk melihat nilai signifikansi dari variabel laten. Nilai *R Square* dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6 R Square Variabel Latent Endogen**

Variabel	R Square
Keadilan Distributif	0.510250
Keadilan Prosedural	0.787772
Komitmen Tujuan Anggaran	0.742027
Kinerja Manajerial	0.907795

Sumber: Tabel *R Square*

Berdasarkan Tabel 6, koefisien determinasi *R Square* menunjukkan bahwa kinerja manajerial mampu dijelaskan oleh partisipasi penganggaran, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran sebesar 90,8%, sisanya 9,2% dijelaskan faktor lain yang tidak ada dalam model. Keadilan distributif mampu dijelaskan oleh partisipasi penganggaran sebesar 51%, sisanya dijelaskan oleh faktor lain diluar model sebesar 49%. Keadilan prosedural mampu dijelaskan oleh partisipasi penganggaran sebesar 79%, sisanya dijelaskan oleh faktor lain diluar model sebesar 21%. Komitmen tujuan anggaran mampu dijelaskan oleh partisipasi penganggaran sebesar 74%, sisanya dijelaskan oleh faktor lain diluar model sebesar 26%.

Suatu model dianggap mempunyai nilai *predictive* yang relevan jika nilai *Q square* lebih besar dari 0 ( > 0). Nilai *predictive-relevance* diperoleh dengan rumus sebagai berikut.

$$Q^2 = 1 - (1-R_1^2) (1-R_2^2) (1-R_3^2) (1-R_4^2)$$

$$Q^2 = 1 - (1-0,5^2) (1-0,8^2) (1-0,7^2) (1-0,9^2)$$

$$Q^2 = 1 - (1-0,25) (1-0,64) (1-0,49) (1-0,81)$$

$$Q^2 = 1 - (0,75) (0,36) (0,51) (0,19)$$

$$Q^2 = 0,97$$

Hasil perhitungan *Q square* pada penelitian ini adalah 0,97. Hal ini berarti model dalam penelitian ini layak untuk menjelaskan variabel endogen yaitu kinerja manajerial.

Variabel eksogen dinyatakan signifikan pada variabel endogennya apabila hasil *t-statistic* lebih besar dari *t-tabel* 2,0423 ( tingkat signifikansi 2,5 %, DF=30 ). Hasil *t-statistic* masing-masing variabel dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7 t Statistic**

	<b>t-Statistics ( O/STERR )</b>	<b>t-Tabel</b>	<b>Keterangan</b>
Keadilan Distributif -> Kinerja Manajerial	1.892343	2.0423	Tidak Signifikan
Keadilan Prosedural -> Kinerja Manajerial	6.345701	2.0423	Signifikan
Komitmen Tujuan Anggaran -> Kinerja Manajerial	7.087510	2.0423	Signifikan
Partisipasi Penganggaran -> Keadilan Distributif	7.747394	2.0423	Signifikan
Partisipasi Penganggaran -> Keadilan Prosedural	45.690833	2.0423	Signifikan
Partisipasi Penganggaran -> Komitmen Tujuan Anggaran	32.828849	2.0423	Signifikan
Partisipasi Penganggaran -> Kinerja Manajerial	40.135519	2.0423	Signifikan

Sumber: Tabel *Total Effects* (Mean, STDEV, T-Values)

Pada Tabel 7, nilai *t-statistic* keadilan distributif pada kinerja manajerial sebesar 1,89 lebih kecil dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa keadilan distributif tidak berpengaruh signifikan pada kinerja manajerial. Nilai *t-statistic* keadilan prosedural pada kinerja manajerial sebesar 6,35 lebih besar dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa keadilan prosedural berpengaruh signifikan pada kinerja manajerial. Nilai *t-statistic* komitmen tujuan anggaran pada kinerja manajerial sebesar 7,09 lebih besar dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa komitmen tujuan anggaran berpengaruh signifikan pada kinerja manajerial. Nilai *t-statistic* partisipasi penganggaran pada keadilan distributif sebesar 7,75 lebih besar dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan pada keadilan distributif. Nilai *t-statistic* partisipasi penganggaran pada keadilan prosedural sebesar 45,69 lebih besar dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan pada keadilan prosedural. Nilai *t-statistic* partisipasi penganggaran pada komitmen tujuan anggaran sebesar 32,83 lebih besar dari pada t-tabel 2,0423. Hasil ini

menjelaskan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan pada komitmen tujuan anggaran. Nilai *t-statistic* partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial sebesar 40,14 lebih besar dari pada *t-tabel* 2,0423. Hasil ini menjelaskan bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh signifikan pada kinerja manajerial.

**Tabel 8 Path Coefficients**

	<b>Keadilan Distributif</b>	<b>Keadilan Prosedural</b>	<b>Komitmen Tujuan Anggaran</b>	<b>Kinerja Manajerial</b>	<i>Total Effect</i>
Keadilan Distributif				0.125016	0.932024
Keadilan Prosedural				0.328829	1,133695
Komitmen Tujuan Anggaran				0.538161	1,306022
Partisipasi Penganggaran	0.712621	0.884228	0.860498	0.842935	

Sumber: Tabel *Path Coefficients*

Berdasarkan tabel 5.12, hasil *path coefficients* menunjukkan partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial sebesar 0,843. Namun apabila melalui variabel keadilan distributif maka pengaruh variabel partisipasi penganggaran pada variabel kinerja manajerial menjadi 0.932. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan distributif diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel keadilan distributif sebesar 0.713 dengan pengaruh tidak langsung variabel keadilan distributif ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,125, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,843, maka diperoleh pengaruh total sebesar 0,932. Berdasarkan hal tersebut,

maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan distributif lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa keadilan distributif merupakan variabel pemediasi antara hubungan partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial.

Bila melalui variabel keadilan prosedural, maka pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial menjadi 1,134. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan prosedural diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel keadilan prosedural sebesar 0,884 dengan pengaruh tidak langsung variabel keadilan prosedural ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,329, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,843, maka diperoleh pengaruh total sebesar 1,134. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel keadilan prosedural lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa keadilan prosedural merupakan variabel pemediasi antara hubungan partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial.

Bila melalui variabel komitmen tujuan anggaran, pengaruh partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial menjadi 1,306. Pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel komitmen tujuan anggaran diperoleh dengan mengalikan pengaruh tidak langsung variabel

partisipasi penganggaran ke variabel komitmen tujuan anggaran sebesar 0.861 dengan pengaruh tidak langsung variabel komitmen tujuan anggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,538, lalu hasil kali tersebut dijumlahkan dengan pengaruh langsung variabel partisipasi penganggaran ke variabel kinerja manajerial sebesar 0,843, maka diperoleh pengaruh total sebesar 1,134. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh total antara partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial melalui variabel komitmen tujuan anggaran lebih besar daripada pengaruh langsung partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial. Hal ini mengindikasikan bahwa komitmen tujuan anggaran merupakan variabel pemediasi antara hubungan partisipasi penganggaran pada kinerja manajerial.

Hasil ini mendukung hipotesis pertama, hipotesis kedua, dan hipotesis ketiga yaitu partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan distributif sebagai variabel pemediasi, partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan keadilan prosedural sebagai variabel pemediasi, dan partisipasi penganggaran berpengaruh pada kinerja manajerial dengan komitmen tujuan anggaran sebagai variabel pemediasi.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran mampu memediasi pengaruh partisipasi penanggaran pada kinerja manajerial.

Guna mempertahankan akreditasi yang telah dimiliki rumah sakit dan meningkatkan mutu pelayanan yang ada, hendaknya manajer tingkat menengah

selalu berpartisipasi dalam setiap proses penganggaran yang terjadi di rumah sakit, karena berdasarkan hasil pada penelitian ini, partisipasi dalam proses penganggaran terbukti dapat meningkatkan persepsi keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen tujuan anggaran dari manajer tingkat menengah, yang pada akhirnya berdampak pada peningkatan kinerja manajerial.

Keterbatasan yang ada pada penelitian ini antara lain pertama, responden memiliki kecenderungan untuk menjawab kinerja mereka terlalu tinggi dikarenakan penggunaan *self rating scale* pada pengukuran kinerja manajerial yang dapat menimbulkan *leniency bias*. Kedua, penelitian ini hanya dilakukan pada satu tempat penelitian yaitu RSUP Sanglah dengan sampel yang terbatas, sehingga tingkat generalisasi hasil penelitian ini masih rendah. Ketiga, terkait karakteristik responden, persentase tingkatan usia responden dalam penelitian ini tidak merata, pengembangan penelitian selanjutnya mengenai hubungan antara partisipasi penganggaran dan kinerja manajerial dapat menggunakan variabel pemediasi lain seperti misalnya *job relevant information* (JRI) dan kecukupan anggaran.

## **REFERENSI**

Brownell, Peter. 1982. The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness. *Journal of Accounting Research*, Vol.20, No.1. pp. 16-27.

Hafizurrachman. 2009. Sumber Daya Manusia Rumah Sakit di Q-Hospital. *Majalah Kedokteran Indonesia*, Vol.59, No.8, pp.343-347.

Handoko, T. Hani. 1996. *Manajemen*. Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.

Irawati, Novian. 2008. Gambaran Penyelenggaraan Kegiatan *Safeguarding* Program Jaminan Pemeliharaan Kesehatan Kesehatan untuk Masyarakat Miskin (ASKESKIN) oleh Sekretariat *Safeguarding* Pusat Tahun 2007. *Skripsi*. Universitas Indonesia.

Kementerian Kesehatan Republik Indonesia. 2010. Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 147/MENKES/PER/I/2010 tentang Perizinan Rumah Sakit. Jakarta.

Kenis, I. 1979. Effect on Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes And Peformance. *The accounting review*, Vol.54, No.4, pp.707-721.

Kurnia, Ratnawati. 2010. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Managerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel. *Ultima Accounting*, Vol. 2, No.2.

Milani, K. 1975. The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study. *The Accounting Review* 50. April. pp.104-123.

Nor, Wahyudin. 2007. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.

Republik Indonesia. 1945. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945, pasal 28 H. Jakarta.

\_\_\_\_\_. 1992. Undang-Undang Republik Indonesia No.23 Tahun 1992 tentang Kesehatan. Jakarta.

\_\_\_\_\_. 2009. Undang-Undang Republik Indonesia No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit. Jakarta.

Siegel, G. and Marconi, R. H. 1989. *Behavioural Accounting*. Ohio: South-Western Publishing Co.Cincinnati.

Sumadiyah dan Susanta, Sri. 2004. *Job Relevant Information* dan Ketidakpastian Lingkungan dalam Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Bali.

Sumarno, J. 2005. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Simposium Nasional Akuntansi VIII*. Solo.