

Analisis *Fairness* dan *Incentive Contracting* pada Kinerja Berbasis Anggaran: Pengujian Eksperimen Atas *Referent Cognition Theory*

Yusnaini

Fakultas Ekonomi Universitas IBA Palembang

Email: yusnaini_msi@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini berdasarkan teori referent cognition. Tujuan penelitian ini adalah menguji pengaruh keadilan dan insentif terhadap kinerja individu dalam konteks non partisipasi anggaran. Pengujian dilakukan dengan desain eksperimental *2x2 between subject*. Partisipan adalah 88 orang mahasiswa program studi akuntansi pada kelas eksekutif. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan alat analisis *two way anova*. Pengujian hipotesis menunjukkan hasil yang selaras dengan apa yang dikemukakan oleh teori *referent cognition*. Dari hasil penelitian diperoleh bahwa, kinerja rendah ketika target dan proses penentuan anggaran dilakukan secara tidak adil. Kinerja pada target anggaran yang adil tidak berbeda meskipun proses penetapan anggaran tersebut dilakukan secara adil maupun tidak. Sedangkan kinerja pada target anggaran yang tidak adil tidak berbeda dengan kinerja pada target anggaran yang adil ketika proses dalam penetapan anggaran tersebut dilakukan secara adil.

Kata kunci: *Fairness, referent cognitions, anggaran, insentif*

ABSTRACT

Based on referent cognition theory, this study examines the effects of fairness and incentive on individual performance in a nonparticipative budgeting setting. An experimental design 2x2 between subjects was conducted. Participants are as many as 88 student of accounting program in executive class. Two way ANOVA analyses are used to investigate hypothesis. The result show as predicted by referent cognition theory. Performance was lowest when an unfair budget target assigned using an unfair budgeting process. When the budget target assigned was fair, the fairness or unfairness of the budgeting process had no significant effect on performance. When an unfair budget target was determined using a fair budgeting process, performance was not significantly different from performance of the subjects assigned fair budget targets.

Keywords: *Fairness; referent cognitions; budgeting, incentive contracting.*

PENDAHULUAN

Organisasi yang terdesentralisasi seringkali menjadikan anggaran sebagai salah satu alat ukur kinerja manajer divisi. Dalam hal ini anggaran berfungsi untuk memotivasi dan mengevaluasi kinerja manajer-manajer divisi (Merchan 1998). Anggaran dapat menjadi motivasi jika dihubungkan dengan evaluasi kinerja organisasi dan sistem kompensasi (Hopwood 1972). Pencapaian target anggaran baik dalam waktu dan kuantitas yang telah ditetapkan merupakan bentuk prestasi yang semestinya diberikan penghargaan.

Setiap organisasi mengharapkan agar anggaran yang telah ditetapkan dapat dicapai. Namun penentuan target anggaran dan proses penetapannya merupakan dua faktor penting yang harus diperhatikan. Secara umum, seseorang akan membandingkan anggaran yang ditetapkan atas dirinya dengan pihak lain yang setara. Hal ini menimbulkan persepsi keadilan atas target maupun proses penentuannya. Dengan demikian persepsi keadilan ini menjadi pendorong untuk berkinerja dengan baik. Persepsi individu terhadap *fairness* atau keadilan baik dalam target maupun prosesnya menjadi motivasi bagi individu

untuk mencapai anggaran yang telah ditetapkan (Libby 1999; Wentzel 1999; Lindquist 1995). Salah satu teori yang menguji mengenai *fairness* adalah teori *Referent Cognitions*. Menurut teori *referent cognitions*, interaksi antara *fairness* terhadap target anggaran dan *fairness* pada proses penentuan target anggaran merupakan perpaduan yang dapat menimbulkan motivasi dalam mencapai anggaran.

Menurut Folger (1986), ketika target anggaran ditentukan secara *fair*, maka informasi mengenai proses penentuannya menjadi tidak penting dalam memotivasi pencapaian target. Dilain pihak, ketika target anggaran ditentukan dengan tidak adil, maka individu akan berusaha mencari informasi mengenai bagaimana proses penentuan target anggaran tersebut. Jika hal itu dihasilkan dari proses yang tidak *fair*, maka individu menjadi merasa sangat marah, sehingga kurang termotivasi untuk mencapai target anggaran (Cropanzano dan Folger 1991).

Libby (2001) memasukkan peran insentif dalam pengujian keadilan baik dalam target maupun proses penetapan anggaran. Dengan membandingkan kinerja kelompok yang diberikan perlakuan yang berbeda. Hasilnya menunjukkan kinerja yang rendah ketika target dan proses ditentukan secara tidak adil. Ketika target ditetapkan secara adil, maka proses penentuan anggaran tidak memberikan pengaruh apapun terhadap kinerja. Sedangkan pada proses yang adil, kinerja menjadi tidak berbeda meskipun target ditetapkan secara adil maupun tidak.

Penelitian ini bertujuan menguji bagaimana interaksi antara persepsi keadilan dan insentif yang dijanjikan dalam memotivasi individu untuk berkinerja dalam mencapai target anggaran. Melalui metode eksperimen, *fairness* terhadap target anggaran dimanipulasi pada target yang *fair* jika dapat dicapai (*attainable*) dan target yang *unfair* jika tidak dapat dicapai (*unattainable*). *Fairness* dalam proses pencapaian target meliputi dua elemen yaitu tingkat dimana target anggaran dibandingkan dengan target pihak lain (*referent*) dan *fairness* pada proses penentuan budget itu sendiri. Pada penelitian ini, manipulasi *fairness* terhadap proses penentuan target anggaran yang ditetapkan untuk pihak lain adalah *equal* (*fair*) dan *higher* (*unfair*) dibandingkan yang ditetapkan untuk dirinya.

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi pertimbangan bagi manajer puncak dalam mengalokasikan sumber daya dan menetapkan anggaran. Ketika organisasi memiliki keterbatasan untuk melakukan proses anggaran secara partisipatif maka hal ini akan memicu rasa ketidakadilan karena organisasi tidak selalu mampu untuk

memenuhi apa yang manajer-manajer divisi butuhkan. Pada organisasi dengan anggaran non partisipatif, konsep *fairness* baik dalam penetapan target anggaran maupun proses penentuannya, memberikan dampak yang cukup signifikan dalam upaya memotivasi manajer-manajer divisi untuk memberikan kinerja terbaik mereka.

REFERENT COGNITION THEORY

Bazerman (1994) mengemukakan bahwa manusia sangat peduli dengan keadilan yang dapat mempengaruhi keputusan dan kehidupan mereka. Segala sesuatu akan mengarahkan *judgment* seseorang mengenai apa dipikirkan mengenai rasa adil tersebut. *Fairness* mengacu pada pemahaman mengenai bagaimana proses kognitif membentuk perasaan marah, cemburu dan inefisiensi. *Fairness* dapat ditinjau dari dua elemen yaitu pada *outcomes* dan pada prosesnya.

Kahneman et al (1986) menguji *fairness* pada konteks eksperimen mengenai *supply* dan *demand*. Studi tersebut menunjukkan bahwa pertimbangan keadilan dapat mendominasi pilihan rasional dalam pengambilan keputusan ekonomis. Studi Lindquist (1995) menunjukkan bahwa proses yang adil didefinisikan melalui partisipasi subordinate pada setting penetapan target anggaran dan aspek dari proses penganggaran lainnya dimanipulasi. Shields and Shields (1998) menguji pengaruh partisipasi dalam penganggaran pada beberapa perbedaan *outcomes* termasuk kinerja dan penciptaan slack anggaran. Hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi anggaran mempengaruhi pencapaian karyawan maupun organisasi seperti motivasi, kinerja, kepuasan kerja dan kesenangan.

Brockner dan Wiesenfeld (1996) mereview 45 penelitian mengenai reaksi individu terhadap keputusan alokasi sumber daya. Penelitian tersebut menghubungkan persepsi mengenai keadilan terhadap hasil dari proses alokasi. Proses alokasi itu sendiri dan keluasaan berbagai variasi hasil psikologi termasuk komitmen, *trust*, *intention turnover* dan *job satisfaction*. Review tersebut menduga adanya interaksi pengaruh yang konsisten sesuai dengan prediksi teori *referent cognition*.

Penelitian ini menggunakan prediksi yang didasarkan pada teori *referent cognition* yaitu adanya perbandingan *referential* pada alokasi *outcome* dan proses dalam memotivasi *fairness judgments*. Bazerman (1994) mengemukakan bahwa *fairness* dapat dilihat dengan cara membandingkan *outcome* yang kita terima dengan apa yang seharusnya diterima. Cara lain adalah dengan membandingkan *outcome* yang kita terima dengan *outcome* yang diterima pihak lain yang setara (*referent*).

Menurut teori *referent cognition*, ketika individu menerima hasil yang tidak fair, judgment mereka menjadi melekat pada *referent* atau pihak lain (Folger 1986). Karena itu, seseorang akan membandingkan *outcome* yang mereka terima dengan *referent outcome*, misalnya *outcome* yang seharusnya mereka terima atau yang diterima oleh orang lain dengan posisi yang setara, dengan input yang relatif sama dengan input pihak lain (Adams 1965). Jika *referent outcome* mengindikasikan suatu hasil yang tidak memuaskan yang diterima seseorang dan *outcome* yang dirasakan seharusnya diterima sama dengan pihak lain, maka hal ini akan menimbulkan kemarahan dan kecemburuan.

Penelitian ini menguji prediksi dari teori *referent cognitions* dalam konteks akuntansi terhadap penilaian kinerja berbasis anggaran dengan *incentive contract*. Pada tahap ini, *outcome* dari proses alokasi didefinisikan sebagai target anggaran yang harus dicapai oleh individu dan proses alokasi mengacu pada proses yang digunakan dalam penentuan target anggaran.

Lindquist (1995) menguji *outcome* dari target anggaran yang adil dan tidak dengan proses penentuan target dari prespektif teori *referent cognition*. Hasilnya memprediksi kombinasi dari *subordinate voice* (tanpa pengaruh) dan *vote* (dengan pengaruh) dalam proses penganggaran akan menghasilkan kinerja yang tinggi dibandingkan *voice* saja, *vote* saja atau tidak ada input ketika budget target diterima. Kedua, Lindquist (1995) memprediksi *voice* saja akan menghasilkan kinerja yang tinggi dibandingkan *voice* atau *vote* saja ketika *unfair* budget target diterima. Hasil ini gagal mendukung prediksi utama atau pengaruh interaktif *fairness* terhadap budget target dan bentuk dari partisipasi penganggaran terhadap kinerja.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, analisis Brockner dan Wiesenfeld (1996), dan prediksi dari *referent cognitions theory* mengenai reaksi individu terhadap alokasi keputusan maka dibangun hipotesis berikut ini:

H1: Penetapan target dan process anggaran yang tidak adil akan menghasilkan kinerja yang rendah.

Untuk melengkapi teori *referent cognition*, diajukan teori alternative yaitu *goal theory*. Teori ini mengemukakan bahwa jika suatu *goal* tidak dapat dicapai (*unattainable*), maka hal itu tidak akan dapat diterima oleh subordinate (Locke 1982). Dengan demikian, *unattainable goals* tidak akan memiliki pengaruh terhadap subordinate, justru akan menurunkan motivasi untuk berkinerja (Locke 1982). Berdasarkan *goal theory*,

kinerja turun ketika target anggaran *unfair* (*unattainable*) dibandingkan ketika target anggaran *fair* (*attainable*). Dalam hal ini individu mengabaikan keadilan dalam proses penentuan target anggaran. Dengan demikian hipotesis berikut ini diajukan:

H2: Tanpa dipengaruhi oleh proses penetapan anggaran, target anggaran yang tidak adil akan menghasilkan kinerja yang rendah dibandingkan target anggaran yang adil.

Folger (1986) menguji teori *referent cognition* yang hasilnya menunjukkan adanya reaksi negatif dari kombinasi *unfair outcome* yang dihasilkan dari suatu process yang *unfair* (Folger 1986). Meskipun Brockner dan Wiesenfeld (1996), menemukan pengaruh positif dari proses yang adil pada reaksi individu dengan *unfair outcome*. Hasil ini tidak bisa diprediksi oleh teori *referent cognition*. Cropanzano dan Folger (1989) memperluas teori *referent cognition* untuk menguji pengaruh *outcome* yang tidak adil sebagai hasil dari prosedur yang adil. Ketika *outcome* yang tidak adil dihasilkan dari prosedur yang adil, individu akan memandang *outcomes* sebagai anomali (Folger 1986) atau mengatribusikannya sebagai hal yang menentang organisasi (Cropanzano and Folger 1991). Cropanzano dan Folger (1989) menemukan ketika *outcome* yang tidak adil dihasilkan dari prosedur yang adil, individu tidak mengexpresikan kemarahan terhadap hal itu. Seseorang akan tetap termotivasi untuk berkinerja dan tidak terpengaruh oleh *outcome* yang tidak adil. Dengan demikian, berikut ini hipotesis yang diajukan:

H3: Ketika target anggaran yang tidak adil ditentukan berdasarkan proses yang adil maka akan menghasilkan kinerja yang tinggi dibandingkan ketika ditentukan melalui proses yang tidak adil.

METODE PENELITIAN

Partisipan yang dilibatkan dalam eksperimen penelitian adalah 88 mahasiswa jurusan akuntansi kelas eksekutif perguruan tinggi swasta di kota Palembang. Mahasiswa akuntansi kelas eksekutif dipilih dengan pertimbangan bahwa sebagian besar mereka telah bekerja dan memiliki pengalaman dalam proses pencapaian target kerja. Dengan demikian, peneliti mengasumsikan responden cukup mewakili untuk menjadi responden dan menyelesaikan kasus eksperimen yang ditugaskan pada mereka.

Partisipan dibentuk menjadi empat kondisi perlakuan. Masing-masing partisipan mendapatkan satu kondisi perlakuan. Pemberian tugas experi-

men dilakukan secara acak (*randomly assigned*) atas dua kondisi perlakuan yaitu *Penetapan Budget Target (Attainability dan Unattainability)* dan *Budget Process (Equal dan Higher)*. Penempatan acak (*random assignment*) ke dalam kelompok-kelompok diperlukan untuk membuat kelompok-kelompok tersebut dapat dibandingkan (Schindler and Cooper 2001). Sekaran (2000) juga mengemukakan bahwa proses randomisasi akan menjamin masing-masing kelompok dapat dibandingkan satu sama lain.

Seluruh rangkaian eksperimen memerlukan waktu lebih kurang 30 menit di mulai dari penjelasan tugas eksperimen dan pengisian demografi responden, dilanjutkan dengan latihan penyelesaian tugas menterjemahkan kata-kata selama 10 menit dan terakhir menyelesaikan tugas individu dalam pencapaian target anggaran selama 20 menit. Dari 88 orang responden, 5 responden tidak menyelesaikan tugas tepat pada waktunya dan tidak memahami manipulasi eksperimen pada *budget target* dan *budget process*. Dengan demikian seluruh data penelitian yang dapat diolah berjumlah 83 subyek.

Penelitian ini menggunakan desain eksperimen untuk menginvestigasi hipotesis yang diajukan. Eksperimen penelitian didesain dengan *two by two (2x2) factorial design* dan *between-subject*. Dalam hal ini desain menggunakan persepsi *fairness* untuk penentuan target dan proses anggaran. Target anggaran dianggap adil ketika individu merasa mampu untuk mencapai target yang telah ditetapkan. Sedangkan proses anggaran dianggap adil ketika individu diberikan target yang sama dengan pihak lain yang setara (*referent*) dan keputusan diambil melalui pertimbangan awal akan kemampuan individu dalam mencapai target.

Peneliti memanipulasi dua level dari *budget target* yaitu *fair budget target* dimanipulasi dengan *attainability* (dapat dicapai), *sedangkan unfair budget target dimanipulasi dengan unattainability* (sulit dicapai). Untuk *fairness* pada *budget process* peneliti memanipulasi pada dua level yaitu *equal* dan *higher* ketika dibandingkan dengan target yang ditetapkan untuk pihak lain (*referent*).

Pada kondisi A, partisipan mendapatkan *treatmen fair budget target (attainable)* dan *fair budget process (equal)* dibandingkan *referent*. Kondisi B dibentuk dengan *fair budget target (attainable)* dan *unfair budget process (higher)* dibanding *referent*. Sedangkan pada kondisi C, partisipan mendapatkan *unfair budget target (unattainable)* dan *fair budget process (equal)* dengan *referent*. Pada kondisi D, partisipan dibentuk dengan *unfair budget target (unattainable)* dan *unfair budget process (higher)* dibanding

referent). Dapat dilihat pada Tabel 1 bahwa responden yang diberikan *treatmen* berjumlah 88 orang yang dikondisikan pada empat kelompok perlakuan. Dari jumlah tersebut yang mendapatkan perlakuan pada kondisi A sebanyak 20 orang, kondisi B sebanyak 20 orang, kondisi C sebanyak 23 orang dan kondisi D sebanyak 25 orang.

Tabel 1. Desain eksperimen 2x2 between-subject

Fairness of Budget Target	Fairness of Budget Process	
	Equal (Fair)	High (Unfair)
Attainability (Fair)	A N = 20	B N = 20
Unattainability (Unfair)	C N = 23	D N = 25

Prosedur eksperimen adalah seluruh rangkaian tugas eksperimen dapat diselesaikan dalam waktu kurang lebih tiga puluh menit. Sebagai langkah awal, partisipan diminta untuk mengisi data demografi. Kemudian dengan dipandu peneliti, partisipan diminta untuk melakukan latihan menterjemahkan simbol-simbol ke dalam abjad yang membentuk kata-kata bahasa Indonesia. Pada latihan ini, peserta diberikan kunci untuk abjad yang diterjemahkan seperti yang dapat dilihat pada gambar 1. Dua tugas eksperimen tersebut menghabiskan waktu sekitar 10 menit.

α	β	©	♂	€	ρ	ϕ	ψ	ë	♠	Φ	£	μ
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
Ω	⊙	¶	♣	♫	\$	☀	♥	♦	‡	■	¥	≠
N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X	Y	Z

Gambar 1. Kunci Simbol dan Contoh Kata dengan Artinya

Contoh:
 \$ α ψ α μ : Saham
 ¶ ë ♥ ☀ α Ω ϕ : Piutang
 € Φ ♥ ë ☀ α \$: Ekuitas
 Ω € ♫ α © α : Neraca

Setelah menyelesaikan tugas pertama dan kedua, selanjutnya responden akan mempelajari dan memahami penugasan yang ketiga yang merupakan inti dari penugasan eksperimen. Pada tahap ini responden diminta untuk membaca ilustrasi kasus dengan mempersepsikan diri sebagai tokoh yang ada dalam ilustrasi kasus. Kasus yang disajikan merupakan manipulasi terhadap kondisi *fairness* baik dalam penentuan *budget target* maupun *budget proses*. Penyelesaian tugas ketiga diberikan waktu selama 20 menit.

Naskah eksperimen disajikan pada dua tahapan. Tahap pertama sebagai berikut: setiap skenario memuat sesi introduksi yang mengemas persepsi diri responden sebagai anggota tim penterjemah buku akuntansi pada suatu perusahaan penerbit. Pada tahap ini responden diminta untuk melakukan latihan menterjemahkan kata-kata yang disimbolkan menjadi kata-kata dalam abjad bahasa Indonesia. Tahap berikutnya, responden mendapatkan masing-masing perlakuan dari empat kondisi yang dimanipulasi. Pada perlakuan *fairness* untuk *fair budget target*, responden diberikan target menterjemahkan kata-kata yang jumlahnya dapat dicapai (*attainable*). Sedangkan pada kondisi *unfair budget target*, responden diberikan jumlah kata-kata yang lebih banyak sehingga diasumsikan sulit untuk dicapai (*unattainable*). Sedangkan untuk perlakuan *budget process* adalah membandingkan jumlah kata-kata yang harus diterjemahkan oleh responden yaitu jumlah yang sama (*equal*) atau lebih tinggi (*higher*) dibandingkan dengan tim lain. Instrumen ini mengembangkan instrumen yang dikembangkan oleh Libby (2001).

Untuk memanipulasi kondisi pencapaian kinerja berdasarkan anggaran dengan *incentive contracting*, peneliti mengilustrasikan bahwa setiap anggota yang mampu mencapai target menterjemahkan kata dengan benar maka akan diberikan bonus tertentu. Selain itu, anggota tim juga akan mendapatkan bonus tambahan untuk setiap kata yang mampu diterjemahkan dengan benar. Hal ini diharapkan mampu memotivasi individu untuk berkinerja dengan baik dalam mencapai target anggaran meskipun organisasi tidak mampu memenuhi konsep keadilan.

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen, yaitu: kinerja subyek dalam penyelesaian tugas eksperimen. Kinerja subyek penelitian dinilai setelah responden dimanipulasi dan dijelaskan mengenai reward yang akan mereka peroleh. Dasar penentuan budget target adalah rata-rata kemampuan peserta dalam menterjemahkan kata-kata pada latihan sebelumnya.

Item kinerja diukur dengan kemampuan subyek untuk menterjemahkan dengan benar dari sejumlah kata-kata yang disajikan. Ketika subjek mampu menyelesaikan sejumlah target yang ditentukan atau lebih maka subjek dianggap berkinerja baik, begitu pula sebaliknya.

Responden dalam penelitian ini adalah 88 orang mahasiswa jurusan Akuntansi perguruan tinggi swasta kelas eksekutif. Dari 88 instrumen yang diberikan, 5 instrumen tidak dapat digunakan karena responden tidak menyelesaikan tugas tepat pada waktunya dan tidak memahami

manipulasi eksperimen pada *budget target* dan *budget process*. Dengan demikian seluruh data penelitian yang dapat diolah berjumlah 83 subyek. Variabel demografi yang ditanyakan adalah umur, jenis kelamin, pengalaman kerja. Rata-rata umur responden adalah 28 tahun, jumlah responden laki-laki 64% dan perempuan 36%. ANOVA digunakan menguji apakah terdapat perbedaan yang signifikan diantara empat kondisi treatment yang dibentuk. Sebagai verifikasi bahwa randomisasi yang dihasilkan dalam group-group dengan berbagai hasil pengukuran hampir sama, sehingga karakteristik demografi keempat group tersebut dapat dibandingkan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil pengecekan manipulasi. Kuesioner memuat dua item pernyataan untuk menguji persepsi *fairness*. Dalam hal ini pernyataan diajukan untuk menguji manipulasi *fairness* pada *budget target* dan *budget process*. Jawaban setiap item dirata-rata menjadi satu pada skala tujuh point untuk setiap manipulasi. Responden diminta untuk memberikan respon pada skala satu untuk sangat tidak setuju sampai tujuh untuk sangat setuju. Untuk menguji manipulasi *fairness* pada budget target, responden memberikan persetujuan atas pernyataan: "*Target anggaran yang ditetapkan untuk saya sejumlah 10 (20) memang adil?*". Secara statistik terdapat perbedaan yang signifikan diantara dua treatment yang dibentuk untuk persepsi *budget target fairness*. *Fair budget target* didefinisikan sebagai *attainable* sedangkan *unfair budget target* didefinisikan sebagai *unattainable*. Hasil analisis statistik menunjukkan perbedaan persepsi dari manipulasi budget target yang ditetapkan ($F=141,737$; $p=0,000$). Rata-rata persepsi menunjukkan tingkat yang lebih adil pada saat target anggaran ditetapkan *attainable* dibandingkan *unattainable*.

Untuk menguji manipulasi pada budget process, subyek diminta untuk memberikan respon atas pernyataan: "*Proses yang dilakukan dalam menentukan target anggaran untuk saya adalah adil?*". Keadilan proses anggaran diukur melalui perbandingan anggaran yang tentukan terhadap kelompok lain. *Fair budget process* dimanipulasi dengan "*equal*" sedangkan *unfair* diukur dengan "*higher*" dibandingkan dengan *referent*. Hasil analisis menunjukkan adanya perbedaan persepsi *fairness* yang terbentuk dari manipulasi treatment ($F= 0,770$; $p=0,008$). Rata-rata persepsi menunjukkan tingkat yang lebih adil pada saat *budget process* ditetapkan *equal* dibandingkan *higher*. Hasil analisis ditunjukkan pada Tabel 2.

Tabel 2. Pengujian Persepsi Fairness

Persepsi Fairness	Kondisi (Mean)		F-Ratio	p-value
	Fair (Attainability/Equal)	Unfair (Unattainability/Higher)		
<i>Fairness of Budget Target</i>	5,55	2,58	141,737	0,000
<i>Fairness of Budget Process</i>	6,19	3,83	0,770	0,008

Kinerja diukur melalui jumlah kata yang berhasil diterjemahkan pada penugasan eksperimen. Kemampuan subyek diukur melalui jumlah kata-kata yang berhasil diterjemahkan dalam sesi latihan sebelum tugas eksperimen yang sesungguhnya dengan manipulasi dan penjelasan mengenai *incentive contract*. Statistik deskriptif untuk kinerja dalam setiap kondisi eksperimen disajikan pada Tabel 3.

Tabel 3. Rata-Rata Kinerja pada Empat Kondisi Eksperimen

Fairness of Budget Target	Fairness of Budget Process	
	Equal (Fair)	Higher (Unfair)
<i>Attainable (Fair)</i>	15,95	16,10
<i>Unattainable (Unfair)</i>	15,30	13,52

Hasil analisa penelitian ini dilakukan untuk tiap hipotesis. Hipotesis 1 menduga bahwa dalam kondisi target dan proses anggaran yang tidak adil, maka kinerja yang dihasilkan akan rendah. Tabel 3 menunjukkan bahwa pada kondisi tersebut rata-rata kinerja yang dihasilkan responden lebih rendah dibandingkan pada kondisi lain (13,52). Interaksi yang signifikan antara target dan proses ($F=8,029$) dan $p=0,006$) memberikan dukungan untuk H1. Hasil tersebut memprediksi bahwa kinerja dapat dipengaruhi secara negatif hanya jika target dan proses anggaran keduanya tidak adil (lihat Tabel 4 Panel A). Hasil pengujian ini dapat menjelaskan bahwa pada kondisi karyawan menerima target dan proses penentuan anggaran yang tidak adil, maka akan menyebabkan kinerja yang rendah. Dengan kata lain semakin tinggi ketidakadilan yang dirasakan maka semakin menurunkan kinerja seseorang. Hasil pengujian ini mendukung studi Brockner dan Wiesenfeld (1996) yang memprediksi teori *referent cognitions* mengenai reaksi individu terhadap alokasi keputusan. Ketidakadilan dalam target dan proses anggaran menyebabkan kinerja karyawan menjadi rendah.

Selanjutnya Hipotesis 2 memprediksi target anggaran yang tidak adil menghasilkan kinerja yang buruk dibandingkan target anggaran yang adil, dengan mengabaikan bagaimana proses anggaran tersebut ditentukan. Untuk menguji

Hipotesis 2, hasil dari analisis anova disajikan pada tabel 4 (Panel A) menunjukkan target anggaran adalah signifikan, $F(61,001)$ dan $p(0,000)$. Hasil analisis tersebut mengindikasikan bahwa *fairness* pada penentuan target akan memberikan dampak yang signifikan terhadap kinerja baik dalam kondisi proses yang adil maupun tidak. Analisis pada *budget process fairness* menunjukkan $F(2,484)$ dan $p(0,119)$. Analisis tersebut mengindikasikan bahwa proses yang adil maupun tidak adil menjadi tidak berbeda secara signifikan dalam pencapaian kinerja. Hal ini mendukung prediksi yang dibangun pada hipotesis 2 yang mengemukakan bahwa ketika target ditentukan secara tidak adil maka kinerja menjadi lebih rendah dibandingkan ketika dalam kondisi target anggaran yang adil tanpa memperhatikan *fairness* pada proses penentuan target. Dari rata-rata kinerja yang dihasilkan, responden pada kondisi cell AB memiliki kinerja lebih tinggi daripada kondisi cell CD. Hasil pengujian ini sesuai dengan hasil studi Locke (1982) yang menguji *goal theory* bahwa kinerja turun ketika target anggaran *unfair (unattainable)* dibandingkan ketika target anggaran *fair (attainable)*. Dalam hal ini individu mengabaikan *fairness* atau *unfairness* dalam proses penentuan target anggaran dibandingkan target anggaran.

Hipotesis 3 memprediksi kinerja dari subyek dalam kondisi *unfair budget target/fair budget process* lebih tinggi dibandingkan kinerja subyek yang berada pada kondisi *unfair budget target/unfair process*. Rata-rata kinerja subyek dalam kelompok *fair proces* secara lebih tinggi (15,30) dibandingkan rata-rata kinerja subyek pada kelompok *unfair process* (13,52). Dengan demikian hipotesis tiga terdukung melalui hasil perbandingan mean yang mengindikasikan bahwa ketika target yang diterima responden dianggap tidak adil tetapi melalui proses yang adil maka kinerja menjadi lebih tinggi dibandingkan ketika diketahui bahwa proses penentuan target tidak adil. Hasil pengujian ini menjelaskan bahwa ketika seseorang menerima penentuan anggaran yang tidak adil tetapi dalam proses penentuan anggaran tersebut dilakukan secara adil maka kinerja akan lebih tinggi dibandingkan jika proses penentuan anggaran yang tidak adil tersebut dilakukan melalui proses yang tidak adil juga.

Hasil pengujian ini relevan dengan hasil studi Cropanzano dan Folger (1989) yang menemukan bahwa ketika *unfair outcome* dihasilkan dari prosedur yang adil, individu tidak mengexpresikan banyak kemarahan terhadap hal itu. Seseorang akan tetap termotivasi untuk berkinerja dan tidak terpengaruh oleh *outcome* yang tidak adil.

Tabel 4. Hasil Analisis of Variance

<i>Panel A: Hasil ANOVA : Performance</i>			
<i>Sumber Variasi</i>	<i>df</i>	<i>F-Ratio</i>	<i>p-value</i>
Fairness of Budget Target	1	61,001	0,000
Fairness of Budget Process	1	2,484	0,119
Interaction Term (Budget Target * Budget Process)	1	8,029	0,006
<i>Panel B: Mean Performance</i>			
<i>Budget Target/Budget Process</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. dev.</i>	
<i>Attainability / Equal (Cell A)</i>	15,95	2,50	
<i>Attainability / Higher (Cell B)</i>	16,10	2,26	
<i>Unattainability / Equal (Cell C)</i>	15,30	3,68	
<i>Unattainability / Higher (cell D)</i>	13,52	3,89	

KESIMPULAN

Penelitian dibidang *fairness* sebelumnya menunjukkan bahwa pengambilan keputusan partisipatif dapat menciptakan persepsi yang adil baik dalam target maupun prosesnya. Hal ini dapat mengarahkan sikap dan perilaku yang diinginkan dari manajer-manajer divisi pada organisasi terdesentralisasi. Namun, keterlibatan mereka untuk berpartisipasi secara penuh tidak selalu dapat dilakukan karena keterbatasan organisasi terhadap sumberdaya tersebut. Tidak diikutsertakannya subordinate dalam pengambilan keputusan alokasi sumberdaya organisasi seringkali menimbulkan perilaku yang tidak diinginkan.

Penelitian ini menguji pengaruh dari *fairness* dalam penentuan budget target dan proses penentuannya. Dengan menggunakan prediksi teori *referent cognition*, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa seseorang yang menerima *unfair budget target* dan *unfair budget process* akan menghasilkan kinerja yang rendah. Kinerja pada kondisi tersebut lebih rendah dibandingkan dengan individu yang menerima *unfair budget target* tetapi melalui *fair budget process*. Sedangkan kinerja individu yang budget targetnya ditentukan secara fair, maka kinerjanya tidak akan berbeda secara signifikan meskipun proses penetapan budget target ditentukan secara fair maupun unfair.

Berdasarkan pandangan teori *referent cognition*, pengaruh motivasional dapat dihasilkan bukan hanya melalui keterlibatan dalam proses penganggaran, tetapi juga melalui tindakan untuk berkomunikasi mengenai perlakuan seseorang berkaitan dengan pihak lain dalam kelompoknya. *Incentive contracting* yang ditawarkan oleh organisasi dapat memotivasi kinerja meskipun proses dalam penentuan target tidak fair. *Incentive contract* dapat menjadi faktor yang dapat menjelaskan perbedaan kinerja diantara grup eksperimen.

Hipotesis 1 menguji bahwa dalam kondisi penetapan target anggaran yang tidak fair dan

proses penentuannya juga tidak fair, maka kinerja yang dihasilkan akan rendah. Interaksi yang signifikan antara target dan proses mendukung H1 yang memprediksi bahwa kinerja dapat dipengaruhi secara negatif hanya jika *budget target* dan *budget process* keduanya *unfair*. Selanjutnya hasil analisis mendukung Hipotesis 2 memprediksi *unfair budget target* menghasilkan kinerja yang buruk dibandingkan *fair budget target*, dengan mengabaikan bagaimana proses budget target tersebut ditentukan. Hipotesis 3 memprediksi kinerja subyek dalam kondisi *unfair budget target/fair budget process* lebih tinggi dibandingkan kinerja subyek yang berada pada kondisi *unfair budget target/unfair process*. Hasil analisis mendukung hipotesis 3 melalui hasil perbandingan mean yang mengindikasikan bahwa ketika target yang diterima responden dianggap tidak adil tetapi melalui proses yang adil maka kinerja menjadi lebih tinggi dibandingkan ketika diketahui bahwa proses penentuan target tidak adil.

Hasil studi ini berbeda dengan studi yang dilakukan oleh Lindquist (1995) yang menemukan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara *fairness* dengan kinerja dalam partisipatif anggaran. Studi ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Libby (2001) yang menemukan bahwa kinerja rendah ketika target dan proses penentuan anggaran dilakukan secara tidak adil. Fair budget target menyebabkan tidak adanya perbedaan kinerja antara anggaran yang ditentukan secara adil maupun tidak. Sedangkan proses yang fair tidak memberikan dampak yang berbeda terhadap kinerja dengan target yang adil maupun tidak.

Penelitian mengenai *fairness* masih sangat luas. Riset selanjutnya mungkin dapat mengeksplorasi aspek-aspek *fairness* lainnya yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku seseorang. Penambahan variabel lain yang dapat mengeliminasi perilaku disfungsi akibat dari keputusan *non participative* masih diperlukan. Penggunaan skenario yang lebih kompleks dan realistis serta penggunaan sample yang sesungguhnya merupakan langkah yang baik dalam pengujian yang akan datang.

Hasil penelitian ini mempunyai keterbatasan yang melekat pada penelitian ini. Pertama, metode eksperimen mempunyai keterbatasan dalam validitas eksternal, ketidakmampuan hasil eksperimen untuk menggeneralisasi simpulan penelitian secara menyeluruh. Kedua, keterbatasan waktu pelaksanaan tugas eksperimen bagi partisipan. Pada penelitian yang menggunakan metode eksperimen sebaiknya peneliti mengundang responden secara khusus sehingga dapat menggunakan waktu yang lebih memadai dalam

melaksanakan prosedur eksperimen bagi responden. Hal ini untuk menghindari kurangnya pemahaman responden atas prosedur eksperimen sehingga hasil pengujian menjadi kurang optimal.

DAFTAR PUSTAKA

- Adams, J.S. 1965. Inequity in Social Exchange. In: L. Berkowitz (Ed). *Advances in Experimental Social Psychology* Vol.2, Edited by. L. Berkowitz. San Diego. CA: Academic Press.
- Brockner, J., and B.M. Wiesenfeld. 1996. "An Integrative Framework For Explaining Reactions to Decision: Interactive Effects of Outcomes and Procedures". *Psychological Bulletin* 120 (2): 189-208.
- Bazerman, Max H. 1994. *Judgment in Managerial Decision Making*. John Wiley & Sons, Inc. Singapore. Third Edition.
- Cropanzano, R., and R. Folger. 1989. "Referent Cognitions and Task Decision Autonomy: Beyond Equity Theory". *Journal of Applied Psychology* 74: 293-299.
- Cropanzano, R., and R. Folger. 1991. "Procedural Justice and Worker Motivation. In *Motivation and Work Behavior*. Edited by R. M. Staw, and L.W. Porter, 131-143. New York, NY: McGraw-Hill.
- Folger, R., D. Rosenfeld, and T. Robinson. (1983). "Relative Deprivation and Procedural Justification". *Journal of Personality and Social Psychology* 45: 268-273.
- Folger, R. 1986. *Rethinking Equity Theory: A Referent Cognitions Model*. In *Justice in Social Relations*. Edited by H.W. Bierhoff, R.L. Cohen, and J. Greenberg. 145-162. New York. NY: Plenum Press.
- Hopwood, A. 1972. "An Empirical Study of The Role of Accounting Data in Performance Evaluation". *Journal of Accounting Research* 10 (Supplement): 156-182.
- Kahneman, D., Knetsch, J.L., and Thaler, R. (1986). "Fairness as a Constraint on Profit Seeking: Entitlements in The Market". *American Economic Review* 76, 728-741.
- Libby, T. 2001. "The Influence of Voice and Explanation on Performance in a Participative Budgeting Setting". *Accounting, Organizations and Society* 24: 125-137.
- Lindquist, T.M. 1995. "Fairness as An Antecedent to Participative Budgeting: Examining the Effects of Distributive Justice, Procedural Justice and Referent Cognitions on Satisfaction and Performance". *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 7: 122-147.
- Locke, E. A. 1982. "Relation of Goal Level to Performance With a Short Work Period and Multiple Goal Levels". *Journal of Applied Psychology* 67: 512-514.
- Merchant, K.A. 1998. *Modern Management Control Systems*. Upper Saddle River. NJ: Prentice Hall.
- Sekaran, Umma. 2000. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. John Wiley & Sons, Inc. Singapore. 3rd Edition.
- Shields, J.F. and M.D. Shields. 1998. "Antecedents of Participative Budgeting". *Accounting, Organizations and Society* 23: 49-76.
- Schindler, D.R. and Cooper, P.S. 2001. *Business Research Methods*. Seventh Edition. New York, NY. McGraw-Hill. GV 658.0072 COOPER, p. 95.
- Wentzel, K. 1999. *The Influence of Budgetary Participation, Fairness Perceptions and Goal Acceptance on Managers' Performance in a Scarce Resource Allocation Setting*. Working Paper, Drexel University.