

PENGARUH ASPEK KEPERILAKUAN AKUNTANSI MANAJEMEN TERHADAP KINERJA MANAJER DALAM PARTISIPASI ANGGARAN (STUDI KASUS PADA MANAJER RUMAH SAKIT SE-JAWA TENGAH)

Oleh:

Apriwandi¹⁾, Yuma Ardilla Chaeruba¹⁾

Email: apriwandi@gmail.com

¹⁾Universitas Widyatama

ABSTRACT

The purpose of this study to analyze the effect of perceived justice and commitment to the purpose of the performance manager in budget participation. Some inconsistency between the results of previous studies on the effects of budget participation on managerial performance, the motivation in this study.

Data were collected by survey method using questionnaires. From the sample of 160 questionnaires were distributed to the manager or chief manager level in public and private hospitals in Central Java, as many as 122 questionnaires were returned later. Analysis and process data using Structural Equation Model (SEM) with AMOS program.

The results showed evidence that budgeting participation and managerial performance has a positive and significant relation. These results indicate that the interaction between budget participation and perceived fairness intervening variable effect on managerial performance. Then the interaction between budgetary participation and goal commitment intervening variable effect on managerial performance.

Keywords: Distributive justice perceived, perceived procedural justice, commitment to purpose, participation and performance budget manager.

LATAR BELAKANG

Dalam suatu perusahaan sebagai suatu unit yang terintegrasi, setiap perusahaan dituntut untuk bersaing dengan perusahaan lain. Dengan kata lain, setiap perusahaan harus menjalankan fungsi-fungsi manajemen terutama fungsi perencanaan. Komponen utama fungsi perencanaan berperan dalam penyusunan anggaran. Menurut Hansen dan Mowen (2004: 354), "Anggaran adalah suatu rencana kuantitatif dalam bentuk moneter maupun nonmoneter yang digunakan untuk menerjemahkan tujuan dan strategi perusahaan dalam satuan operasi". Untuk menghasilkan anggaran yang sejalan dengan tujuan perusahaan dibutuhkan penyusunan anggaran yang baik. Anggaran yang disusun hendaknya dapat mengakomodir kepentingan setiap departemen yang terkait dalam pelaksanaannya. Untuk itu diperlukan partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh berbagai pihak dalam perusahaan.

Proses partisipasi anggaran tersebut melibatkan para manajer, baik itu manajer tingkat atas maupun manajer tingkat bawah. Dengan adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam proses penyusunan anggaran, kemungkinan besar anggaran yang mereka inginkan akan terealisasi. Oleh sebab itu, rasa keadilan akan muncul dari para manajer tingkat bawah karena keikutsertaan manajer tingkat bawah dalam proses partisipasi anggaran dan terealisasinya anggaran yang mereka inginkan. Anthony & Govindarajan (2007) menyatakan partisipasi anggaran merupakan suatu proses penyusunan anggaran dengan melibatkan pihak-pihak dalam perusahaan.

Isu partisipasi anggaran di tingkat manajer dapat meningkatkan kinerja mereka, sudah banyak dijelaskan dalam literatur akuntansi manajemen yang secara empiris menyarankan bahwa partisipasi anggaran tidak memiliki dampak langsung terhadap kinerja, tapi harus ada variabel mediasi. Pertimbangan penggunaan variabel *organisasi justice* dan komitmen tujuan dapat meningkatkan kinerja manajer yang diawali dengan partisipasi anggaran. Komitmen manajer perusahaan secara tidak langsung dapat memengaruhi kinerja manajer yang disebabkan adanya persepsi keadilan yang secara distributif maupun prosedural dalam proses penyusunan anggaran. Wentzel (2002) menemukan peningkatan partisipasi dalam anggaran dengan keadilan, meningkatkan komitmen manajer untuk mencapai tujuan anggaran yang secara *substantial* dapat meningkatkan kinerja. Sehingga adanya persepsi adil yang dirasakan oleh manajer yang dilibatkan dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan komitmen mencapai anggaran yang telah ditetapkan. Selain itu Wentzel (2002) menemukan tidak adanya hubungan yang signifikan antara persepsi keadilan dalam meningkatkan kinerja ketika mempertimbangkan peningkatan komitmen pencapaian tujuan. Adanya perbedaan yang muncul dengan pertimbangan persepsi keadilan dapat meningkatkan komitmen dan secara tidak langsung meningkatkan kinerja.

Dalam proses penyusunan anggaran di suatu organisasi melibatkan seluruh anggota yang ada dalam komite penganggaran tersebut. Partisipasi anggaran sebagai variabel independen yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah suatu proses dimana manajemen tingkat bawah diberi kesempatan untuk terlibat, mempunyai pengaruh pada proses pembuatan anggaran (Brownell, 1982 dalam Apriwandi 2008). Ketika seseorang merasa bahwa sebuah keputusan didasarkan pada proses yang adil, maka mereka akan lebih berkomitmen dalam pencapaian tujuan, karena segala sesuatu akan mengarahkan ke pikiran mereka ketika mereka merasa adil. Berdasarkan *justice theory*, keadilan yang dirasakan berhubungan positif dengan tingkat kepuasan terhadap hasil. Lebih lanjut, kepuasan berhubungan positif dengan komitmen dalam melaksanakan tugas.

Secara khusus partisipasi lebih seorang manajer dalam keikutsertaan selama proses penyusunan anggaran menumbuhkan rasa keadilan yang lebih tinggi, yang meningkatkan pula komitmen manajer pada tujuan dari penganggaran yang selanjutnya dapat meningkatkan kinerja manajer yang terlibat tersebut (Libby, 2003). Karenanya ketika seseorang diberi kesempatan untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, seseorang akan merasa percaya bahwa pendapat mereka merupakan alat untuk mencapai hasil dari tujuan penyusunan anggaran tersebut, serta meningkatkan persepsi dan rasa percaya diri untuk pencapaian tujuan anggaran. Selain itu, meningkatkan hubungan antara individu dan kelompok dalam partisipasi anggaran yang secara bersama-sama merumuskan rencana jangka pendek yang tertuang dalam anggaran. Menerapkan konsep-konsep tersebut ke dalam lingkungan bisnis, menunjukkan bahwa peningkatan partisipasi dalam penganggaran harus meningkatkan persepsi keadilan.

Disini terdapat dua model persepsian keadilan yaitu, keadilan *distributive* dan keadilan *procedural*.

Komitmen tujuan mencerminkan bagaimana seorang individu mengidentifikasi dirinya dengan organisasi dan terikat dengan tujuan-tujuannya. Para manajer disarankan untuk meningkatkan kepuasan kerja dengan tujuan untuk mendapatkan tingkat komitmen yang lebih tinggi. Selanjutnya, komitmen yang lebih tinggi dapat mempermudah terwujudnya produktivitas yang lebih tinggi. Komitmen yang kuat akan mendorong manajer untuk berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian memengaruhi kinerja. Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan kinerja manajer, tetapi juga secara tidak langsung melalui komitmen manajer itu sendiri. Komitmen tujuan yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Untuk itulah dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja individu melalui persepsian keadilan yang nantinya akan memunculkan komitmen individu dan berpengaruh terhadap kinerja individu.

Sumarno (2005) dalam penelitiannya membuktikan hubungan negatif yang kuat antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial, sedangkan Yusfaningrum (2005) menunjukkan partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial melalui peningkatan komitmen pada tujuan secara positif.

Yusnaini (2005) melakukan penelitian mengenai peran keadilan dan persepsian terhadap tingkat kepuasan dan komitmen karyawan departemen akuntansi. Hasilnya partisipasi anggaran dapat menurunkan dampak negatif dari rendahnya persepsi keadilan terhadap *outcome satisfaction* karyawan. Nurcahyani (2010) melakukan penelitian mengenai pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel *Intervening*. Hasil yang diperoleh adalah partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Selain itu, partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui komitmen organisasi dan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial melalui persepsi inovasi.

Peneliti memfokuskan penelitian ini pada Rumah Sakit se-Jawa Tengah. Dalam suatu organisasi jasa seperti rumah sakit pasti memiliki struktur organisasi, dan tidak dipungkiri bahwa semua yang berada dalam struktur organisasi dilibatkan untuk penyusunan anggaran dan kebijakan rumah sakit jangka pendek maupun jangka panjang. Rumah sakit yang merupakan pelimpahan wewenang pengguna anggaran yang berasal dari Kementerian Kesehatan RI sebelum mendapatkan mandat untuk menggunakan anggaran pasti melalui suatu rapat anggaran tahunan yang melibatkan semua pihak terkait di rumah sakit propinsi, kabupaten/kota dan kecamatan.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menginvestigasi apakah persepsi keadilan dalam proses penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja manajerial maupun kinerja perusahaan melalui komitmen manajer untuk mencapai tujuan anggaran perusahaan. Khususnya penelitian ini lebih memfokuskan bahwa persepsi keadilan yang secara tidak langsung meningkatkan kinerja manajer melalui komitmen tujuan.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Partisipasi Anggaran dan Persepsian Keadilan dalam Penyusunan Anggaran

Fokus dari penelitian akuntansi manajemen yang berkaitan dengan persepsian keadilan dalam proses penganggaran, yang mana secara konseptual perusahaan menunjukkan perhatian terhadap keadilan suatu antesenden yang menyarankan bahwa persepsi keadilan dapat ditingkatkan melalui proses partisipasi anggaran (Wentzel 2002). Suatu perusahaan berkeinginan untuk mempertahankan keadilan sebagai pendahuluan untuk proses penganggaran, serta menunjukkan partisipasi yang dapat digunakan untuk memperkenalkan keadilan ke dalam proses penganggaran itu sendiri.

Pada prinsipnya persepsian keadilan dapat ditingkatkan melalui keikutsertaan semua pihak dalam proses penganggaran, sehingga keadilan yang dirasakan oleh setiap pihak dapat dikategorikan sebagai keadilan *prosedural*. Selain itu, keadilan juga dirasakan pada saat pencapaian anggaran yang sudah ditetapkan yang berdampak terhadap penilaian secara individu atau kelompok atas pencapaian tujuan anggaran, sehingga berdampak pada pihak-pihak dalam organisasi yang akan mendapatkan kompensasi atau *reward* atas pencapaian tersebut. Hal ini disebut dengan keadilan secara distributif. Distributif berupa insentif atas pencapaian dari pihak-pihak organisasi. Oleh karena itu, proses penganggaran merupakan salah satu pemicu dalam meningkatkan persepsian keadilan prosedural atau keadilan distributif. Dari penjelasan di atas maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H_{1a} : Persepsian keadilan prosedural setiap manager dapat ditingkatkan melalui partisipasi anggaran.

H_{1b} : Persepsian keadilan distributif setiap manager dapat ditingkatkan melalui partisipasi anggaran.

Partisipasi Anggaran dan Persepsian Keadilan terhadap Peningkatan Komitmen Tujuan

Partisipasi anggaran akan memunculkan atau menumbuhkan persepsian keadilan kepada seluruh anggota yang terlibat dalam partisipasi anggaran tersebut. Dalam penelitian Wantzel (2002) membuktikan bahwa *organization justice* secara dominan, memiliki peran di tingkat individual. Hal ini karena persepsian keadilan dirasakan secara pribadi (individual) bukan secara kelompok. Ketika individu memutuskan untuk mencapai tujuan merupakan dasar keadilan yang dirasakan, mereka mungkin akan meningkatkan komitmen mereka karena mereka yakin dan memutuskan untuk mencapai tujuan atas dasar keadilan yang dirasakan. Teori keadilan menyatakan bahwa individu mendefinisikan keadilan tidak hanya menurut *outcome* yang diterima tetapi juga menurut prosedur yang digunakan untuk menentukan *outcome* seseorang, yang disebut dengan keadilan prosedural (Levental *et al.* Dalam Skarlicki & Folger, 1997). Ini mengarah pada pengertian bahwa keadilan dapat dikategorikan menjadi keadilan yang berfokus pada isi (keadilan distributif) dan keadilan yang berfokus pada proses (keadilan prosedural).

Komitmen tujuan menunjukkan hubungan yang positif. Secara khusus, ketika seseorang merasa bahwa sebuah keputusan didasarkan pada proses yang adil, mereka harus lebih berkomitmen untuk tujuan yg akan dicapai, karena mereka mempercayai hasil keputusan ini sejalan dengan kepentingan diri mereka sendiri atau karena kepatuhan mereka menegaskan keanggotaan kelompok mereka.

Dasar konseptual keadilan distribusi berasal dari teori keadilan Adam tahun 1965 (Colquitt & Jackson, 2006 dalam yusnaini 2007). Teori itu menyatakan bahwa orang akan membandingkan rasio *outcome* terhadap inputnya dengan rasio *outcome* terhadap input orang lain. Apabila perbandingan tersebut ternyata tidak sama, pihak yang memiliki rasio lebih tinggi akan merasa bersalah karena dibayar terlalu tinggi, sementara pihak yang memiliki rasio lebih rendah merasa marah karena dibayar lebih rendah. Berdasarkan pernyataan itu, orang beranggapan bahwa pembayaran yang lebih tinggi atau lebih rendah sama-sama menimbulkan rasa ketidakadilan.

Perkembangan selanjutnya perhatian mengarah pada keadilan yang lebih berorientasi proses. Perkembangan ini muncul karena tumbuhnya rasa ingin tahu untuk mendapatkan *outcome* yang adil. Ini berarti setelah perhatian diarahkan pada apa keputusan itu (*outcome*), berkembang pada bagaimana keputusan itu dibuat (prosedur). Thibaut dan Walker dalam Sumarno 2005. lebih menggunakan terminologi “kontrol keputusan” kaitannya dengan keadilan distributif, dan “kontrol proses” kaitannya dengan keadilan prosedural. Mengenai hubungan antara keadilan dan komitmen, Tang dan Sarsfield- Baldwin (1996) menyatakan bahwa bila karyawan dapat dijamin dengan perlakuan prosedural yang adil, mereka cenderung menjadi lebih loyal, yang merupakan tanda dari komitmen. Bila keadilan prosedural terwujud, maka lebih sulit untuk mempertanyakan *outcome* (keadilan distributif). Penelitian mereka menemukan bahwa keadilan distributif dan prosedural merupakan prediktor penting bagi komitmen. Namun demikian, sekalipun keadilan distributif dan prosedural adalah penting dan dikaitkan dengan sikap dan perilaku kerja, bukti akhir-akhir ini menunjukkan bahwa keadilan prosedural merupakan prediktor yang lebih baik bagi komitmen karyawan dibanding keadilan (Nasurdin & Ahmad, 2000). Uraian tersebut menunjukkan adanya hubungan positif antara keadilan dan sikap kerja, yaitu komitmen.

Tindakan supervisor dalam melaksanakan fungsinya sehari-harinya akan memengaruhi persepsi karyawan tentang keadilan prosedural dan keadilan distributif. Baik keadilan prosedural maupun keadilan distributif, keduanya merupakan sinyal status atau perhatian supervisor pada bawahannya. Untuk keadilan distributif, tidak hanya mengandung elemen materi, tetapi juga elemen hubungan (Lee *et al.*, 2000). Kemudian persepsi karyawan tentang keadilan ini digunakan oleh karyawan untuk menilai atasannya/supervisor. Dengan perkataan lain, seberapa jauh persepsi karyawan tentang perlakuan keadilan prosedural dan distributif akan memengaruhi komitmennya pada supervisor. Dari penjelasan di atas maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H_{2a} : Manager yang merasakan keadilan secara distributif berhubungan secara positif dengan peningkatan komitmen tujuan.

H_{2b} : Manager yang merasakan keadilan secara prosedural berhubungan secara positif dengan peningkatan komitmen tujuan.

Komitmen Tujuan dalam Peningkatan Kinerja Manajer

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Komitmen organisasi terbentuk saat manajer merasakan persepsian keadilan yang diperoleh dalam keikutsertaannya saat penyusunan anggaran. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Randall,1990) dalam Nouri dan Parker (1998). Semakin tinggi komitmen terhadap organisasi, manajer merasa memiliki organisasi

tempatya bekerja sehingga membuat manajer akan memberikan hasil upaya dan kinerja yang lebih baik.

Secara khusus partisipasi lebih seorang manajer dalam keikutsertaan selama proses penyusunan anggaran menumbuhkan rasa keadilan yang lebih tinggi, yang meningkatkan pula komitmen manajer pada tujuan dari penganggaran yang selanjutnya dapat meningkatkan kinerja manajer yang terlibat tersebut (Libby, 2003). Dari penjelasan di atas maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₃ : Komitmen Manajer untuk mencapai tujuan berhubungan positif pada peningkatan kinerja.

Persepsian Keadilan *Distributive* atau *Procedural* dan Komitmen pada Tujuan dalam Peningkatan Kinerja Manajer

Sebagian dari hasil penelitian Wantzel (2007) menemukan tidak adanya hubungan yang signifikan antara persepsian keadilan dalam meningkatkan kinerja ketika mempertimbangkan peningkatan komitmen pada pencapaian tujuan. Dengan kata lain adanya perbedaan yang muncul dengan pertimbangan persepsi keadilan dapat meningkatkan komitmen dan secara tidak langsung meningkatkan kinerja.

Manajer yang ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran yang nantinya akan mendapatkan persepsian keadilan yang tinggi kemudian akan meningkatkan komitmen tujuan. Semakin tinggi komitmen terhadap organisasi, manajer merasa memiliki organisasi tempatnya bekerja sehingga membuat manajer akan memberikan hasil upaya dan kinerja yang lebih baik. Hal ini menunjukkan bahwa hubungan antara keadilan dan kinerja menjadi lebih baik ketika terjadi peningkatan komitmen tujuan. Brockner et al 1995; Lind et al 1990 dalam Wentzel 2002. menyatakan bahwa perilaku-perilaku dalam organisasi domain menunjukkan hubungan positif antara keadilan dan kinerja. Sehingga penelitian ini memberikan kontribusi dengan mengemukakan bahwa hubungan antara persepsian keadilan dan kinerja menjadi tidak signifikan ketika mempertimbangkan komitmen tujuan. Dari penjelasan di atas maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H_{4a} : Terdapatnya hubungan langsung antara persepsian keadilan distributif manajer dan kinerja manajerial pada saat peningkatan komitmen tujuan berhubungan secara positif.

H_{4b} : Terdapatnya hubungan langsung antara persepsian keadilan procedural manajer dan kinerja manajerial pada saat peningkatan komitmen tujuan berhubungan secara positif.

Partisipasi Anggaran, Persepsian Keadilan dan Komitmen pada Tujuan dalam Peningkatan Kinerja Manajer

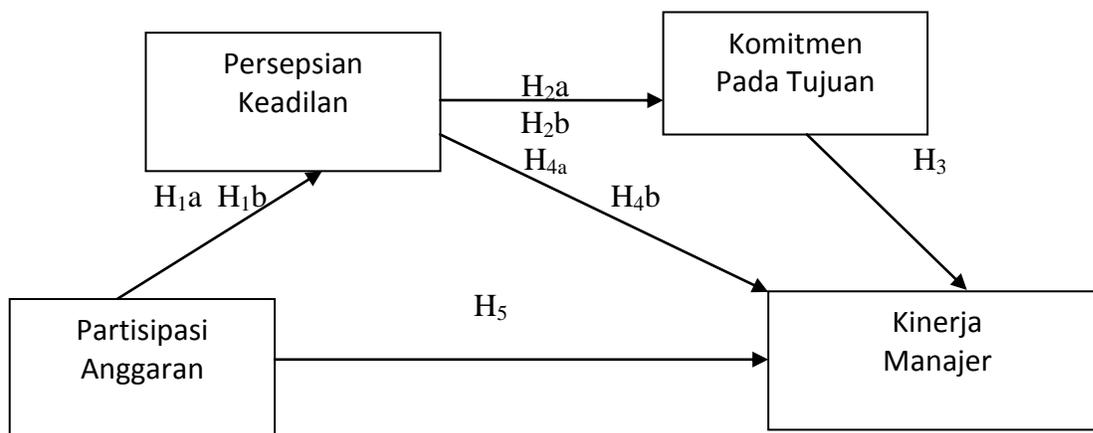
Menurut Bronwell (1982) dalam Sarjito (2007) partisipasi anggaran sebagai proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi banyak menguntungkan suatu organisasi, Hal ini diperoleh dari hampir semua penelitian tentang partisipasi. Sedang menurut Sordkan dan Welsch (1995) dalam Sarjito (2007) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula.

Partisipasi anggaran tidak memiliki efek langsung terhadap kinerja, melainkan dikondisikan pada variabel *intervening* lain (Shields 1998). Hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja dengan demikian diharapkan tidak signifikan ketika persepsian keadilan dan komitmen pada tujuan dipertimbangkan. Komitmen yang kuat akan mendorong manajer

untuk berusaha keras mencapai tujuan organisasi. Partisipasi anggaran akan menimbulkan adanya kecukupan anggaran dan kemudian memengaruhi kinerja. Kecukupan anggaran tidak hanya secara langsung meningkatkan kinerja manager, tetapi juga secara tidak langsung melalui komitmen manajerial itu sendiri. Komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Untuk itulah dapat dikatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja individu melalui persepsi keadilan yang nantinya akan memunculkan komitmen individu dan pada akhirnya akan berpengaruh terhadap kinerja individu. Dari penjelasan di atas maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₅ : Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial pada saat persepsi keadilan dan komitmen tujuan dapat ditingkatkan.

Model Penelitian



METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi merupakan objek atau subjek yang berada dalam satu wilayah dan memenuhi syarat tertentu yang berkaitan dengan masalah penelitian. Adapun yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah Manajer Rumah Sakit se-Jawa Tengah. Sampel dalam penelitian ditujukan terhadap manajer-manajer rumah sakit yang dipilih secara *purposive sampling* dari rumah sakit se-Jawa Tengah. Pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*. Kriteria manajer rumah sakit yang terdapat dalam areal fungsional dan menjabat minimal 1 tahun.

Data dikumpulkan melalui *mail survey* yang mana kuesioner dikirim melalui via pos dengan melakukan kontrol terhadap kuesioner yang sudah dikirim. Untuk menanggulangi tingkat pengembalian kuesioner oleh subjek penelitian, peneliti melakukan proses penghantaran dan pengambilan langsung kuesioner pada rumah sakit tertentu. Sehingga tindakan ini peneliti rasa dapat menjamin tingkat pengembalian kuesioner oleh subjek dengan segera mungkin untuk kelancaran penelitian.

Pengujian Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan *structural equation modeling* (SEM). Keunggulan dari penggunaan analisis *structural equation modeling* (SEM) menunjukkan suatu teknik yang paling efisien untuk mengestimasi hubungan antar dependen seperti yang ditunjukkan dalam penelitian ini. Model Persamaan Struktural umumnya diselesaikan dengan software seperti lisrel, AMOS dan EQS merupakan gabungan dua alat analisis yang diambil dari ekonometrika, yaitu persamaan simultan yang memfokuskan pada perediksi dan psychometrika yang berkembang di ilmu psikologi yang mampu menggambarkan variabel laten (tidak terukur langsung) dan diukur tidak langsung berdasarkan indikator-indikator *variabel manifest* (Ghozali, 2008). SEM memberikan hasil estimasi koefisien, *standart error* dan *critical value* (cr) untuk setiap koefisien. Dengan tingkat signifikansi tertentu (0.05) maka dapat menilai signifikansi masing koefisien. Pengujian hipotesis pada Model SEM pada dasarnya adalah menguji signifikansi koefisien jalur (*path coefficient*). Parameter estimasi hubungan antar variabel menunjukkan nilai koefisien *standardized* sebesar 0,475 atau probabilitas = 0,000 < 0,05. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa hubungan variabel berpengaruh.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Identitas Responden

Responden dengan kriteria Manajer Rumah Sakit yang terdapat dalam area fungsional bahwa manajer rumah sakit tersebut diberi wewenang untuk membuat anggaran, minimal untuk unit kerjanya dan terlibat dalam proses penyusunan anggaran memiliki masa kerja minimal satu tahun dalam periode penyusunan anggaran. Menurut kriteria Manajer Rumah Sakit Se-Jawa Tengah dikirimkan 160 kuesioner kepada manajer RS. Namun demikian, ternyata hanya 124 kuesioner yang kembali dan 36 diantaranya tidak kembali. Dari jumlah yang kembali 2 diantaranya tidak lengkap, sehingga hanya 122 kuesioner saja yang dapat diolah.

Berdasarkan data responden yang memberikan jawaban atas kuesioner penelitian menunjukkan bahwa manajer laki-laki lebih mendominasi proporsi sampel yang bekerja pada RS di Jawa Tengah yaitu sebanyak 62,30%. Hal ini dikarenakan bekerja sebagai Manajer memakan tenaga fisik yang cukup besar, sehingga RS lebih banyak menggunakan tenaga kerja laki-laki. Ditinjau dari segi umur, responden yang berumur 31 – 40 tahun merupakan proporsi yang terbanyak yaitu sebanyak 41 orang atau 33,61% dari seluruh responden, sedangkan yang paling sedikit adalah yang berumur lebih dari 50 tahun yaitu sebanyak 10 orang atau 8,20%. Sedangkan dari tingkat pendidikan responden menunjukkan bahwa sebagian tingkatan akuntan pada beberapa RS paling banyak adalah berpendidikan sarjana S₁ yaitu sebanyak 86 orang atau 70,49%, hal ini dikarenakan pekerjaan di RS merupakan pekerjaan profesional yang memerlukan pendidikan tinggi. Pengalaman kerja responden menunjukkan bahwa bagian terbesar responden memiliki masa kerja di RS selama 11 – 15 tahun yaitu sebanyak 43 orang atau 32,25%, Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki pengalaman yang cukup lama.

Deskripsi Variabel

Deskripsi variabel disini dimaksudkan untuk menganalisis data berdasarkan atas hasil yang diperoleh dari jawaban responden terhadap masing-masing indikator pengukur variabel. Berdasarkan hasil jawaban atas kuesioner yang telah dilakukan terhadap 122 responden, maka beberapa jawaban deskriptif responden dapat dilihat dalam distribusi amatan, Hasil analisis statistik deskriptif dari ketujuh variabel penelitian diperoleh sebagai berikut:

Tabel 1
Deskripsi Variabel

	N	Kisaran		Min	Max	Mean	Standart Deviation
		Teoritis	Mean				
Partisipasi Anggaran	122	10-35	20	10,00	35,00	22,8033	5.94693
Persepsian Keadilan Distributif	122	10-35	20	12,00	33,00	21,6393	5.21293
Persepsian Keadilan Prosedural	122	10-56	32	16,00	56,00	34,0820	7.44855
Komitmen Tujuan	122	10-21	12	7,00	20,00	13,2377	3.06150
Kinerja Manajer	122	10-70	40	24,00	63,00	42,7623	9.37295

Berdasarkan data tersebut menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran menunjukkan rata-rata empiris sebesar 22,80. Pengukuran variabel partisipasi anggaran diukur dengan menggunakan 5 item kuesioner skala 7 sehingga memiliki rata-rata teoritisnya sebesar 20. Hal ini menunjukkan subjek penelitian secara umum mendapatkan bahwa responden penelitian menyatakan mendapatkan partisipasi anggaran yang cukup tinggi karena memiliki nilai rata-rata empiris di atas rata-rata teoritisnya. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum kelompok sampel sudah mendapatkan partisipasi dalam penyusunan anggaran di RS dimana mereka bekerja.

Variabel persepsian keadilan distributif menunjukkan rata-rata empiris sebesar 21,64. Pengukuran variabel persepsian keadilan distributif diukur dengan menggunakan 5 item kuesioner skala 7 sehingga memiliki rata-rata teoritisnya sebesar 20. Hal ini menunjukkan subjek penelitian secara umum mendapatkan bahwa responden penelitian menyatakan mendapatkan keadilan distributif yang tinggi karena memiliki nilai rata-rata empiris di atas rata-rata teoritisnya. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum kelompok sampel sudah merasa mendapatkan keadilan distributif dalam bekerja di RS.

Pengujian Hipotesis

Dengan adanya model yang sudah fit maka pengujian parameter sebagaimana yang dihipotesiskan dapat diinterpretasikan. Hasil pengujian parameter diperoleh sebagai berikut:

Tabel 3

Regression Weight Structural Equation

			Estimate	S.E.	std Estimate	C.R.	P
PK-D	<---	PA	0,236	0,079	0,281	2,973	0,003
PK-P	<---	PA	0,345	0,072	0,448	4,799	***
KT	<---	PK-D	0,250	0,089	0,271	2,795	0,005
KT	<---	PK-P	0,246	0,097	0,245	2,536	0,011
KM	<---	KT	0,224	0,085	0,229	2,635	0,008
KM	<---	PK-D	0,168	0,075	0,185	2,230	0,026
KM	<---	PK-P	0,311	0,091	0,315	3,435	***
KM	<---	PA	0,188	0,068	0,247	2,778	0,005

Sumber : Data primer yang diolah, 2013

*** : Pembulatan 0,000

Model persamaan struktural berdasarkan hasil tersebut dapat ditulis sebagai berikut:

$$PK_D = 0,236 PA + e_1$$

$$PK_P = 0,345 PA + e_2$$

$$KT = 0,250 PK_D + 0,246 PK_P + e_3$$

$$KM = 0,168 PK_D + 0,311 PK_P + 0,224 KT + 0,188 PA + e_3$$

Perincian pengujian hipotesis adalah sebagai berikut:

Uji Hipotesis 1_a

Pengaruh partisipasi anggaran terhadap persepsian keadilan distributif menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,973 dengan signifikansi sebesar 0,003. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap persepsian keadilan distributif. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi akan memiliki persepsian keadilan distributif yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 1_a diterima**.

Uji Hipotesis 1_b

Pengaruh partisipasi anggaran terhadap persepsian keadilan prosedural menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 4,799 dengan signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap persepsian keadilan prosedural. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi akan memiliki persepsian keadilan prosedural yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 1_b diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 1_a diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian Wentzel (2002). Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa partisipasi anggaran yang tinggi akan memiliki persepsian distributif yang tinggi. Seperti

yang dikemukakan Wetznel (2002), bahwa persepsian keadilan dapat ditingkatkan melalui proses partisipasi anggaran.

Equity theory menyatakan teori keadilan distributif berhubungan dengan persepsian karyawan dan keseimbangan antara masukan-masukan (misalnya usaha yang dilakukan dan *skill*) yang mereka berikan dengan hasil-hasil (misalnya gaji) yang mereka terima. Pada saat individu-individu dalam organisasi mempersepsikan bahwa rasio masukan-masukan yang mereka berikan terhadap imbalan-imbalan yang mereka terima seimbang, mereka merasakan adanya kewajaran (*equity*).

Hasil pengujian hipotesis 1_b memberikan bukti empiris yang mengindikasikan bahwa keadilan prosedural dapat mendorong kinerja manajer pada manajer rumah sakit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Waskito dan Sholihin (2004), yang mana keadilan prosedural dapat dikatakan sebagai anteseden dari partisipasi. Hal ini didasarkan atas premis bahwa seberapa jauh organisasi menekankan pentingnya menjaga keadilan prosedural, maka hal tersebut akan menjadi pertimbangan atasan untuk mengizinkan bawahannya meningkatkan partisipasi penganggaran. Bukti penelitian menunjukkan keadilan prosedural memiliki dampak yang signifikan terhadap partisipasi anggaran sebagai bentuk prosedur dalam organisasi.

Uji Hipotesis 2_a

Pengaruh persepsian keadilan distributif terhadap komitmen tujuan menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,795 dengan signifikansi sebesar 0,005. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan distributif memiliki pengaruh positif terhadap persepsian komitmen tujuan. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa persepsian yang baik mengenai keadilan distributif akan memiliki komitmen tujuan yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 2_a diterima**.

Uji Hipotesis 2_b

Pengaruh persepsian keadilan prosedural terhadap komitmen tujuan menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,536 dengan signifikansi sebesar 0,011. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan prosedural memiliki pengaruh positif terhadap komitmen tujuan. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan prosedural yang baik akan meningkatkan komitmen tujuan yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 2_b diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 2_a diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian Wetznel (2002). Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa persepsian keadilan distributif memiliki pengaruh positif terhadap komitmen tujuan. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan distributif yang baik akan meningkatkan komitmen tujuan manajer.

Hasil pengujian hipotesis 2_b diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian Wetznel (2002). Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa persepsian keadilan prosedural yang baik akan memiliki komitmen tujuan yang tinggi. Hal ini terkait dengan komitmen tujuan yang mereka rasakan. Ketika seseorang merasa bahwa sebuah keputusan didasarkan pada proses yang adil, mereka akan lebih berkomitmen untuk tujuan yang akan dicapai. Karena mereka mempercayai hasil keputusan ini sejalan dengan kepentingan diri mereka sendiri dan organisasi tempat mereka bekerja.

Uji Hipotesis 3

Pengaruh komitmen tujuan terhadap kinerja manajer menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,635 dengan signifikansi sebesar 0,008. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa komitmen tujuan memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa komitmen tujuan yang besar akan memiliki kinerja manajer yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 3 diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 3 diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian Wentzel (2002) dan Sumarno (2005), Dyah Octavia (2009). Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa komitmen tujuan yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajer. Kinerja individu akan menjadi lebih baik ketika mereka menerima dan memiliki komitmen untuk mencapai tujuan khusus. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi (Angel dan Perry,1981; Porter et. al., 1974) dalam J.Sumarno (2005). Semakin tinggi komitmen terhadap organisasi, manajer akan memberikan hasil upaya dan kinerja yang lebih baik.

Uji Hipotesis 4_a

Pengaruh persepsian keadilan distributif terhadap kinerja manajer menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,230 dengan signifikansi sebesar 0,026. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan distributif memiliki pengaruh positif terhadap Kinerja Manajer. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa persepsian yang baik mengenai persepsian keadilan distributif akan memiliki kinerja yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 4_a diterima**.

Uji Hipotesis 4_b

Pengaruh persepsian keadilan prosedural terhadap kinerja manajer menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 3,435 dengan signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa persepsian keadilan prosedural memiliki pengaruh positif terhadap persepsian kinerja manajer. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa persepsian yang baik mengenai keadilan prosedural akan memiliki kinerja yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 4_b diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 4_a diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian dari Libby (1999) berpendapat bahwa proses penganggaran yang adil membawa pengaruh yang positif terhadap kinerja. Hasil penelitian ini menjelaskan dan mengindikasikan bahwa persepsian keadilan distributif yang baik akan meningkatkan kinerja manajer secara langsung. Pendapat mengenai *distributif justice* terbentuk ketika suatu kelompok membandingkan penghasilan mereka dengan pihak lain. Teori *relative deprivation* (Crosby, 1976 dalam Yusnaini 2005) yang merupakan bagian dari *distributif justice* mengemukakan bahwa dalam konteks organisasi, individu membandingkan pembagian alokasi sumberdaya untuk mereka dengan pembagian untuk pihak lain. Persepsian selanjutnya terhadap ketidakcukupan (*relative deprivation*) dapat menyebabkan reaksi turunnya kepuasan dan mengurangi kinerja seseorang atau kelompok.

Hasil pengujian hipotesis 4_b diatas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil penelitian Wasito dan Sholihin (2004). Kesimpulan dari hasil penelitian ini pada umumnya

sesuai dengan apa yang diharapkan, dan sekaligus menjawab pertanyaan penelitian ini. Yaitu, (1) Keadilan prosedural memiliki hubungan dengan kinerja manajerial, dan hubungan tersebut bersifat tidak langsung melalui variabel *intervening* yaitu partisipasi penganggaran; dan (2) keadilan prosedural memiliki hubungan dengan kepuasan kerja, dan hubungan itu dapat bersifat langsung dan maupun tidak langsung, melalui variabel *intervening* partisipasi penganggaran. Artinya, sesuai harapan bahwa keadilan procedural mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kinerja manajerial dan kepuasan kerja melalui partisipasi penganggaran. Hasil-hasil yang diperoleh dalam penelitian ini diharapkan akan memberikan kontribusi yang cukup penting bagi organisasi.

Dalam partisipasi anggaran, 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 mengomunikasikan umpan balik kinerja (Lau dan Lim, 2002 dan Wasisto dan Sholihin, 2004).

Uji Hipotesis 5

Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja manajer menunjukkan arah positif. Hasil pengujian pengaruh variabel tersebut diperoleh nilai CR sebesar 2,778 dengan signifikansi sebesar 0,005. Dengan demikian diperoleh nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran prosedural memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran yang besar akan meningkatkan kinerja. Hal ini berarti **Hipotesis 5 diterima**.

Hasil pengujian hipotesis 5 di atas memberikan bukti empiris yang mendukung hasil pengujian hipotesis 5 konsisten dengan penelitian Waskito dan Sholihin (2004), Apriwandi (2008), Yusnaini (2008) terdapatnya pengaruh positif partisipasi anggaran terhadap peningkatan kinerja manajerial. Hal ini menunjukkan salah satu fungsi dari partisipasi penganggaran adalah sebagai sarana komunikasi antara bawahan dan atasan, tidak hanya seputar masalah anggaran, tetapi juga isu lain yang terkait dengannya. Partisipasi penganggaran memungkinkan bawahan untuk bertukar dan mencari informasi dari atasan mereka, yang tentunya dapat mendukung terciptanya pemahaman yang lebih mendalam mengenai proses penentuan anggaran dan urusan keorganisasian lain. Selain itu, mengindikasikan hubungan yang positif antara partisipasi penganggaran dengan kinerja manajerial.

PENUTUP

Simpulan

Dari hasil analisis data dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian membuktikan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap persepsian keadilan distributif. Semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran yang diberikan, maka persepsian mengenai keadilan distributif akan semakin besar.
2. Hasil pengujian membuktikan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap persepsian keadilan prosedural. Semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran yang diberikan, maka persepsian mengenai keadilan prosedural akan semakin besar.

3. Hasil pengujian membuktikan bahwa persepsian keadilan distributif memiliki pengaruh positif terhadap komitmen pada tujuan. Semakin tinggi tingkat persepsian mengenai keadilan distributif, maka komitmen pada tujuan akan semakin besar.
4. Hasil pengujian membuktikan bahwa persepsian keadilan prosedural memiliki pengaruh positif terhadap komitmen pada tujuan. Semakin tinggi tingkat persepsian mengenai keadilan prosedural, maka komitmen pada tujuan akan semakin besar.
5. Hasil pengujian membuktikan bahwa komitmen pada tujuan memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Semakin tinggi tingkat komitmen pada tujuan, maka kinerja manajer akan semakin besar.
6. Hasil pengujian membuktikan bahwa persepsian keadilan distributif memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Semakin tinggi tingkat persepsian mengenai keadilan distributif, maka kinerja manajer akan semakin besar.
7. Hasil pengujian membuktikan bahwa persepsian keadilan prosedural memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Semakin tinggi tingkat persepsian mengenai keadilan prosedural, maka kinerja manajer akan semakin besar.
8. Hasil pengujian membuktikan bahwa partisipasi anggaran memiliki pengaruh positif terhadap kinerja manajer. Semakin tinggi tingkat partisipasi anggaran yang diberikan, maka kinerja manajer akan semakin baik.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini telah dirancang dan dilaksanakan sebaik-baiknya, namun masih terdapat beberapa keterbatasan, yaitu:

1. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah survei melalui kuesioner. Peneliti tidak melakukan wawancara secara langsung terhadap responden dan peneliti tidak terlibat langsung dalam aktivitas pengisian kuesioner. Sehingga kesimpulan hanya diambil berdasarkan data yang telah di ambil melalui penggunaan instrumen secara tertulis.
2. Penerapan metode kuesioner yang dilakukan oleh penulis, terdapat beberapa kemungkinan data yang bias, yakni kemungkinan responden tidak menjawab secara serius atau tidak jujur dan peneliti tidak mengetahui apakah yang mengisi kuesioner benar-benar responden yang bersangkutan.
3. Keadaan manajer yang susah untuk di temui sehingga memperlambat pengisian dan pengembalian kuesioner.

Saran Penelitian

Saran-saran yang dapat diberikan sebagai tindak lanjut dari hasil penelitian adalah sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil dan keterbatasan penelitian, perlu dilakukan penelitian yang berkelanjutan. Diharapkan pada penelitian selanjutnya dapat memilih responden yang berbeda yang diharapkan dapat menambah wacana ilmu pengetahuan dan dapat memberikan kontribusi dalam pengkajian aspek - aspek berperilaku dalam pengembangan teori-teori akuntansi.
2. Bagi penelitian mendatang, peneliti sebaiknya juga menggunakan metode *interview* selain dengan kuesioner untuk mendapatkan data yang lebih valid.
3. Bagi penelitian mendatang, hendaknya instrumen penelitian lebih diperdalam dan dikembangkan lagi sehingga kemampuan mengukurnya lebih baik. Karena pada dasarnya masih banyak faktor-faktor lain yang mempengaruhi kinerja manajer.

DAFTAR PUSTAKA

- Adrianto, Yogi. 2008. "Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Kepuasan Kerja, Job Relevant Information dan Kepuasan Kerja sebagai Variabel Moderating". *Skripsi* UNDIP. Dipublikasikan.
- Ambar Teguh Sulistiyani dan Rosidah. 2003. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Arikunto, Suharsini. 1997. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Bina Aksara.
- Apriwandi.2008. "Locus Of Control, Budaya Paternalistik, dan Kapasitas Individu terhadap Budgetary Slack dan Keefektifan Penganggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial". *Skripsi* Universitas Bung Hatta. Padang. Dipublikasikan.
- B.N.B. Silalahi. "Prinsip Manajemen Rumah Sakit". Jakarta: LPMI, 1989. Hal. 244.
- Bennet, N.B Silalahi, Rumondang, B. Silalahi, 1989. *Manajemen Keselamatan dan Kesehatan Kerja*. Jakarta : PT. Pustaka Binaman Pressindo.
- Candra Sinuraya.2009. "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajer: Peran Kecukupan Anggaran dan Job-Relevant Information sebagai Variabel Intervening". *Jurnal Akuntansi* Vol.1 No.1 Mei 2009:17-39.
- Ghozali, Imam.2011. *Model Persamaan Struktural Konsep Aplikasi Amos19*. Badan Penerbit. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Anthony and Govindarajan (2007), *Management Control System*, Twelfth Edition, New York: McGraw-Hill.
- Hair.et al. 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fift Edition. New Jersey. Prentice - Hall International.
- Hansen, D.R., Mowen, M. 2004. *Manajemen Accounting*, Terjemahan Dewi Fitriasari. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Hartono.2005. *Metode Penelitian Bisnis : Salah Kaprah Penjualan-Penjualan*. BPFE. Yogyakarta.
- Hartono, Budi. *Manajemen Keuangan Rumah Sakit*. Dalam : Hendrik M Taurany, Editor. Administrasi.
- Ikhsan, A. dan M. Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.

- Ikhsan, Arfan dan La Ane. 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*. SNA X Makassar.
- I Made Pradana Adiputra dan Imam Ghozali, 2002, "Pengaruh Motivasi dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manajerial". *Journal Bisnis Strategi*. ,Vol. 10 Th. VII, pp. 48 – 61.
- Krisler Bornadi Omposunggu dan Ick Rangga Bawono. 2006. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Dan Job Relevant Information Terhadap Informasi Asimetris". SNA IX. 23-26 Agustus. pp 1-27.
- Kunwaviyah Nurcahyani. 2010." Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Komitmen Organisasi dan Persepsi Inovasi Sebagai Variabel Intervening". *Skripsi Sarjana* tak diterbitkan STIE Perbanas Surabaya.
- Nugraheni Fitri & Ratna Yulia W. 2009. "Pengaruh Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural terhadap Kinerja Studi kasus pada Akademisi Universitas Muria Kudus". Summary hasil penelitian Dosen Muda Yang dibiayai Dikti Tahun 2009.
- Mangkunegara, 2001, *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Remaja Rosda Karya, Bandung.
- Malayu S.P. Hasibuan, 2001, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, edisi revisi cetakan ketiga, 10.
- Mardiasmo, 2001, *Budgetary Slack Resulted from the Effects of Local Government Financial Dependency on Central and Provincial Government in Planning and Preparing Local Government Budget*. The Case of Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Manajemen, Ekonomi*, Vol.1 No.1:33-54.
- Marsudi , A.S. dan Imam Ghozali. 2001. Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Job relevant Information (JRI), dan Volatilitas Lingkungan terhadap Kinerja Manajerial pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *JAAI*, Desember : 101-129.
- Mpaata, A. Kaziba dan Hani Handoko, (1998), *Participation: A Challenge to Organizational Behavior Research*, *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol.13, No.1: 53-63.
- Mulyadi. 1999. *Total Quality Manajemen*. Edisi I : Yogyakarta: Aditya Media.
- Mulyadi. 2007. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta : Salemba Empat.
- 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.

- Munandar, 2001. *Budgeting, Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja dan Pengawasan Kerja*. Edisi II. Yogyakarta: BPFÉ.
- Nafarin, M. 2004. *Penganggaran Perusahaan*, Edisi Revisi, Salemba Empat, Jakarta.
- Nauri, H., and R. J. Parker, 1998. *The Relationship between budget Participation and Job Organizations and Society*, Vol. 23. No. 1, pp. 49 – 76, 1998 Performance: The Roles of Budget Adequacy and Organization Commitmen.
- Octavia, Diyah, 2009. “Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial pada PT Pos Indonesia (Persero)”, *Skripsi Akuntansi*, Fakultas Ekonomi, Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Rumah Sakit. Jakarta : FKM-UI, 1986. Hal. 151.
- Sadeli, Jimmy, dan Bayu Prawira. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sarjito Bambang, Osmad Muthaher. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar: 26-28 Juli.
- Sumarno, J. 2005. “Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial”. *Jurnal Bisnis Strategi*, Vol. 14, no. 2, Desember 2005.
- Supomo, Bambang dan Indriantoro, Nur 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Anggaran terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif Dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Indonesia*”. *Kelola* No. 18/VII/1998.
- Supriyono. R,A. 2004. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keinginan Sosial Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran Dengan Kinerja Manajer*. Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar, Bali.
- Wahyudin Nor. 2007. *Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating dalm Hubungan antara Partisipasi penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar 26-28 Juli 2007.
- Wasisto, A. dan Sholihin, M. 2004. “Peran Partisipasi Penganggaran dalam Hubungan antara Keadilan Prosedural dengan Kinerja Manajerial dan Kepuasan Kerja”. *Artikel SNA VII*.

- Wentzel, Kristin. 2002. The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers Performance in a Budget Setting. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 14. Pp. 247-271.
- Yusfaningrum, Kusnasriyanti dan Imam Ghozali. 2005. Analisis Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Manajerial melalui Komitmen Tujuan Anggaran dan *Job Relevant Information (JRI)* sebagai Variabel *Intervening* (Penelitian terhadap Perusahaan Manufaktur di Indonesia). SNA VIII, Solo.
- Yenti Riza Reni (2003). “Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedur, Komitmen tujuan, dan Motivasi terhadap Kinerja Manajerial dalam Penyusunan Anggaran”. SNA VI.
- Yusnaini (2005), *Analisis Framing dan Causal Cognitive Mapping* Dalam Pengambilan Keputusan Stratejik. Simposium Nasional Akuntansi 8, Solo 15 – 16 September 2005, hlm. 736 – 746.

Lampiran. Relevansi Efisiensi dari Pengaruh Siklus Konversi Kas terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan

Study	Variabel Dependen	Variabel Independen							Relevansi
		Pengaruh dari Siklus Konversi Kas				Pengaruh dari Variabel Kontrol ¹⁾			
		ACP	ITD	AP P	CCC	Size	SG	D E R	
Sadiamajeed, et al (2012) Vural, et al (2012) Falope and Ajilore (2009) ²⁾	ROE GOP ROA	-* -* -*	- - -*	+ + +*	-* -* -*	+* - +*	- - +*	- - +	Relevan
Sadiamajeed, et al (2012) Manoori and Muhammad (2012) Karaduman, et al (2011) Teruel and Solano (2007) ²⁾ Ashraf (2012) Deloof (2003) Alavinasab and Davoudi (2013) Sunday, et al (2012), Azhar and Noriza (2010) Sunday, et al. (2012), Azhar and Noriza (2010)	ROA ROA ROA ROA NOP GPM ROA ROE ROA ROE TQ	-* -* -* -* -* -* - - - - -*	- -* -* -* -* -* - - - - -*	- - - - - - - - - - -*	- - - - - - - - - - -*	+ +* +* +* +* +* - - - - -*	- - +* +* +* +* - - - - -*	+ + * - + * - - + * -*	Relevan
Vural, et al (2012) Akinleye, et al. (2012) Garcia, et al (2011) Charitou, et al. (2012) Sunday, et al. (2012) Ching, et al (2011) Afeef, Mustafa (2011) ²⁾	TQ ROA GOP ROA ROI ROS ROA ROA	+ +* +* +* +* +* +* -	+ +* ** +* +* - - -	+ + + + + - - -	+* +** - +*** + +* +* +*	- +* +* +*** + - + -	- - + + + + + +	- - + - ** - * -*	Kurang Relevan

Keterangan :

- *GPM = Gross Profit Margin, NPM = Net Profit Margin, ROE = Return on Equity, ROA = Return on Assets, ROI = Return on Investment, ROS = Return on Sales, TQ = Tobin's Q, ACP = Average Collection Period, ITD = Inventory Turnover in days, APP = Average Payment Period, CCC = Cash Conversion Cycle, Size = Firm's Size, SG = Sales Growth, DER = Debt to Equity Ratio.*
- (+) berarti pengaruhnya positif, (-) berarti pengaruhnya negatif
- * signifikan pada level 1%, ** signifikan pada level 5% ***signifikan pada level 10%
- ¹⁾ dihitung berdasarkan paling banyak muncul dari setiap uji dalam semua komponen Siklus Konversi Kas
- ²⁾ termasuk kategori usaha kecil dan menengah (UKM)