

PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN PADA PUSAT PENDAPATAN DAN PUSAT BIAYA TERHADAP KINERJA MANAJERIAL RUMAH SAKIT UMUM TIPE B DI PROVINSI JAWA BARAT

Reni Yustien

Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Jambi

ABSTRAK

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh sistem pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD). Survey dilakukan terhadap 60 responden yaitu pejabat struktural yang berhubungan dengan pusat pendapatan dan pusat biaya pada 10 RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Data dikumpulkan menggunakan kuisioner dan dianalisis dengan menggunakan regresi linier dan berganda. Analisis data dan pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan analisis jalur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa : 1) Penerapan struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap proses pengendalian manajemen; 2) Penerapan struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial; 3. Penerapan proses pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial; 4. Penerapan struktur pengendalian manajemen melalui proses pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

Kata kunci: Struktur pengendalian manajemen, proses pengendalian manajemen, kinerja manajerial, pusat pendapatan, pusat biaya

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Pembiayaan operasional rumah sakit, selama ini sebagian besar masih bergantung pada anggaran pemerintah daerah setempat. Di lain pihak dengan keterbatasan anggaran yang dimiliki pemerintah daerah, diharapkan Rumah Sakit Umum Daerah sebagai unit penghasil dari retribusi pelayanan kesehatan dapat dikelola secara profesional.

Pengukuran kinerja dilakukan berdasarkan ukuran yang cocok dengan karakteristik operasi kinerja manajerial rumah sakit. Untuk mengetahui apakah hal tersebut telah tercapai atau tidak diperlukan suatu evaluasi/penilaian yang tepat yang ditujukan pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pusat pertanggungjawaban pendapatan agar manajemen dapat berjalan sesuai dengan visi dan misi rumah sakit.

Agar terjadi keselarasan antara tujuan pribadi dengan tujuan RSUD maka diperlukan penerapan pengendalian manajemen yang baik yang disebut Sistem Pengendalian Manajemen. RSUD yang sudah menerapkan Sistem Pengendalian Manajemen berdasarkan pada fasilitas yang dimiliki dan mempunyai kemampuan pelayanan berdasarkan tipe A dan tipe B.

Beberapa penelitian yang terkait dengan Sistem Pengendalian Manajemen (SPM) pada rumah sakit, organisasi sektor publik dan perusahaan manufaktur telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Hasil penelitian Syed Amin Tabish, Ajaz Mustafa, Rangrez RA (2001) yang berjudul : "*Hospital Accounting Based Cost Studies: Indian Experience*", menyatakan bahwa di negara-negara berkembang (India), banyak pengeluaran dalam bidang kesehatan disia-siakan (*wasted*) karena terjadinya kesalahan alokasi (*misallocation*), tidak efisiennya manajerial dan kegiatan teknik di rumah sakit. Penerapan SPM dapat digunakan membantu

manajemen rumah sakit untuk menentukan alokasi optimum dari sumber daya yang ada dengan merekonstruksi SPM diseluruh struktur finansial, seperti sumber-sumber pembiayaan pada unit keuangan rumah sakit.

Hasil penelitian Mitra Lagerstrom (2002) yang berjudul : "*Performance measurement and management control systems profit-oriented corporation versus non-profit organizations*", menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen pada organisasi sektor publik dapat diaplikasikan pada bagian penganggaran (*budget*), sistem akuntansi (*the accounting systems*), *auditing*, pengendalian proyek (*project controls*), laporan informasi (*information report*), dan laporan kinerja (*performance report*). Hasil interview peneliti pada beberapa manajer organisasi non-profit di Amerika Serikat, Komite Palang Merah International (*International Red Cross Committee*), *Save the Children*, dan SIDA (*Swedish International Cooperation Agency*) menyimpulkan bahwa aplikasi sistem pengendalian manajemen pada bagian penganggaran organisasi non-profit (terutama bagian pembiayaan) lebih intensif daripada organisasi profit.

Beberapa penelitian yang berhubungan dengan sistem pengendalian manajemen pada rumah sakit di Indonesia juga sudah dilakukan. Pada penelitian yang dilakukan Animah (2002) tentang : Pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Keuangan (Penelitian pada Rumah Sakit Umum Swasta Kelas B di Propinsi Jawa Barat), menyatakan bahwa struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif yang tergolong sedang terhadap proses pengendalian manajemen pada rumah sakit umum swasta kelas B di Provinsi Jawa Barat. Hal ini berarti struktur pengendalian manajemen rumah sakit umum swasta kelas B di Propinsi Jawa Barat baik, maka baik pula proses pengendalian manajemennya, demikian pula sebaliknya. Pengaruhnya diduga karena struktur organisasi rumah sakit yang masih berbentuk fungsional.

Berdasarkan data Pusat Kajian Pengembangan Kesehatan tahun 2007, Provinsi Jawa Barat merupakan daerah dengan anggaran kesehatan per kapita terendah di Indonesia. Rasio anggaran dengan jumlah penduduk Jawa Barat yang mencapai 40 juta hanya Rp 3.051 per kapita. (www.jabarprov.go.id). Anggaran kesehatan yang terbatas menyebabkan program yang bisa dilakukan pada pusat pertanggungjawaban biaya pada rumah sakit juga terbatas. Berdasarkan data Bina Program Dinas Kesehatan Jawa Barat, anggaran belanja publik Dinas Kesehatan Pemerintah provinsi Jawa Barat baru mencapai tiga persen dari total APBD. Bahkan dalam periode 2006-2008, persentase anggaran kesehatan cenderung menurun. Anggaran kesehatan tahun 2006 adalah Rp. 137,091 miliar, tahun 2007 menjadi Rp 126,334 miliar, dan Rp 113,145 miliar pada tahun 2008.

Anggaran yang terbatas, lambatnya pencairan dana anggaran serta ketatnya manajemen pengelolaan keuangan rumah sakit yang disebabkan karena masalah sumber daya manusia, Hal ini diantaranya bisa disebabkan karena pelaksanaan observasi personel tidak terhadap semua karyawan, hanya kepada yang memegang jabatan penting saja yang menyebabkan pelaporan dan analisis belum bisa dilaksanakan secara maksimal. Sehingga dalam analisis terhadap laporan belum bisa dilakukan secara teratur.

Berdasarkan latar belakang penelitian di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah : 1) Apakah terdapat pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen terhadap proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat, 2) Apakah terdapat pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya terhadap kinerja manajerial, 3) Apakah terdapat pengaruh proses pengendalian manajemen pada pusat

pendapatan dan pusat biaya terhadap kinerja manajerial 4) Apakah terdapat pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya melalui proses pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial. Sedangkan tujuan penelitian adalah untuk mengetahui apakah penerapan struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

KAJIAN PUSTAKA

Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem pengendalian manajemen menurut Anthony dan Govindarajan (2004:17) mengatakan bahwa *"The system used by management to control the activities of an organization is called its management control system. Management control is the process by which managers influence other members of the organization to implement the organization's strategies"*. Sistem pengendalian manajemen menurut Horngren *et al.* (2000:788), *a management control system is means of gathering an using information to aids and coordinate the process of making planning and control decisions through out the organization and to guide the behavior of its managers and employee.*

Sistem pengendalian manajemen menurut Maciariello (1994 : 5) *"A management control system attempts to bring unity of purpose of the diverse efforts multitude of organizational sub units so as to steer the overall organization and its manager toward its objectives and goals. An management control system of a structure and process"*. Pendapat di atas menyatakan bahwa sistem pengendalian manajemen diupayakan untuk menyatukan tujuan berbagai usaha, sub unit organisasi dan manajemen terdiri dari struktur dan proses. Sistem pengendalian manajemen dalam pencapaian tujuan organisasi sebagaimana yang dikatakan Simons (1990 : 127) adalah berkaitan dengan bagaimana manajer dapat secara aktual menggunakan perencanaan dan sistem pengendalian untuk memandunya dalam pencapaian tujuan-tujuan organisasi.

Tujuan Sistem Pengendalian Manajemen

Tujuan pengendalian manajemen menurut Blocher *et al.* (2001 : 899) adalah :a) Memotivasi manajer-manajer untuk memunculkan suatu tingkat usaha yang tinggi untuk mencapai tujuan-tujuan manajemen puncak, b) memberikan insentif yang tepat pada manajer-manajer untuk membuat keputusan-keputusan yang konsisten dengan tujuan manajemen puncak, dan c) secara adil menentukan penghargaan yang diperoleh oleh manajer atas usaha dan keterampilan mereka, atas keefektifan pembuatan keputusan mereka.

Struktur Pengendalian Manajemen

Struktur pengendalian manajemen dipusatkan pada berbagai macam pusat pertanggungjawaban. Suatu pusat pertanggungjawaban dibentuk untuk mencapai tujuan individual yang pada gilirannya diharapkan dapat membantu pencapaian tujuan suatu organisasi sebagai suatu keseluruhan yang diputuskan dalam proses perencanaan strategik. Menurut Anthony dan Govindarajan (2001 : 132) *"There are four types of responsibility centers, classified according to the nature of the monetary inputs or outputs or both, that are measured: revenue centers, expense centers, profit centers and investment centers "*.

Pusat pertanggungjawaban dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab sesuai dengan pusat pertanggungjawaban mempunyai keterkaitan yang erat

antara satu dengan lainnya terletak pada masukan dan keluarannya yang terdiri dari : pusat pendapatan (*revenue centers*), pusat biaya (*expense centers*), pusat laba (*profit centers*), dan pusat investasi (*investment centers*).

Aspek-aspek kinerja manajerial yang perlu diperhatikan menurut Mahoney *et al.* (1965) adalah : perencanaan (*planning*), investigasi (*investigating*), koordinasi (*coordinating*), evaluasi (*evaluating*), supervisi (*supervising*), pemilihan staf (*staffing*), negosiasi (*negotiating*), perwakilan (*representing*).

Kerangka Pemikiran

Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen Terhadap Proses Pengendalian Manajemen

Struktur sistem pengendalian manajemen merupakan komponen yang saling berkaitan satu dengan lainnya yang secara bersama-sama digunakan untuk mewujudkan tujuan sistem. Struktur pengendalian manajemen dalam suatu organisasi didasarkan pada tanggungjawab atas jabatannya disebut dengan *responsibility centers* (pusat-pusat pertanggungjawaban). (Mulyadi, 2001 : 3).

Proses pengendalian manajemen formal meliputi empat fase, menurut (Anthony dan Govindarajan 2004 : 26) : *"In addition to the informal control, must company also have a formal management control system, which includes the following interrelated phases or programming (program selection), budgeting, operating and measurement, and reporting and analysis"*.

Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Salah satu elemen struktur pengendalian manajemen adalah pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban merupakan dasar untuk menganalisis kinerja manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam melaksanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran mereka masing-masing. Sejalan dengan hal tersebut di atas, Akram (1994 : 44) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa ada korelasi positif antara struktur pengendalian manajemen dengan prestasi manajer pusat pertanggungjawaban, artinya "semakin baik struktur pengendalian manajemen semakin baik prestasi manajer pusat pertanggungjawaban".

Penerapan Proses Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Salah satu unsur pengendalian manajemen adalah penilaian kinerja baik bagi setiap individu, karyawan maupun untuk para eksekutif/manajer. Oleh karena itu pengendalian manajemen perlu dirancang secara sistematis dan dijalankan secara periodik untuk dapat menghasilkan suatu penilaian yang obyektif dan adil. Penilaian kinerja berkaitan dengan kelangsungan hidup perusahaan secara menyeluruh dalam bentuk perencanaan anggaran.

Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen Melalui Proses Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Sistem pengendalian manajemen mampu menyediakan informasi dalam struktur komunikasi yang memadai sehingga dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan yang ditunjang oleh informasi-informasi yang akurat menjadikan kinerja manajerial mampu mengambil langkah antisipasi dan meningkatkan efisiensi dan efektifitas operasionalnya sehingga kinerja manajerial akan lebih unggul. Aspek-aspek kinerja manajerial yang perlu diperhatikan menurut Mahoney *et al.* (1965) adalah : perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pemilihan staf, negosiasi, dan perwakilan.

Berdasarkan identifikasi masalah dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, maka di dalam penelitian ini dapat diajukan hipotesis sebagai berikut :

Hipotesis 1:

Penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan berpengaruh terhadap proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

Hipotesis 2:

Penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya pengaruh terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 3:

Penerapan proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Hipotesis 4:

Penerapan struktur pengendalian manajemen melalui proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif melalui survey, datanya dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Penelitian ini menggunakan olahan statistik dengan menggunakan model analisis regresi linear dan berganda.

Unit analisis penelitian ini adalah pejabat yang berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan pada Rumah Sakit Umum Daerah tipe B di Provinsi Jawa Barat dan respondennya adalah Wakil Direktur Keuangan, Kepala Bagian Keuangan, Kepala Bagian Perencanaan, Wakil Direktur Pelayanan, Kepala Bidang Pelayanan, dan Kepala Bidang Perawatan.

Teknik pengukurannya yang digunakan untuk mengubah data kualitatif dari kuisioner menjadi suatu data kuantitatif adalah menggunakan Skala Likert. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural rumah sakit yang berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan dari Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *Purposive Sampling*. Kriteria penentuan sampel yang diteliti adalah : 1) Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) tipe B di Provinsi Jawa Barat, 2) Wakil Direktur dan Kepala Bagian/Kapala Bidang yang berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan yaitu : Wakil Direktur Keuangan, Wakil Direktur Pelayanan, Kepala Bagian Keuangan, Kepala Bagian Perencanaan, Kepala Bidang Pelayanan, dan Kepala Bidang Perawatan.

Metode Analisis Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi yang hanya dapat diolah jika menggunakan skala metrik (interval atau rasio). Menurut Gosali dan Fuad (2005), *path analysis* merupakan teknik statistik yang digunakan untuk menguji hubungan kausal antara dua variabel atau lebih. Berdasarkan model penelitian, maka persamaan dalam analisis jalur adalah:

$$X_2 = \rho_{X_2X_1}X_1 + \varepsilon_1 \dots\dots\dots (1)$$

$$Y = \rho_{YX_1}X_1 + \rho_{YX_2}X_2 + \varepsilon_2 \dots\dots\dots (2)$$

keterangan:

- Y : kinerja manajerial rumah sakit
- X_1 : struktur pengendalian manajemen
- X_2 : proses pengendalian manajemen
- $\rho_{X_2X_1}$: koefisien jalur variabel X_1 dengan X_2
- ρ_{YX_1} : koefisien jalur variabel X_1 dengan Y
- ρ_{YX_2} : koefisien jalur variabel X_2 dengan Y
- ε : error term (*residual*)

Tabel 2
Daftar Rumah Sakit Umum Daerah Tipe B di Provinsi Jawa Barat dan Jumlah Responden Penelitian

No.	Nama Rumah Sakit	Pemerintah Daerah (Kabupaten/Kota)	Jumlah Responden
1	RSUD Ciawi	Kab. Bogor	6
2	RSUD Cibinong	Kab. Bogor	6
3	RSUD Cianjur	Kab. Cianjur	6
4	RSUD Garut	Kab. Garut	6
5	RSUD Tasikmalaya	Kab. Tasikmalaya	6
6	RSUD Cibabat	Kota Cimahi	6
7	RSUD Gunung Jati	Kota Cirebon	6
8	RSUD Banjar	Kota Banjar	6
9	RSUD Bekasi	Kab. Bekasi	6
10	RSUD R. Syamsudin	Kota Sukabumi	6
Jumlah			60

Sumber data : Dinas Kesehatan Provinsi Jawa Barat (2010)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dimensi dalam variabel struktur pengendalian manajemen adalah : 1) Pusat Pendapatan dan 2) Pusat Biaya. Hasil uji validitas untuk 10 item pertanyaan yang digunakan diperoleh nilai koefisien korelasi antara 0,339 – 0,813. Hasil ini menunjukkan bahwa data struktur pengendalian manajemen adalah valid dimana nilai koefisien korelasi lebih besar dari 0,30, sehingga semua item pertanyaan memenuhi kriteria valid untuk mengukur variabel struktur pengendalian manajemen.

Variabel proses pengendalian manajemen terdiri atas 4 dimensi dengan 13 item pertanyaan penelitian. Dimensi tersebut meliputi : 1) Pemograman, 2) Penyusunan Anggaran, 3) Pelaksanaan dan Pengukuran, dan 4) Pelaporan dan Analisis. Hasil uji validitas untuk 13 item pertanyaan yang digunakan diperoleh nilai koefisien korelasi antara 0,336 – 0,775. Hasil uji validitas terhadap 13 item pertanyaan menunjukkan bahwa semua item memiliki nilai koefisien korelasi > 0,30, sehingga hasil pengujian validitas item kuesioner ini menunjukkan seluruh pertanyaan yang digunakan dapat dinyatakan valid untuk mengukur variabel proses pengendalian manajemen.

Variabel kinerja manajerial terdiri atas 8 dimensi dengan 23 item pertanyaan penelitian. Dimensi tersebut meliputi :1) Perencanaan, 2) Investigasi, 3) Koordinasi, 4) Evaluasi, 5) Pengawasan/Superfisi, 6) Pemilihan Staf, 7) Negosiasi, dan 8) Representasi. Hasil uji validitas untuk 23 item pertanyaan yang digunakan diperoleh nilai koefisien korelasi antara 0,408 – 0,675. Hasil uji validitas terhadap 23 item pertanyaan menunjukkan bahwa semua item memiliki nilai koefisien korelasi > 0,30, sehingga hasil pengujian validitas item kuesioner ini menunjukkan seluruh

pertanyaan yang digunakan dapat dinyatakan valid untuk mengukur variabel kinerja manajerial.

Hasil uji reliabilitas terhadap item pertanyaan dalam penelitian ini menunjukkan nilai koefisien Reliabilitas antara 0,8126 – 0,9000. Hasil uji reliabilitas terhadap semua variabel penelitian menunjukkan nilai koefisien reliabilitas lebih besar dari nilai batas minimal reliabilitas yang diharapkan yaitu 0,70 (Kaplan *et al*, 1993). Hal ini menunjukkan bahwa instrumen penelitian struktur pengendalian manajemen, proses pengendalian manajemen, dan kinerja manajerial memiliki keandalan berdasarkan kriteria koefisien reliabilitas.

Pengaruh Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen Terhadap Proses Pengendalian Manajemen

Hasil analisis koefisien korelasi struktur pengendalian manajemen (X_1) dengan proses pengendalian manajemen (X_2) adalah 0,677. Dalam struktur pertama ini pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen terhadap proses pengendalian manajemen hanya mempunyai satu variabel sebab (*eksogen*) dan satu variabel akibat (*endogen*), sehingga besarnya koefisien jalur untuk pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi yang diperoleh, dimana besarnya koefisien jalur $\rho_{X_1X_2}$ sebesar 0,677. Berdasarkan kriteria derajat pengaruh menurut Guilford (dalam Achmad Zanbar Soleh, 2005), maka pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen terhadap proses pengendalian manajemen mempunyai pengaruh sedang.

Persamaan koefisien jalur yang memperlihatkan pengaruh variabel struktur pengendalian manajemen terhadap proses pengendalian manajemen yang terbentuk dinyatakan sebagai berikut : $X_2 = 0,677X_1 + 0,736$

Nilai t-hitung untuk variabel X_1 sebesar 6,999, sedangkan nilai t-tabel ($\alpha = 0,05$) adalah 1,671. Hasil uji-t ini menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih besar dari t-tabel ($6,999 > 1,671$) maka dapat diambil keputusan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa dengan tingkat kepercayaan 95%, penerapan struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap proses pengendalian manajemen pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

Pengaruh Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial

Hasil analisis koefisien korelasi struktur pengendalian manajemen (X_1) dengan kinerja manajerial (Y) adalah 0,497. Dalam struktur kedua ini pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial hanya mempunyai satu variabel sebab (*eksogen*) dan satu variabel akibat (*endogen*), sehingga besarnya koefisien jalur untuk pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi yang diperoleh, dimana besarnya koefisien jalur ρ_{YX_1} sebesar 0,497. Berdasarkan kriteria derajat pengaruh menurut Guilford (dalam Achmad Zanbar Soleh, 2005), maka pengaruh penerapan struktur pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial merupakan pengaruh yang sedang.

Persamaan koefisien jalur yang memperlihatkan pengaruh variabel struktur pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial yang terbentuk dinyatakan sebagai berikut: $Y = 0,497X_1 + 0,868$

Nilai t-hitung untuk variabel X_1 sebesar 4,358, sedangkan nilai t-tabel ($\alpha = 0,05$) adalah 1,671. Hasil uji-t ini menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih besar dari t-tabel ($4,358 > 1,671$) maka dapat diambil keputusan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa dengan tingkat

kepercayaan 95%, penerapan struktur pengendalian manajemen pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Pengaruh secara langsung dan tidak langsung dari variabel struktur pengendalian manajemen (X_1) terhadap kinerja manajerial (Y) dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3
Pengaruh Penerapan Struktur Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh X_1 terhadap Y		Kontribusi
Pengaruh langsung X_1 dengan Y	$\rho_{YX1} \cdot \rho_{YX1} = 0,497 \times 0,497$	0,2470 (24,70%)
Pengaruh tidak langsung X_1 terhadap Y melalui X_2	$\rho_{YX1} \cdot r_{X1X2} \cdot \rho_{YX2} = 0,497 \times 0,677 \times 0,621$	0,2089 (20,89%)
Total		0,4559 (45,59%)

Sumber : Data Olahan

Berdasarkan Tabel 3 diketahui bahwa pengaruh langsung variabel struktur pengendalian manajemen terhadap variabel kinerja manajerial sebesar 24,70% dan pengaruh tidak langsung variabel struktur pengendalian manajemen melalui variabel proses pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial RSUD memberikan penambahan pengaruh sebesar 20,89% sehingga pengaruh total variabel struktur pengendalian manajemen terhadap variabel kinerja manajerial adalah sebesar 45,59%.

Analisis Jalur Pengaruh Penerapan Proses Pengendalian Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Hasil analisis koefisien korelasi proses pengendalian manajemen (X_2) dengan kinerja manajerial (Y) adalah 0,621. Dalam struktur ketiga ini hubungan proses pengendalian manajemen dengan kinerja manajerial hanya mempunyai satu variabel sebab (*eksogen*) dan satu variabel akibat (*endogen*), sehingga besarnya koefisien jalur untuk hubungan ini ditunjukkan oleh nilai koefisien korelasi yang diperoleh, dimana besarnya koefisien jalur ρ_{YX2} sebesar 0,621. Berdasarkan kriteria derajat hubungan menurut Guilford dalam (Achmad Zanbar Soleh, 2005), maka hubungan antara dengan proses pengendalian manajemen dengan kinerja manajerial merupakan hubungan yang sedang. Persamaan koefisien jalur yang memperlihatkan pengaruh antara variabel proses pengendalian manajemen dengan kinerja manajerial yang terbentuk dinyatakan sebagai berikut:

$$Y = 0,621X_2 + 0,784$$

Nilai t-hitung untuk variabel X_2 sebesar 0,621, sedangkan nilai t-tabel ($\alpha = 0,05$) adalah 1,671. Hasil uji-t ini menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih besar dari t-tabel ($6,029 > 1,671$) maka dapat diambil keputusan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa dengan tingkat kepercayaan 95%, penerapan proses pengendalian manajemen pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan proses pengendalian manajemen yang baik pada RSUD tipe B di Jawa Barat akan meningkatkan kinerja manajerial rumah sakit.

Tabel 4
Pengaruh Penerapan Proses Pengendalian Manajemen terhadap Kinerja Manajerial

Pengaruh X2 dengan Y		Kontribusi
Pengaruh langsung X2 dengan Y	$\rho_{YX2..} \rho_{YX2.} = 0,621 \times 0,621$	0,3856 (38,56%)

Sumber : Data Olahan

Berdasarkan Tabel 4, pengaruh langsung variabel proses pengendalian manajemen dengan kinerja manajerial sebesar 38,56%. Apabila dibandingkan dengan pengaruh langsung struktur pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial yaitu sebesar 24,70% (Tabel 4.6), maka dapat disimpulkan bahwa proses pengendalian manajemen mempunyai kontribusi lebih besar dibandingkan dengan struktur pengendalian manajemen terhadap kinerja manajerial.

Analisis Jalur Pengaruh Struktur Pengendalian Manajemen Melalui Proses Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial

Hasil analisis koefisien korelasi struktur pengendalian manajemen (X_1) dan proses pengendalian manajemen (X_2) dengan kinerja manajerial (Y) dapat dilihat pada Tabel 5.

Persamaan koefisien jalur yang memperlihatkan hubungan antara variabel struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen secara simultan dengan kinerja manajerial yang terbentuk dinyatakan sebagai berikut :

$$Y = 0,497 X_1 + 0,621 X_2 + 0,6035$$

Nilai F-hitung untuk variabel X_1 dan X_2 sebesar 18,690, sedangkan nilai F-tabel ($\alpha = 0,05$) adalah 4,00. Hasil uji-F ini menunjukkan bahwa nilai F-hitung lebih besar dari F-tabel ($18,690 > 4,00$) maka dapat diambil keputusan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa dengan tingkat kepercayaan 95%, ada hubungan positif antara struktur pengendalian manajemen dan proses pengendalian manajemen pada pusat pertanggungjawaban biaya dan pendapatan dengan kinerja manajerial.

Tabel 5
Korelasi antara Variabel Struktur Pengendalian Manajemen, Proses Pengendalian Manajemen dan Kinerja Manajerial

Variabel	Struktur pengendalian manajemen (X_1)	Proses pengendalian manajemen (X_2)	Kinerja manajerial (Y)
Struktur pengendalian manajemen (X_1)	1,000	0,677	0,497
Proses pengendalian manajemen (X_2)	0,677	1,000	0,621
Kinerja manajerial (Y)	0,497	0,621	1,000

Sumber : Data olahan

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengolahan data penelitian yang telah dilakukan, maka peneliti dapat menyimpulkan hal-hal sebagai berikut :

1. Penerapan struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap proses pengendalian manajemen pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

2. Penerapan struktur pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.
3. Penerapan proses pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat. Penerapan struktur pengendalian manajemen melalui proses pengendalian manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada pusat pendapatan dan pusat biaya RSUD tipe B di Provinsi Jawa Barat.

DAFTAR PUSTAKA

- Animah. 2002. *Pengaruh Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Keuangan* (Penelitian pada Rumah Sakit Umum Swasta Kelas B di Provinsi Jawa Barat). Tesis Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran. Bandung.
- Anthony, R.N. and V. Govindarajan.. 2005. *Management Control System*. Singapore : The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Cahyono, Dwi., Evi Lestari, dan Syarifuddin Yusuf 2007. *Pengaruh Moderasi Sistem Pengendalian Manajemen dan Inovasi Terhadap Kinerja* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia). Simposium Nasional Akuntansi X Universitas Makasar.
- Ghozali, I. dan Fuad. 2005. *Structural Equation Modeling*. Universitas Diponegoro.
- Horngren, Charles T, George Foster, Srikant M. Datar, 2000. *Cost Accounting a Managerial Emphasis*, 10th Edition, Prentice-Hall, Inc.
- Kaplan, Robert M and Dennis P. Saccuzzo .1993. *Psychological Testing*. 3 rd Edition. California : Brooks/Cole Publishing Company
- Mahoney, T.A., T.H. Jerdee, and S.J. Carrol. 1963. *Development of Managerial Performance: A Research Approach*. Cincinnati, OH: South-Western.
- Mulyadi. 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Edisi Kedua. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Simons, Robert. 1990. *The Role of Management Control System in Creating Competitive Advantage: New Perspectives*. Accounting Organizations and Society: Vol 15
- Tabish S.A., A. Mustafa, and R.A. Rangrez. 2001. *Hospital Accounting Based Cost Studies: Indian Experience*. Department of Hospital Administration Sheri-Kashmir Institute of Medical Sciences P.O. Box 826, Srinagar India.