

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Di dalam perusahaan yang masih relatif kecil biasanya aktivitasnya relatif sederhana. Dengan demikian manajemen dapat mengawasi operasional perusahaan secara langsung, selanjutnya dapat pula memberikan instruksi-instruksi langsung kepada karyawannya sehingga tidak perlu adanya pengendalian formal. Seiring dengan berkembangnya perusahaan akan menyebabkan semakin banyaknya kegiatan, disamping itu permasalahan yang dihadapi akan semakin banyak baik masalah intern maupun ekstern. Dalam kondisi seperti ini tidak memungkinkan bagi pimpinan perusahaan untuk langsung turun tangan mengurus dan mengendalikan pekerjaan pada tiap-tiap bagian. Hal ini mengharuskan manajemen untuk mengendalikan kepada level yang lebih rendah menurut bidangnya masing-masing, sehingga manajemen memerlukan pengendalian secara formal untuk memastikan apakah anggota organisasi telah melaksanakan apa yang dikehendaki manajemen atau tidak. Dengan kata lain sistem yang formal tersebut dimaksudkan untuk membantu manajemen dalam melaksanakan fungsi pengendalian.

Pada dasarnya, fungsi utama manajemen adalah perencanaan dan pengendalian. Untuk itu kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaan sangat tergantung pada kemampuannya dalam melaksanakan kedua fungsi utama tersebut. Fungsi perencanaan meliputi aktivitas-aktivitas seperti penentuan tujuan,

penentuan kebijaksanaan, penentuan pengeluaran modal, dan pembuatan keputusan mengenai produk dan promosinya. Dengan kata lain perencanaan berhubungan dengan pengembangan tujuan untuk masa yang akan datang serta penyusunan berbagai anggaran guna mencapai tujuan tersebut. Pengendalian manajemen meliputi semua metode dan prosedur termasuk sistem pengendalian manajemen, yang digunakan untuk menjamin bahwa organisasi telah melaksanakan strategi perusahaan secara efektif dan efisien dalam rangka melaksanakan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Agar manajemen memperoleh kepastian, apakah organisasinya telah melaksanakan apa yang ditetapkan dalam perencanaan, maka diperlukan pengendalian manajemen sebagai proses memotivasi dan memberi semangat kepada para manajer untuk melaksanakan kegiatan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Anthony, 1998).

Anggaran merupakan rencana yang diungkapkan secara kuantitatif dalam unit moneter untuk periode satu tahun (Abdul Halim, Achmad Tjahjono, Muhammad Fachri Husein, 2000).

Anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan, sebab anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari pelaksanaan para pelaksana yang ikut berperan dalam menyusun anggaran tersebut. Pengendalian pada dasarnya membandingkan antara rencana dengan pelaksana, sehingga dapat ditentukan adanya penyimpangan yang mungkin timbul. Pada gilirannya penyimpangan tersebut dapat digunakan sebagai dasar penilaian atau evaluasi prestasi serta umpan balik untuk perbaikan di masa yang akan datang.

Selain bermanfaat sebagai alat pengendalian kegiatan anggaran juga berfungsi sebagai alat komunikasi rencana kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban, sebagai alat memotivasi para manajer untuk mencapai tujuan perusahaan, juga sebagai alat penilaian prestasi para manajer pusat pertanggungjawaban.

Anggaran bukan hanya sekedar rencana keuangan mengenai biaya dan pendapatan yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban di dalam sebuah perusahaan, tetapi juga merupakan alat untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, menghasilkan, memotivasi dan mengevaluasi prestasi (Izzetin Kenis, 1979). Proses persiapan dalam aplikasi anggaran sangat mendukung penentuan tujuan yang terencana, serta memberikan informasi sampai sejauh mana tujuan tersebut telah dicapai, sehingga menjadi dasar bagi manajer untuk mengukur efisiensi, mengidentifikasi persoalan dan mengendalikan harga. Disamping itu proses persiapan dan aplikasi anggaran sangat mendukung terciptanya koordinasi berbagai aktivitas fungsional dalam perusahaan.

Izzetin Kennis (1979) mengembangkan lima karakteristik anggaran yang mempertimbangkan aspek perilaku manusia. Kelima karakteristik tersebut adalah:

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran (*Budgetary participation*).
2. Kejelasan tujuan anggaran (*Budget goal clarity*).
3. Umpan balik anggaran (*Budgetary feed back*).
4. Evaluasi anggaran (*Budgetary evaluation*).
5. Tingkat kesulitan anggaran (*Budgetary difficulty*).

Efisiensi merupakan salah satu tujuan perusahaan sebagai kriteria keefektifan organisasi. Efisiensi adalah ratio antara output terhadap input atau jumlah output per unit dibandingkan input (Abdul Halim, Achmad Tjahjono, Muhammad Fachri Husein, 2000). Suatu proses kegiatan dikatakan efisien apabila di dalam melakukan kegiatan telah dikonsumsi masukan seminimal mungkin untuk menghasilkan sejumlah keluaran tertentu atau untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang lebih besar.

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya, bahwa anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan yang pada dasarnya pengendalian tersebut membandingkan antara rencana atau anggaran dengan pelaksanaan. Sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang terjadi. Lebih lanjut penyimpangan tersebut dapat mengarahkan perhatian manajemen pada titik-titik yang rawan sehingga dapat digunakan sebagai dasar evaluasi prestasi. Proses penyusunan pelaksanaan anggaran sangat mendukung penentuan tujuan dan dapat memberikan informasi sampai sejauh mana tujuan tersebut telah dicapai, sehingga menjadi dasar bagi manajemen untuk mengukur efisiensi. Dari segi pengendalian jumlah anggaran yang didasarkan atas angka standar yang benar dapat berfungsi sebagai alat penilai efisiensi, sehingga realisasi biaya yang melebihi atau di bawah jumlah yang dianggarkan dianggap sebagai suatu pemborosan atau penghematan. Pengukuran efisiensi ini dapat dikembangkan dengan cara membandingkan antara realisasi biaya yang dipergunakan dengan standar atau anggaran yang ditetapkan.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan salah satu elemen dari sistem pengendalian manajemen yang membantu

manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian, memotivasi dan menilai prestasi serta mengukur efisiensi. Karena efisiensi merupakan salah satu tujuan perusahaan, sementara itu anggaran merupakan salah satu penilaian efisiensi, maka perlu diperhatikan karakteristik anggaran yang dapat memotivasi atau menghambat pencapaian tujuan perusahaan.

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini akan mengungkap suatu permasalahan mengenai **PENGARUH KARAKTERISTIK PENGANGGARAN TERHADAP EFISIENSI BIAYA PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI KABUPATEN KARANGANYAR.**

Penelitian ini merupakan penelitian replikasi dari Sulastiningsih pada tahun 1995.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang masalah, maka dapat dirumuskan pokok masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah lima karakteristik anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar ?
2. Apakah lima karakteristik anggaran secara sendiri-sendiri berpengaruh terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar ?

1.3. Tujuan Penelitian

Agar sesuai dengan hipotesis maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah lima karakteristik anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.
2. Untuk mengetahui apakah lima karakteristik anggaran secara sendiri-sendiri berpengaruh terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.

1.4. Manfaat Penelitian

1. Memberikan sumbangan pemikiran bagi perusahaan yang ingin menerapkan anggaran sebagai alat bantu perencanaan dan pengendalian.
2. Sebagai referensi akuntansi manajemen bagi para peneliti dalam bidang yang sama.

1.5. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah dikemukakan sebelumnya maka dapat dirumuskan hipotesis dari penelitian ini adalah:

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.

2. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara sendiri-sendiri berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.

1.6. Metodologi Penelitian

1.6.1 Metode Pengumpulan Data

Metode yang dipakai oleh penulis dalam melakukan kegiatan penelitian adalah:

(a) *Angket (questionare)* :

Yaitu metode pengumpulan data melalui pemberian kuisisioner kepada responden yang berisi masalah yang diteliti.

(b) *Studi Pustaka*

Yaitu metode penelitian yang dilakukan dengan mempelajari teori hasil penelitian terlebih dahulu, jurnal dan masalah untuk mendukung komponen dan pemahaman peneliti atas permasalahan secara mendalam.

1.6.2 Metode Pengumpulan Sampel

Dalam penelitian ini yang menjadi satuan analisisnya adalah manajer pusat pertanggungjawabannya (manajer produksi) pada perusahaan manufaktur, diharapkan dari mereka dapat dipilih sejumlah informasi yang dibutuhkan sehubungan dengan masalah yang diteliti, disamping itu merekalah yang lebih berkompeten dalam menjawab daftar pertanyaan yang diajukan. Untuk memastikan yang menjawab kuisisioner ini adalah manajer produksi maka daftar

pertanyaan disesuaikan dengan keadaan yang memungkinkan bagi manajer produksi untuk mengisinya dengan benar dan tepat. Disamping itu untuk menjamin keandalan informasi yang diperoleh data yang berhubungan dengan efisiensi biaya harus diisi oleh manajer produksi dan manajer bagian akuntansi.

Pada penelitian ini variabel yang dijelaskan atau variabel dependen adalah efisiensi biaya yang meliputi: anggaran dan realisasi biaya bahan baku, anggaran dan realisasi biaya tenaga kerja langsung, anggaran dan realisasi biaya overhead pabrik. Adapun variabel yang menjelaskan atau variabel independen adalah karakteristik anggaran yang meliputi: partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan tingkat kesulitan anggaran.

1.6.3 Metode Analisis Data

Metode analisis data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan uji validitas dan uji reliabilitas guna menguji kesungguhan dari jawaban responden tersebut. Dalam penelitian ini uji validitas dan uji reliabilitas tersebut dilakukan dengan menggunakan program *Statistical Program for Social Science (SPSS)*, sedangkan model statistik yang akan digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah model regresi berganda (*multiple linier regression*).

Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun memiliki validitas atukah tidak. Hasilnya nanti dinyatakan dalam suatu indeks yang menunjukkan seberapa jauh suatu alat pengukur benar-benar dapat mengukur apa yang dapat diinginkan. Validitas menggambarkan tingkat

kemampuan suatu instrumen untuk menggambarkan sesuatu yang menjadi sasaran pokok pengukurannya, yang dilakukan dengan instrumen tersebut. Suatu instrumen dinyatakan valid apabila mampu mengukur apa yang hendak diukur serta mampu mengungkapkan apa yang hendak diungkapkan dalam penelitian tersebut.

Setelah diketahui bahwa pertanyaan-pertanyaan yang disusun dalam penelitian ini valid, maka langkah berikutnya dilakukan uji reliabilitas. Pengujian ini hanya dapat dilaksanakan atas pertanyaan-pertanyaan yang memiliki validitas. Tujuan dari pengukuran ini adalah, untuk mengetahui sejauh mana konsistensi hasil pengukuran apabila pengukuran dilakukan lebih dari satu kali. Untuk lebih jelasnya metode analisis data ini akan dibahas tersendiri di dalam Bab III.

1.7. Sistematika Laporan Penelitian

Sistematika pembahasan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, hipotesis penelitian, metodologi penelitian dan sistematika laporan penelitian.

BAB II LANDASAN TEORI

Pada bab ini akan diuraikan landasan teori yang berhubungan dengan topik penelitian ini, yaitu: pengertian dan manfaat anggaran, jenis anggaran, proses penyusunan anggaran, karakteristik anggaran, efisiensi biaya, review penelitian terdahulu dan perumusan hipotesis.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Dalam bab ini diuraikan mengenai populasi penelitian dan karakteristik responden, pengambilan sampel, definisi operasional, metode pengumpulan data, pengukuran variabel, teknik pengujian validitas dan reliabilitas, model penelitian dan pengujian hipotesis.

BAB IV ANALISIS HASIL PENELITIAN

Dalam bab ini berisi hasil penelitian dan pembahasan yaitu: analisis data (uji validitas dan uji reliabilitas), analisis pengujian hipotesis (uji F dan uji t) serta perbandingan dan komentar terhadap temuan-temuan.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai kesimpulan dari hasil penelitian dan saran terhadap hasil penelitian.

BAB II

LANDASAN TEORI

Pada bab ini akan diuraikan landasan teori yang berhubungan dengan topik penelitian ini, yaitu: pengertian dan fungsi anggaran, jenis anggaran, proses penyusunan anggaran, karakteristik anggaran, efisiensi biaya, hasil penelitian terdahulu, dan perumusan hipotesis.

2.1. Pengertian dan Fungsi Anggaran

Anggaran merupakan rencana finansial yang diungkapkan secara kuantitatif dalam unit moneter untuk periode satu tahun (Abdul Halim, Achmad Tjahjono, Muhammad Fachri Husein, 2000). Program yang telah disetujui pada tahap sebelumnya, merupakan titik awal dalam mempersiapkan anggaran. Anggaran menunjukkan jabaran dari program dengan menunjukkan jabaran dari gambaran informasi terkini.

Anggaran mempunyai ciri-ciri sebagai berikut (Abdul Halim, Achmad Tjahjono, Muhammad Fachri Husein, 2000) :

1. Anggaran mengestimasi tingkat laba potensial dari suatu unit usaha.
2. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan, walaupun satuan keuangan tersebut dibantu dengan data non keuangan (misalnya: jumlah unit yang dijual atau diproduksi).

3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Anggaran yang telah disetujui diubah hanya jika terjadi kondisi yang khusus.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya akan dibandingkan dengan anggaran dan selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Menurut Keniss anggaran bukan hanya sekedar rencana keuangan mengenai biaya dan pendapatan yang ingin dicapai oleh pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan, namun juga alat untuk mengendalikan, mengkoordinasikan, memotivasi dan mengevaluasi prestasi (Kenniss, 1979).

Menurut Mulyadi anggaran merupakan suatu rencana kerja jangka pendek yang disusun berdasarkan rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam proses penyusunan program (Mulyadi, 1997) Tanpa didasarkan pada rencana kegiatan jangka panjang yang disusun sebelumnya anggaran sebenarnya tidak membawa perusahaan kearah mana pun.

Penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun, yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain. Penyusunan anggaran seringkali diartikan sama dengan perencanaan laba. Dalam perencanaan laba, manajemen menyusun rencana

operasional yang implikasi keuangannya dinyatakan dalam laporan rugi-laba jangka pendek dan jangka panjang, neraca, kas dan modal kerja yang diproyeksikan dimasa yang akan datang.

Anggaran adalah salah satu bentuk dari berbagai rencana yang mungkin disusun, meskipun tidak setiap rencana dapat disebut sebagai anggaran (Gunawan Adisaputro, Marwan Asri, 1998). Membuat perjalanan jauh membutuhkan perencanaan tentang alat transportasi, route perjalanan, pembiayaan, pemesanan hotel, dan sebagainya, agar perjalanan tersebut bisa menyenangkan. Contoh tersebut adalah rencana, atau hasil melakukan perencanaan, tetapi tidak dapat disebut sebagai anggaran.

Ada beberapa fungsi yang dapat diperoleh dari anggaran, yaitu (Mulyadi, 1997):

1. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit organisasi dalam perusahaan dan yang menghubungkan manajer bawah dengan manajer atas.
2. Anggaran berfungsi sebagai tolok ukur yang dipakai sebagai pembandingan hasil operasi sesungguhnya.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
4. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

2.2. Jenis Anggaran

Anggaran dalam hal ini dapat di kelompokkan menjadi dua bagian yaitu: Anggaran Operasional dan Anggaran Lainnya (Anthony, 1998).

2.2.1 Anggaran Operasional :

a. Anggaran Pendapatan

Anggaran pendapatan terdiri dari proyeksi jumlah unit penjualan dikalikan dengan harga jual yang diharapkan. Anggaran pendapatan juga didasarkan atas perkiraan beberapa keadaan dimana manajer tidak bertanggungjawab terhadapnya. Misalnya keadaan ekonomi, pendapatan nantinya juga tergantung pada biaya iklan, pelayanan, mutu, dan kemampuan individu.

b. Anggaran Biaya Produksi dan Biaya Penjualan

Biasanya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung dihitung dari jumlah produk yang ada pada anggaran penjualan, namun perhitungan seperti ini tidak layak karena perincian biaya tersebut tergantung pada campuran produk yang sebenarnya yang akan diproduksi. Untuk itu, biaya bahan baku dan tenaga kerja standar dari tingkat volume yang di rencanakan dari standar campuran produk ditunjukkan dalam anggaran. Manajer produksi dalam hal ini membuat perencanaan untuk memenuhi jumlah bahan baku dan tenaga kerja, dan menyiapkan anggaran tersebut untuk jangka waktu yang cukup.

2.2.2. Anggaran Lainnya:

a. Anggaran Modal

Anggaran modal menyebutkan proyek modal yang disetujui, ditambah *lump sump* untuk proyek kecil yang tidak memerlukan persetujuan atasan.

Biasanya ditetapkan oleh orang yang berbeda dan terpisah dari anggaran operasional.

b. Anggaran Neraca

Anggaran neraca menunjukkan pengaruh terhadap neraca atas keputusan yang dimaksudkan dalam anggaran operasional dan anggaran modal. Walaupun tidak semua unsur neraca merupakan alat kontrol tapi sebagian bisa digunakan misalnya persediaan, piutang atau hutang dagang dimana biaya ini bisa dipengaruhi oleh biaya operasional.

c. Anggaran Aliran Kas

Anggaran aliran kas menunjukkan jumlah kas yang dibutuhkan selama tahun bersangkutan. Biaya tersebut bisa diperoleh dari laba yang ditahan, bisa dari pinjaman pihak luar, sehingga anggaran ini penting untuk perencanaan keuangan.

2.3. Proses Penyusunan Anggaran

Dalam Penyusunan anggaran melibatkan departemen anggaran dan komite anggaran. Fungsi dari departemen anggaran adalah (Anthony, 1998):

1. Menerbitkan prosedur dan formulir penyusunan anggaran.
2. Mengkoordinasi dan menerbitkan setiap tahun perusahaan secara umum yang menjadi dasar penyusunan anggaran.
3. Menjamin informasi tersebut lengkap dan dikomunikasikan antar bagian organisasi.
4. Menyediakan pembantu untuk menyediakan anggaran.

5. Menganalisis anggaran yang diusulkan dan memberi rekomendasi, selain kepada yang membuat anggaran juga kepihak puncak.
6. Menganalisis laporan prestasi dibandingkan dengan anggaran, menginterpretasikan hasil dan menyiapkan laporan kesimpulan untuk manajer puncak.
7. Mengkoordinasikan pekerjaan departemen anggaran dengan bagian yang lebih rendah.

Komite anggaran terdiri dari anggota manajer puncak seperti CEO, kepala operasional, dan kepala keuangan. Komite ini mereview dan menyetujui ataupun menyesuaikan anggaran tersebut.

Sedangkan langkah-langkah dalam proses penyusunan anggaran dapat di tempuh dengan cara sebagai berikut (Anthony, 1998):

1. Menerbitkan Pedoman

Langkah pertama dalam proses penyusunan anggaran adalah mengembangkan pedoman yang memerintahkan untuk menyusun anggaran kesemua manajer tanpa kecuali.

2. Proposal anggaran Permulaan

Berdasarkan pedoman, manajer pusat pertanggungjawaban dengan dibantu staf mereka membuat anggaran yang diminta. Karena tahun anggaran dimulai dengan fasilitas, personil, dan sumberdaya yang sama pada saat tersebut, anggaran dibuat berdasarkan kondisi yang ada dengan perubahan dimana perlu.

3. Negosiasi

Bagian yang menyusun anggaran mendiskusikan anggaran yang diusulkan dengan atasannya. Inilah inti dari proses penyusunan anggaran.

4. Review dan Persetujuan

Persetujuan akhir direkomendasikan oleh panitia anggaran untuk CEO, kemudian CEO menyerahkan anggaran yang disetujui ke dewan direktur untuk disahkan.

5. Revisi Anggaran

Satu pertimbangan penting dalam administrasi anggaran adalah prosedur revisi anggaran yang telah disetujui.

2.4. Karakteristik Anggaran

Untuk meningkatkan efektifitas anggaran, suatu anggaran haruslah memperhatikan aspek perilaku manusia agar anggaran tersebut mampu memotivasi manajer pelaksana untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan dalam anggaran. Izzetin Kennis (1979) mengembangkan lima karakteristik anggaran yang mempertimbangkan aspek perilaku manusia. Kelima karakteristik tersebut adalah sebagai berikut:

2.4.1. Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran

Siegel dan Marconi (1989) mendefinisikan partisipasi sebagai suatu proses pengambilan keputusan bersama antara dua pihak atau lebih yang akan membawa efek dimasa yang akan datang bagi para pembuat keputusan. Partisipasi

penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan para manajer dalam proses penyusunan anggaran, dan keikutsertaan mereka di dalam penyusunan anggaran merupakan suatu pendekatan yang efektif terhadap perbaikan motivasi dan perilaku individu dalam setiap bagian organisasi, sebab keikutsertaan ini akan mendorong para manajer berusaha lebih aktif untuk mencapai tujuan perusahaan.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran biasanya akan menghasilkan informasi yang lebih baik. Tetapi ada kalanya menimbulkan problem baru, keikutsertaan manajer dalam proses penyusunan anggaran mengakibatkan mereka akan menetapkan anggaran yang relatif mudah sehingga akan menimbulkan slack yang mengecilkan prestasi yang di harapkan (Chee W chow Jean Cooper dan Wiliam. S Waller, 1988) seperti yang dikutip dalam Sulastiningsih (1995). Hal ini terjadi karena mereka mengetahui bahwa, prestasi mereka akan dinilai dengan anggaran tersebut.

2.4.2. Kejelasan Tujuan Anggaran

Kejelasan tujuan anggaran, berhubungan dengan sejauh mana tujuan-tujuan dari anggaran dinyatakan secara khusus dan jelas, serta dipahami oleh orang-orang yang bertanggungjawab memenuhinya (Kennis, 1979). Dengan demikian kejelasan tujuan anggaran dapat diinformasikan kepada manajemen yang lebih tinggi. Sebaliknya manajemen yang lebih tinggi dapat mempelajari dokumen-dokumen dan persoalan-persoalan manajemen di bawahnya, melalui laporan-laporan dari bawah yang membandingkan tujuan-tujuan yang direncanakan dengan realisasi. Artinya tujuan anggaran yang jelas akan mengarahkan para pelaksana anggaran untuk merealisasikan tujuan yang telah

ditetapkan. Sehingga para pelaksana anggaran dapat bekerja lebih efisien dan termotivasi untuk berprestasi.

2.4.3. Umpan Balik Anggaran

Umpan balik anggaran merupakan tingkat keberhasilan di dalam mencapai tujuan. Hasil dari usaha yang dilakukan dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengetahui keberhasilan atau kegagalan usahanya, serta dapat pula menjadi pendorong untuk bekerjanya lebih efisien dan berprestasi lebih baik.

2.4.4. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran berhubungan dengan tingkat varian-varian anggaran yang ditelusuri kembali kepada para manajer pusat pertanggungjawaban dan digunakan untuk mengevaluasi kerja mereka. Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara rencana atau anggaran dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang terjadi. Penyimpangan tersebut akan digunakan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi penilaian prestasi. Anggaran yang digunakan dalam mengevaluasi prestasi cenderung mempengaruhi perilaku dan prestasi para pelakunya.

Kennis (1979) melaporkan, bahwa evaluasi yang bersifat punitif dapat menyebabkan rendahnya motivasi, dan sebaliknya evaluasi yang bersifat supportif dapat menghasilkan sikap dan tingkah laku positif.

2.4.5. Tingkat Kesulitan Anggaran

Tingkat kesulitan anggaran merupakan salah satu faktor yang harus dipertimbangkan dalam memotivasi manajer. Sudah menjadi kesempatan umum, bahwa anggaran yang terlalu ideal (sangat ketat) adalah sulit dicapai, sehingga

dapat mengakibatkan para pelakunya tidak termotivasi untuk merealisasikan anggaran. Bahkan bisa membuat mereka frustrasi, merasa gagal, memberi tingkat aspirasi yang rendah serta menolak atas anggaran tersebut. Oleh Karena besar kemungkinan penyimpangan yang timbul tidak menguntungkan. Maka penentuan anggaran mencerminkan kemungkinan, bahwa anggaran tersebut tidak terpenuhi.

Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar (mudah dicapai) akan mengakibatkan para pelaksana tidak merasa tertantang untuk berprestasi. Sebab tanpa bekerja keras akan timbul penyimpangan yang menguntungkan sehingga hanya memiliki pengaruh motivasi yang lebih kecil, dan anggaran yang terlalu longgar biasanya lebih disukai oleh para pekerja yang kontra resiko (*risk-averse*) Kennis (1979). Dalam penelitiannya melaporkan, semakin sulit suatu tujuan semakin tinggi prestasinya sepanjang tersebut disepakati pihak partisipan. Biasanya tujuan yang lebih ketat memberikan motivasi yang lebih tinggi, namun sampai batas waktu tertentu tujuan tersebut akan mengurangi motivasi.

Anggaran yang baik adalah anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih dimungkinkan untuk dicapai sehingga para pelaksana termotivasi untuk bekerja lebih efisien dan meningkatkan prestasi. Untuk alasan motivasi dan peningkatan prestasi inilah, maka tujuan anggaran harus ketat namun dapat dicapai.

2.5. Efisiensi Biaya

Efisiensi dan efektivitas merupakan konsep untuk menilai prestasi kerja dari suatu pusat pertanggungjawaban tertentu. Efisiensi adalah ratio antara *output* terhadap *input* atau jumlah *output* per unit dibandingkan dengan *input*, sedangkan

efektifitas merupakan hubungan antara *output* suatu pusat pertanggungjawaban dengan tujuannya. (Abdul Halim, Achmad Tjahjono, Muhammad Fachri Husein, 2000). Semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan semakin efektif pula unit tersebut.

Pengukuran efisiensi dengan membandingkan antara reaksi biaya yang digunakan dengan biaya standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Ukuran seperti ini bisa menjadi lebih bermanfaat tetapi, ia bukan merupakan ukuran yang sempurna, karena biaya yang dicatat tidak merupakan ukuran yang persis terhadap sumber daya yang digunakan dan ukuran standar hanyalah merupakan ukuran idial yang seharusnya dicapai.

Sebuah unit organisasi seharusnya efisien dan efektif, tidak terpilah-pilah maka dengan sendirinya akan tercapai tujuan secara optimum. Namun kenyataannya, efisiensi dan efektifitas tidak dapat dicapai secara bersamaan. Suatu perusahaan mungkin telah bekerja secara efisien tetapi tidak efektif, dan sebaliknya efektif tetapi tidak efisien.

2.6. Review Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai karakteristik anggaran sudah sering dilakukan oleh peneliti-peneliti di bidang akuntansi manajemen. Beberapa peneliti terdahulu telah menemukan pengaruh positif atas karakteristik anggaran terhadap aspek perilaku, khususnya prestasi kerja, kepuasan kerja dan perilaku menyimpang.

Penelitian ini merupakan penelitian replikasi dari Sulatiningsih pada tahun 1995. Sulastiningsih telah melakukan penelitian terhadap 146 perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Departemen Perindustrian di Propinsi Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Jogjakarta sampai dengan akhir tahun 1993. Adapun jumlah perusahaan manufaktur tersebut adalah 370 perusahaan, dari 60 responden didatangi secara langsung oleh Sulastiningsih dan melalui data kolektor, dan 86 kuisioner didistribusikan lewat pos. akhirnya dari 146 responden yang dikirim kuisioner baik secara langsung maupun melalui surat hanya terdapat 53 perusahaan yang memberikan tanggapan. Dari jumlah tersebut 34 responden memberikan jawaban dengan lengkap, 8 responden memberikan jawaban tidak lengkap dan 11 responden keberatan memberikan jawaban.

Sulastiningsih memilih lima variabel independen yaitu variabel karakteristik anggaran yang meliputi: partisipasi dalam anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran sedangkan variabel dependen yang diteliti adalah efisiensi biaya.

Penulis ingin meneliti kembali pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya dengan obyek penelitian yang berbeda. Dengan adanya faktor lingkungan dan tahun yang berbeda maka diharapkan penelitian ini dapat menguji kebenaran hipotesis penelitian, yaitu bahwa karakteristik anggaran secara bersama-sama maupun secara sendiri-sendiri berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya.

Dalam penelitiannya Sulastiningsih melaporkan bahwa secara keseluruhan karakteristik gaya penyusunan anggaran memiliki pengaruh yang relatif kuat

terhadap variabel sikap dan prestasi manajer, ketegangan kerja, motivasi, sikap terhadap anggaran dan prestasi, secara terperinci dinyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran dan kejelasan tujuan anggaran cenderung memiliki pengaruh positif terhadap sikap dan prestasi kerja. Kesulitan pencapaian tujuan anggaran memiliki pengaruh buruk bagi sikap dan prestasi, dan pengaruh evaluasi anggaran dengan umpan balik anggaran terhadap sikap dan prestasi diketahui sangat lemah.

Penelitian yang berhubungan dengan karakteristik anggaran yang berupa partisipasi dalam penyusunan anggaran telah banyak dilakukan seperti: Argris, Becker dan Green Wallace, Hanson Dumber dan Melani melaporkan bahwa partisipasi dalam penetapan tujuan anggaran akan mendorong para pelaksana anggaran mengenal dan menerima tujuan tersebut dan berusaha keras untuk mencapai tujuan tersebut (Kennis, 1979).

Penelitian yang berhubungan dengan kejelasan tujuan anggaran juga dilaporkan oleh Vita Mayastinasari (2001), bahwa kejelasan tujuan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi biaya. Hal ini disebabkan karena tujuan anggaran yang ditetapkan pada perusahaan cenderung tidak sesuai dengan harapan mereka, meskipun anggaran ditetapkan secara jelas.

Penelitian mengenai umpan balik anggaran dilaporkan oleh Vita Mayastinasari (2001), bahwa umpan balik anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi karena tidak diikuti oleh kemampuan bawahan dalam memberikan informasi penyebab penyimpangan realisasi biaya dari anggaran,

sehingga atasan tidak mengetahui kesulitan-kesulitan yang dirasakan bawahan berkaitan dengan pencapain anggaran.

Penelitian serupa juga dilakukan oleh Marcel Go (1988) mengenai karakteristik anggaran terhadap efektivitas anggaran. Di dalam penelitian ini dilaporkan bahwa karakteristik anggaran secara keseluruhan mempunyai hubungan positif terhadap efektifitas pelaksanaan anggaran (Marcel Go, 1988) seperti yang dikutip dalam Sulastingsih (1995). Samiaji (2001) melaporkan bahwa secara parsial dan bersama-sama ada pengaruh yang berarti antara antara prestasi manajer terhadap karakteristik anggaran pada kasus terhadap KUD di Kabupaten Malang. Dimana variabel bebas yang paling signifikan berpengaruh terhadap variabel terikat adalah variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran.

2.7. Perumusan Hipotesis

Penelitian mengenai pengaruh karakteristik anggaran sering dilakukan oleh peneliti-peneliti di bidang akuntansi manajemen. Beberapa penelitian terdahulu telah menemukan pengaruh positif dari karakteristik anggaran terhadap aspek perilaku, khususnya prestasi kerja, dan kepuasan kerja. Bahwa secara keseluruhan karakteristik anggaran memiliki pengaruh yang relatif kuat terhadap variabel sikap dan prestasi manajerial, seperti kepuasan kerja, ketegangan kerja, motivasi, sikap terhadap anggaran dan prestasi, dimana nanti itu akan berpengaruh terhadap efisiensi biaya yang telah dianggarkan. Secara terperinci dapat dijelaskan dalam pernyataan pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya seperti di bawah ini :

2.7.1. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan suatu pendekatan yang efektif terhadap perbaikan motivasi dan perilaku individu dalam setiap bagian organisasi, sebab keikutsertaan ini akan mendorong para manajer berusaha lebih aktif untuk mencapai tujuan perusahaan. Partisipasi di dalam penyusunan anggaran mengacu pada tingkat dimana para manajer berposisi di dalam mempersiapkan anggaran dan mempengaruhi tujuan-tujuan anggaran pusat pertanggungjawaban mereka.

Partisipasi penyusunan anggaran membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat meningkatkan efisiensi biaya.

2.7.2. Kejelasan Tujuan Anggaran

Kejelasan tujuan anggaran akan berhubungan dengan sejauh mana tujuan-tujuan dari anggaran dinyatakan secara khusus dan jelas serta dipahami oleh orang-orang yang bertanggungjawab untuk memeliharanya, artinya tujuan yang jelas akan mengarahkan para pelaksana anggaran untuk merealisasikan anggaran yang telah ditetapkan sehingga para pelaksana anggaran dapat bekerja lebih efisien dan termotivasi untuk lebih berprestasi.

2.7.3. Umpan Balik Anggaran

Umpan balik anggaran merupakan tingkat keberhasilan di dalam mencapai tujuan yang bervariasi sebagai variabel motivasional, dimana hasil usaha yang dilakukan dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengetahui keberhasilan atau

kegagalan usahanya, serta dapat pula menjadi pendorong untuk bekerja lebih efisien dan berprestasi lebih baik.

2.7.4. Evaluasi Anggaran

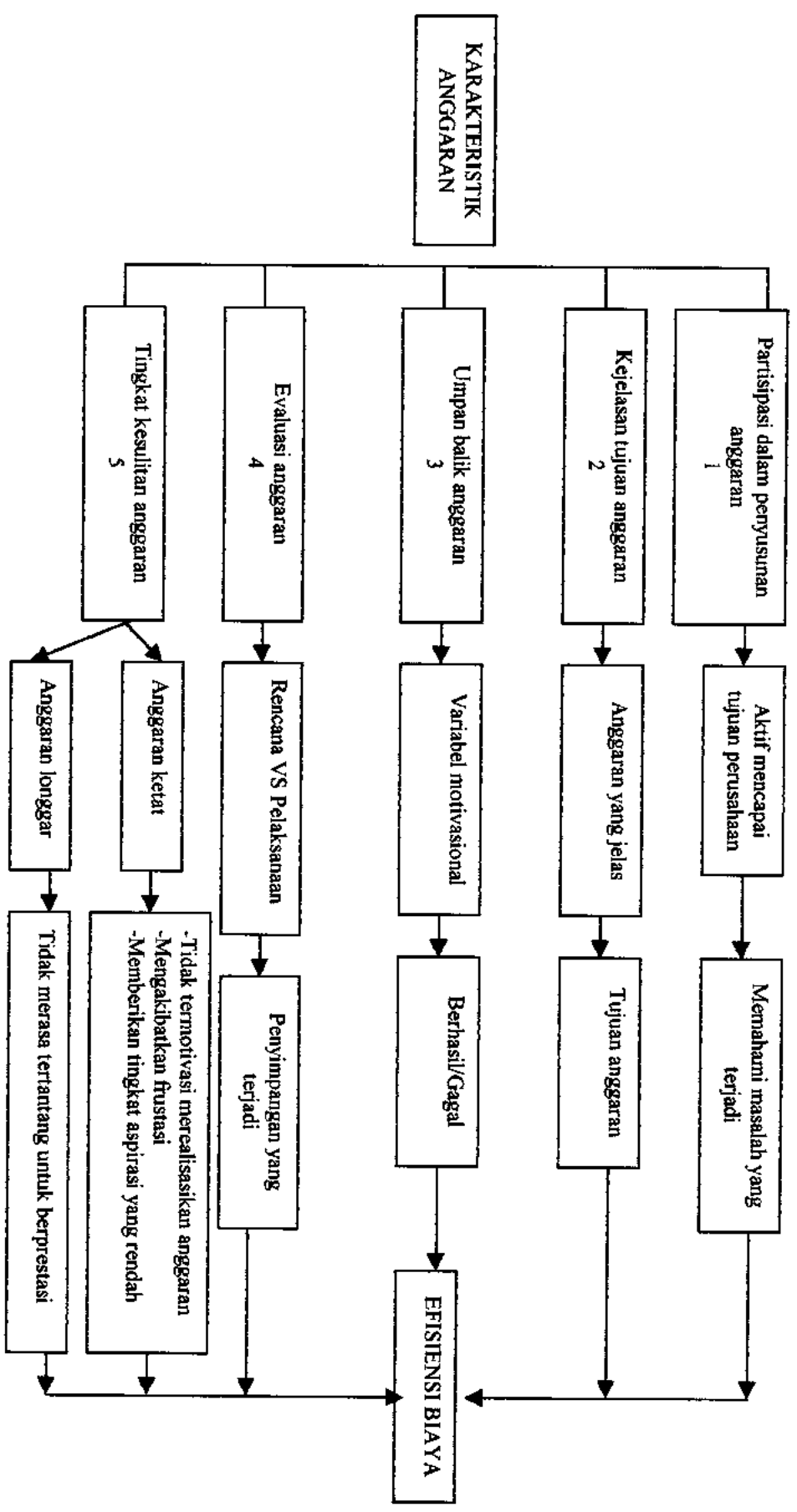
Evaluasi anggaran pada dasarnya membandingkan antara rencana atau anggaran dengan pelaksanaan sehingga dapat ditentukan penyimpangan yang terjadi atau yang sudah terjadi dimana nanti penyimpangan tersebut akan digunakan untuk efisiensi serta penilaian prestasi. Anggaran yang digunakan dalam mengevaluasi prestasi cenderung mempengaruhi perilaku dan prestasi para pelakunya.

2.7.5. Tingkat Kesulitan Anggaran

Tingkat kesulitan anggaran merupakan salah satu faktor yang harus dipertimbangkan dalam memotivasi manajer. Sudah menjadi kesepakatan umum bahwa anggaran yang terlalu ketat adalah sulit untuk dicapai sehingga menyebabkan para pelaksana harus termotivasi untuk merealisasikan anggaran. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar akan mengakibatkan para pelaksana tidak merasa tertantang untuk berprestasi. Sedangkan anggaran yang baik adalah anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih dimungkinkan untuk dicapai, sehingga para pelaksana termotivasi untuk bekerja lebih efisien dan meningkatkan prestasi kerjanya, untuk alasan motivasi dan peningkatan prestasi inilah maka tujuan anggaran harus ketat namun masih dapat dicapai. Adapun gambar yang menunjukkan hubungan variabel-variabel karakteristik anggaran yang bisa dilihat pada gambar 2.1 Dari gambar tersebut hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.
2. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara sendiri-sendiri berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar. .

Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya



Gambar. 2.1

BAB III

METODELOGI PENELITIAN

3.1. Populasi Penelitian dan Karakteristik Responden

Penelitian ini merupakan penelitian empiris yang akan menguji hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya. Dengan demikian penelitian ini menggambarkan hubungan kausal antara karakteristik anggaran dengan efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar.

Yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar pada Dinas Perindustrian Perdagangan Penanaman Modal dan Koperasi Kabupaten Karanganyar sampai dengan akhir tahun 2002 pada perusahaan manufaktur yang diklasifikasikan dalam perusahaan besar berdasarkan jumlah tenaga kerjanya, dimana perusahaan tersebut dikatakan perusahaan besar apabila jumlah tenaga kerjanya lebih dari 100 orang dalam sebuah perusahaan tersebut. Adapun jumlah perusahaan manufaktur yang dapat diklasifikasikan dalam perusahaan besar tersebut berjumlah 55 perusahaan.

Alasan dipilihnya perusahaan manufaktur sebagai populasi penelitian ini adalah, bahwa perusahaan manufaktur memiliki fungsi yang lebih lengkap dibandingkan dengan perusahaan dagang dan jasa, yaitu fungsi pemasaran, fungsi keuangan dan fungsi personalia. Dalam penelitian ini yang menjadi satuan analisisnya adalah manajer pusat pertanggungjawaban (manajer produksi). Disamping itu untuk memperoleh keandalan informasi yang diperoleh dan tepat

yang berhubungan dengan efisiensi biaya harus diisi oleh manajer produksi dan manajer bagian akuntansi.

3.2. Pengambilan Sampel

Besarnya sampel diukur dengan menggunakan non probabilitas sampling. Maka dari 55 perusahaan yang terdaftar pada Dinas Perindustrian Penanaman Modal dan Koperasi Kabupaten Karanganyar sampel yang diambil sebesar 48 perusahaan manufaktur sebagai sampel dengan tingkat ketelitian 5% dan taraf signifikansi 5 % (Krecjie, R.V.and Morgan, D.W, 1970).

3.3. Definisi Operasional Variabel

3.3.1. Definisi operasional karakteristik anggaran meliputi:

1. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan para manajer (pelaksana anggaran) dalam proses penyusunan anggaran.

2. Kejelasan Tujuan Anggaran

Kejelasan tujuan anggaran adalah cara penyajian anggaran yang dapat dipahami oleh para pelaksana anggaran secara khusus dan jelas serta dipahami oleh orang-orang yang bertanggungjawab memenuhinya.

3. Umpan Balik Anggaran

Umpan balik anggaran adalah informasi yang berasal dari pelaksana anggaran tentang pelaksanaan anggaran yang digunakan oleh atasan untuk mengambil tindakan koreksi.

4. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran merupakan aktivitas yang membandingkan antara anggaran dengan realisasi sehingga jika terjadi penyimpangan hasil dapat diketahui. Penyimpangan tersebut akan digunakan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi penilaian prestasi.

5. Tingkat Kesulitan Anggaran

Tingkat kesulitan anggaran berkaitan dengan derajat kesulitan yang dirasakan manajer dalam pencapaian tujuan anggaran. Anggaran yang ideal pada umumnya adalah anggaran yang ketat tetapi masih dapat dicapai.

3.3.2. Definisi operasional variabel efisiensi biaya meliputi:

1. Efisiensi Biaya

Selisih yang menguntungkan antara anggaran biaya dengan realisasi biaya standar.

2. Efisiensi Biaya Bahan Baku

Selisih yang menguntungkan antara anggaran biaya bahan baku dengan realisasi biaya bahan baku yang menjadi bagian menyeluruh dari produk jadi.

3. Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Selisih yang menguntungkan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung mengenai pembuatan produk sampai dengan menjadi produk jadi.

4. Efisiensi Biaya Overhead Pabrik

Selisih yang menguntungkan antara anggaran biaya untuk membuat barang jadi selain biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya untuk membuat barang jadi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

3.4. Metodologi Pengumpulan Data

Data yang diperlukan dalam penelitian ini terdiri dari tiga kelompok, yaitu data yang berhubungan dengan identitas perusahaan, data yang digunakan untuk mengukur karakteristik anggaran dan data yang digunakan untuk mengukur variabel efisiensi biaya.

Data yang berhubungan dengan identitas perusahaan meliputi: nama perusahaan, nama responden, jabatan responden, tingkat pendidikan terakhir serta masa kerja sebagai manajer. Data yang berhubungan dengan karakteristik anggaran terdiri dari: partisipasi penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran. Sedangkan data yang berhubungan dengan efisiensi biaya meliputi: anggaran dan realisasi biaya bahan baku, anggaran dan realisasi biaya tenaga kerja langsung, anggaran dan realisasi biaya overhead pabrik. Data yang berhubungan dengan identitas perusahaan tersebut dikumpulkan dengan menggunakan metode kuisioner yang terdiri dari daftar pertanyaan tipe isian dan daftar pertanyaan tipe pilihan.

3.5. Pengukuran Variabel

Berdasarkan pada hipotesis yang telah dirumuskan dapat diidentifikasi variabel yang akan diteliti, yaitu: variabel dependen (efisiensi biaya) dan variabel independen (karakteristik anggaran).

Pengukuran variabel efisiensi biaya menggunakan analisis variansi anggaran yaitu dengan membandingkan antara realisasi dengan anggaran biaya yang telah ditetapkan, dimana nanti variabel efisiensi biaya akan dinyatakan dalam ratio atau prosentase penyimpangan, dengan demikian semakin besar prosentase penyimpangan menguntungkan, maka semakin efisien.

Sedangkan pengukuran variabel anggaran diukur dengan menggunakan *twenty six linkert type quistionare items* dengan skor satu sampai lima yang telah dibuktikan validitasnya oleh Kennis. Dalam 26 kuisisioner tipe linkert ini terdiri dari 10 kuisisioner tekanan yang disebabkan oleh anggaran (Fertakis,1967) yang diturunkan oleh Seurfos dan Monzaka (1973), 14 kuisisioner atribut-atribut partisipasi anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan abalik anggaran dan tingkat kesulitan anggaran yang dikembangkan oleh Steers (1976), serta 2 kuisisioner yang dikembangkan oleh Kennis.

Dalam penelitian ini daftar pertanyaan untuk mengumpulkan informasi mengenai karakteristik anggaran terdiri dari 5 pertanyaan yang berhubungan dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran, 3 pertanyaan mengenai kejelasan tujuan anggaran 3 pertanyaan mengenai umpan balik anggaran,10 pertanyaan mengenai evaluasi anggaran dan 5 pertanyaan mengenai kesulitan anggaran. Untuk menjawab pertanyaan ini dimulai alternatif jawaban dari sangat tidak

setuju, tidak setuju, tidak pasti, setuju, dan sangat setuju yang masing-masing di beri skor secara berturut-turut, yaitu: 1, 2, 3, 4, 5.

3.6. Teknik Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Pengujian data dalam penelitian ini dilakukan melalui kuisisioner, untuk itu kesungguhan dari responden dalam menjawab daftar pertanyaan yang diajukan merupakan hal yang sangat penting dalam penelitian ini.

Uji validitas dan uji reliabilitas dilakukan guna menguji kesungguhan dari jawaban responden tersebut. Dalam penelitian ini uji validitas dan reliabilitas tersebut dilakukan dengan menggunakan paket program *statistical program for social science (SPSS)*.

3.6.1 Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun memiliki validitas atau tidak, hasilnya nanti dinyatakan dalam suatu indeks yang menunjukkan seberapa jauh suatu alat pengukur benar-benar dapat mengukur apa yang dapat diinginkan.

Langkah pertama dalam pengujian ini adalah dengan menghitung skor masing-masing pertanyaan dan menghitung skor totalnya. Dengan pendekatan ini akan menghasilkan koefisien korelasi masing-masing item pertanyaan (Sugiyono, 2002).

$$r_{xy} = \frac{N \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{((N \sum X^2 - (\sum X)^2) \{N \sum Y^2 - (\sum Y)^2\})}}$$

Keterangan:

r_{xy} : Koefisien korelasi antara X dan Y

N : Jumlah responden

X : Skor rata-rata dari nilai X

Y : Skor rata-rata dari nilai Y

Korelasi tersebut maximum 5%

Suatu pernyataan dikatakan valid apabila koefisien $r_{xy} > F$ table.

3.6.2. Uji Reliabilitas

Pengujian ini hanya dapat dilaksanakan atas pertanyaan-pertanyaan yang memiliki validitas. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana konsistensi hasil pengujian, apabila pengukuran dilakukan lebih dari satu kali.

Teknik reliabilitas dilakukan dengan cara menganalisis data dari satu kali pengesanan. Ada beberapa teknik untuk menguji reliabilitas, yaitu: rumus spearman-Brown, rumus Flanagan, rumus Ralon, rumus KR 20, rumus K-21, rumus Hoyt dan rumus Alpha (Sumanto, 2002)

Dari ketujuh teknik di atas, teknik nomor 1-6 hanya digunakan untuk menguji reliabilitas instrumen yang skornya 1 dan 0, sedangkan rumus Alpha digunakan untuk menguji reliabilitas instrumen yang skornya bukan 1 dan 0. Dengan demikian dalam penelitian ini untuk menguji reliabilitas instrumen digunakan teknik reliabilitas dengan rumus Alpha, sebab dalam penelitian ini data yang hanya dari satu pengesanan disamping skor instrumen yang digunakan adalah

1, 2, 3, 4, dan 5. Rumus Alpha yang digunakan untuk menghitung reliabilitas instrumen adalah sebagai berikut Sumanto (2002):

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{\sum s_j^2}{\sum S^2} \right)$$

Keterangan:

α : Koefisien reliabilitas Alpha

K : Banyaknya belahan

S_j^2 : varians skor belahan

SX^2 : Varians skor total

3.7. Model Penelitian dan Pengujian Hipotesis

3.7.1 Model Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui ketergantungan suatu variabel dependen (efisiensi biaya) dengan variabel independen (karakteristik anggaran) yang dapat dinyatakan sebagai: $Y = F(x)$. maka model statistik yang akan digunakan untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah model regresi berganda (*multiple linier regression*).

Model regresi tersebut dapat dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Keterangan:

Y : Efisiensi biaya

a : Konstanta

b : Koefisien parameter

- X_1 : Partisipasi penyusunan anggaran
- X_2 : Kejelasan tujuan anggaran
- X_3 : Umpan balik anggaran
- X_4 : Evaluasi anggaran
- X_5 : Tingkat kesulitan anggaran
- e : Variabel pengganggu

Asumsi yang digunakan dalam persamaan ini adalah tidak ada hubungan linier antara variabel bebas. Variabel bebas akan diuji dengan tabel matrik korelasi yang menggambarkan korelasi antar variabel bebas. Korelasi yang kuat antara variabel bebas merupakan indikator adanya multikolonieritas. Apabila ternyata terdapat multikolonieritas, maka salah satu variabel akan dikeluarkan dari perencanaan tersebut. Langkah selanjutnya dilakukan uji F dan uji t (uji Hipotesis).

3.7.2. Uji Hipotesis

a. Uji-F

Untuk membuktikan hipotesis pertama yang menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar digunakan uji F, yaitu dengan menguji koefisien regresi linier berganda secara bersama-sama dan hipotesis yang digunakan adalah:

1. $H_0 : B_1=B_2=B_3=B_4=B_5=0$ berarti tidak ada pengaruh positif secara bersama-sama dari variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.
2. $H_a : B_1 \neq B_2 \neq B_3 \neq B_4 \neq B_5 \neq 0$ berarti ada pengaruh positif secara bersama-sama dari variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.

Pengujian melalui uji F atau variansinya adalah dengan membandingkan F hitung (F_t) dengan F tabel pada derajat signifikan 95% ($\alpha=0.05$)

Apabila hasil perhitungan menunjukkan:

1. $F_h > F_t$ atau apabila probabilitas kesalahan kurang dari 5% maka H_0 ditolak dan H_a diterima. Hal ini menunjukkan ada pengaruh positif karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.
2. $F_h < F_t$ atau apabila probabilitas kesalahan lebih dari 5% maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Hal ini menunjukkan tidak ada pengaruh positif karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.

b. Uji Parsial (Uji t)

Untuk membuktikan hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara sendiri-sendiri berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar, maka digunakan uji t yaitu untuk mengetahui kebenaran regresi linier berganda secara parsial. Hipotesis yang diajukan yaitu:

1. $H_0 : B_1=B_2=B_3=B_4=B_5=0$ berarti tidak ada pengaruh positif secara sendiri-sendiri dari variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.
2. $H_a : B_1 \neq B_2 \neq B_3 \neq B_4 \neq B_5 \neq 0$ berarti ada pengaruh positif secara sendiri-sendiri dari variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya.

Pengujian melalui uji t adalah dengan membandingkan t-hitung (t_h) dengan t-tabel (t_t) pada derajat signifikan 95% ($\alpha=0.05$). Apabila pengujian menunjukkan :

1. $t_h > t_t$ apabila probabilitas kesalahan kurang dari 5% maka H_0 ditolak dan H_a diterima. Artinya variabel bebas dapat menerangkan variabel terikat dan ada pengaruh yang positif terhadap variabel yang di uji.
2. $t_h \leq t_t$ apabila probabilitas kesalahan lebih besar atau sama dengan 5% maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya variabel bebas tidak dapat menerangkan variabel terikat dan tidak ada pengaruh positif diantara variabel yang diuji.

Pembuktian hipotesisnya adalah sebagai berikut:

1. H_0 diterima apabila $b_i = 0$ artinya variabel bebas (X) secara parsial tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat (Y).
2. H_0 diterima apabila $b_i \neq 0$, artinya variabel bebas(X) secara parsial mempunyai pengaruh terikat terhadap variabel terikat (Y).

Selanjutnya dicari koefisien determinasi parsial (r^2) dari masing-masing variabel bebas. Hal tersebut berguna untuk mengetahui seberapa besar kontribusi variabel bebas secara sendiri-sendiri terhadap variabel terikat. Semakin besar

variabel terikat r^2 suatu variabel bebas menunjukkan semakin dominan variabel bebas tersebut terhadap variabel terikat.

c. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah penggunaan model regresi linier berganda dalam menganalisis telah memenuhi asumsi klasik. Model regresi linier berganda akan lebih tepat digunakan apabila memenuhi asumsi sebagai berikut:

c.1. Multikolonieritas

Pengujian terhadap multikolonieritas dilakukan untuk mengetahui apakah variabel bebas yang sempurna (koefisien korelasi tinggi atau bahkan 1). Koefisien yang sangat penting bagi model regresi yang mengandung multikolonieritas adalah bahwa dengan bertambahnya variabel bebas tingkat signifikan yang digunakan untuk menolak hipotesis nol akan semakin besar dan probabilitas menerima hipotesis yang salah juga akan semakin besar, akibatnya model regresi yang diperoleh tidak sah untuk menaksir variabel bebas.

c.2. Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas adalah variabel-variabel dalam model tidak sama, konsekuensi dengan adanya heteroskedastisitas dalam model regresi adalah penaksir diperoleh tidak efisien, baik dalam sampel besar maupun sampel kecil. Walaupun penaksir menggambarkan populasi dan bertambahnya sampel yang akan digunakan akan mendekati nilai sebenarnya.

Diagnosis adanya Heteroskedastisitas secara kuantitatif dalam suatu regresi dapat dilakukan dengan melakukan pengujian korelasi rangking spearman (r_s) yang dapat dihitung dengan rank sebagai berikut:

$$r_s = 1 - \frac{6 \sum_{i=1}^n d_i^2}{n(n^2-1)}$$

Keterangan :

r_s = Koefisien korelasi spearman

d_i = perbedaan setiap pasang rank

n = jumlah pasangan rank

Salah satu cara yang digunakan untuk menghilangkan heteroskedastisitas dalam model nilai $0 < r_s < 1$ yang artinya nilai r_s lebih besar dari nol dan kurang dari satu.

c.3. Autokorelasi

Autokorelasi artinya adanya korelasi antara anggota sampel yang diurutkan berdasarkan waktu, konsekuensinya adanya autokorelasi dalam suatu model regresi adalah varians sampel tidak dapat menggambarkan varians populasinya lebih jauh lagi, model regresi yang dihasilkan tidak dapat digunakan untuk menaksir nilai variabel terikat pada nilai variabel bebas tertentu.

Mendiagnosis adanya autokorelasi dalam suatu model regresi dilakukan dengan pengujian terhadap uji Durbin-Waston yaitu dengan melihat koefisien korelasi DW.

Tabel 3.1
Pengukuran Autokorelasi

Durbin Waston	Kesimpulan
Jika nilai DW hitung < Batas Bawah Dw tabel	Ada Autokorelasi
Jika nilai DW hitung \leq Batas Atas tabel	Tidak ada Kesimpulan
Jika nilai DW hitung > Batas Atas Dw tabel	Tidak ada Autokorelasi

Sumber. Algifari (2000)