

BAB IV

ANALISIS DATA

Dalam penelitian ini, digunakan sampel sebanyak 48 perusahaan manufaktur yang berlokasi di Kabupaten Karangayar. Dari seluruh sampel yang diteliti, 32 perusahaan diantaranya memberikan data lengkap, 10 perusahaan tidak memberikan data lengkap dan sisanya 6 perusahaan tidak bersedia memberikan jawaban.

4.1. Uji Validitas dan Reliabilitas

Sebelum dilakukan analisis lebih lanjut, terlebih dahulu perlu dilakukan pengujian validitas dan reliabilitas kuesioner yang dilakukan berdasarkan data jawaban responden terhadap item pernyataan yang diajukan. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan alat bantu program SPSS (*Statistical Program for Social Science*).

4.1.1. Uji Validitas

Pengujian validitas kuesioner dilakukan dengan membandingkan nilai R – hitung (pada lampiran 2 dinamakan *corrected item total correlation*) pada kolom 2 tabel 4.1 di bawah ini dengan nilai R –tabel untuk $n = 32$ pada tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, yaitu sebesar 0,33879. Jika R –hitung lebih besar dari 0,33879, maka dapat disimpulkan suatu alat ukur dapat dikatakan valid, dan

sebaliknya jika R -hitung lebih kecil atau sama dengan 0,33879, maka dapat disimpulkan suatu alat ukur dikatakan tidak valid.

Tabel 4.1
Hasil Pengujian Validitas Kuesioner

Item Pertanyaan	R - hitung	Keterangan
A. Partisipasi Penyusunan Anggaran		
1. Item 1	0,7517	Valid
2. Item 2	0,6498	Valid
3. Item 3	0,5725	Valid
4. Item 4	0,7047	Valid
5. Item 5	0,8552	Valid
B. Kejelasan Tujuan Anggaran		
1. Item 6	0,5413	Valid
2. Item 7	-0,0427	Tidak Valid
3. Item 8	0,7229	Valid
C. Umpan Balik Anggaran		
1. Item 9	0,5082	Valid
2. Item 10	0,6539	Valid
3. Item 11	0,4372	Valid
D. Evaluasi Anggaran		
1. Item 12	0,8749	Valid
2. Item 13	0,6831	Valid
3. Item 14	0,6242	Valid
4. Item 15	0,7329	Valid
5. Item 16	0,5588	Valid
6. Item 17	0,6812	Valid
7. Item 18	0,6253	Valid
8. Item 19	0,7382	Valid
9. Item 20	0,7618	Valid
10. Item 21	0,7628	Valid
E. Tingkat Kesulitan Anggaran		
1. Item 22	0,4880	Valid
2. Item 23	0,4685	Valid
3. Item 24	0,6058	Valid
4. Item 25	0,6729	Valid
5. Item 26	0,4975	Valid

Tabel 4.1 di atas menunjukkan bahwa hanya terdapat satu item pertanyaan yang tidak valid, yaitu item pertanyaan ke-2 dari variabel kejelasan tujuan anggaran, yaitu dengan nilai R –hitung negatif dan lebih kecil dari 0,33879. Sedangkan seluruh item variabel lainnya dapat dikatakan valid. Hal ini dibuktikan dengan nilai R –hitung untuk seluruh item pertanyaan pada masing-masing variabel yang lebih besar dari R –tabel = 0,33879. Karena item pertanyaan ke-2 variabel kejelasan tujuan anggaran tidak valid, maka untuk analisis selanjutnya tidak akan diikutsertakan.

4.1.2. Uji Reliabilitas

Sama halnya dengan pengujian validitas kuesioner Pengujian reliabilitas juga akan dilakukan dengan membandingkan nilai *Alpha* pada kolom 2 tabel 4.2 pada dengan R –tabel untuk $n = 32$ pada tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Apabila nilai *Alpha* lebih besar dari 0,33879, maka dapat disimpulkan suatu alat ukur dapat dikatakan reliabel, dan sebaliknya jika *Alpha* lebih kecil atau sama dengan 0,33879, maka dapat disimpulkan suatu alat ukur dikatakan tidak reliabel.

Tabel 4.2
Hasil Pengujian Reliabilitas Kuesioner

Item Pertanyaan	ALPHA	Keterangan
A. Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,8658	Reliabel
B. Kejelasan Tujuan Anggaran	0,8675	Reliabel
C. Umpan Balik Anggaran	0,6988	Reliabel
D. Evaluasi Anggaran	0,9206	Reliabel
E. Tingkat Kesulitan Anggaran	0,7555	Reliabel

Berdasarkan tabel 4.2 di atas, diketahui bahwa seluruh instrumen menunjukkan nilai *Alpha* yang cukup besar dan lebih besar dari 0,33879 sehingga dapat disimpulkan seluruh instrumen yang digunakan dalam penelitian ini reliabel.

4.2. Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif dalam penelitian ini dibagi menjadi dua bagian, yaitu analisis deskriptif mengenai karakteristik-karakteristik anggaran yang diyakini mempengaruhi efisien biaya serta analisis deskriptif mengenai efisien biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan efisiensi biaya *overhead* pabrik.

4.2.1. Karakteristik Anggaran

Analisis deskriptif masing-masing karakteristik anggaran meliputi analisis deskriptif mengenai partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan tingkat kesulitan anggaran.

Untuk mendeskriptifkan masing-masing karakteristik anggaran akan digunakan tolok ukur berupa persentase jumlah skor perolehan (untuk analisis jawaban responden terhadap masing-masing item pertanyaan) dan dengan tolok ukur berupa persentase rata-rata skor untuk seluruh item pertanyaan.

1. Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran

Tabel 4.3 di bawah ini menunjukkan persentase rata-rata sebesar 71,25% sehingga dapat dikategorikan responden umumnya menjawab setuju. Oleh

karena itu dapat disimpulkan bahwa, responden selaku pelaksana anggaran ikut berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran..

Tabel 4.3
Partisipasi Responden dalam Penyusunan Anggaran

No Item	Frekuensi Skor Tiap Item					Jumlah Skor Perolehan	Skor Maks	(%)
	STS	TS	TP	S	SS			
1	0	6	5	18	3	114	160	71.25
2	0	8	9	10	5	108	160	67.50
3	1	6	6	7	12	119	160	74.38
4	5	4	6	6	11	110	160	68.75
5	1	4	7	11	9	119	160	74.38
Persentase Rata-Rata =								71.25

2. Kejelasan Tujuan Anggaran

Dari hasil analisis validitas diketahui bahwa item pertanyaan nomor 7 yang digunakan untuk mengukur variabel kejelasan tujuan anggaran tidak memenuhi standar validitas sehingga untuk analisis deskriptif maupun pengujian hipotesis, item yang tidak valid ini tidak diikutsertakan dalam analisis.

Tabel 4.4
Analisis Kejelasan Tujuan Anggaran

No Item	Frekuensi Skor Tiap Item					Jumlah Skor Perolehan	Skor Maks	(%)
	TSS	TS	TP	S	SS			
6	3	3	4	8	14	123	160	76.88
8	0	3	7	12	10	125	160	78.13
Persentase Rata-Rata =								77.50

Berdasarkan tabel tersebut di atas, diperoleh persentase rata-rata sebesar 77,50% dan dapat dikatakan, responden pada umumnya menjawab setuju,

bahwa tujuan anggaran yang disusun sudah jelas, terperinci dan dapat dipahami oleh para pelaksana anggaran bagian mana dari tujuan anggaran tersebut yang perlu diprioritaskan.

3. Umpan Balik Anggaran

Tabel 4.5
Analisis Umpan Balik Anggaran

No Item	Frekuensi Skor Tiap Item					Jumlah Skor Perolehan	Skor Maks	(%)
	TSS	TS	TP	S	SS			
9	4	6	5	8	9	108	160	67.50
10	1	14	12	2	3	88	160	55.00
11	6	4	11	7	4	95	160	59.38
Persentase Rata-Rata =								60.63

Analisis deskriptif pada tabel 4.5 di atas menunjukkan persentase rata-rata sebesar 60,63%. Dilihat dari besarnya persentase rata-rata tersebut, maka responden dalam hal ini umumnya menjawab tidak pasti. Atau dapat disimpulkan bahwa informasi dari pelaksana anggaran mengenai anggaran yang digunakan belum tentu dijadikan acuan oleh atasan dalam mengambil tindakan koreksi.

4. Evaluasi Anggaran

Tabel 4.6 di bawah ini memberikan gambaran menyeluruh mengenai evaluasi anggaran untuk mengetahui adanya penyimpangan anggaran yang dikeluarkan. Berdasarkan persentase rata-rata sebesar 73,25%, maka dapat dikatakan responden umumnya menjawab setuju dan dapat disimpulkan bahwa sebagian besar responden mengakui bahwa pada perusahaan tempat

mereka bekerja telah dilakukan evaluasi, dimana hasil evaluasi anggaran ini digunakan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi penilaian prestasi.

Tabel 4.6
Analisis Evaluasi Anggaran

No Item	Frekuensi Skor Tiap Item					Jumlah Skor Perolehan	Skor Maks	(%)
	TSS	TS	TP	S	SS			
12	2	7	3	8	12	117	160	73.13
13	1	3	9	14	5	115	160	71.88
14	0	8	6	9	9	115	160	71.88
15	1	4	10	10	7	114	160	71.25
16	1	2	7	15	7	121	160	75.63
17	2	2	9	10	9	118	160	73.75
18	1	4	6	17	4	115	160	71.88
19	0	2	11	9	10	123	160	76.88
20	0	4	7	14	7	120	160	75.00
21	0	3	15	7	7	114	160	71.25
Persentase Rata-Rata =								73.25

5. Tingkat Kesulitan Anggaran

Tabel 4.7
Analisis Tingkat Kesulitan Anggaran

No Item	Frekuensi Skor Tiap Item					Jumlah Skor Perolehan	Skor Maks	(%)
	TSS	TS	TP	S	SS			
22	1	6	17	8	0	96	160	60.00
23	0	0	0	24	8	136	160	85.00
24	0	0	12	7	13	129	160	80.63
25	0	7	1	10	14	127	160	79.38
26	0	1	8	13	10	128	160	80.00
Persentase Rata-Rata =								77.00

Berdasarkan tabel 4.7 di atas, diperoleh persentase rata-rata jawaban responden sebesar 77,00%. Persentase rata-rata ini menggambarkan jawaban

responden yang umumnya setuju bahwa tingkat kesulitan anggaran yang dirasakan responden dalam pencapaian tujuan anggaran cukup ideal atau anggaran yang sulit tetapi masih dapat dicapai.

4.2.2. Efisiensi Biaya

Pengukuran variabel efisiensi biaya dilakukan dengan persentase hasil perbandingan antara biaya realisasi dengan anggaran biaya yang ditetapkan. Semakin besar persentase penyimpangan menguntungkan, maka biaya yang dikeluarkan semakin efisien

Tabel 4.8

Deskriptif Efisiensi Biaya (dalam %)

Variabel (Efisiensi Biaya)	Min.	Maks.	Mean	Std. Deviation
Bahan Baku	-7.29	30.44	7.89	11.281
Tenaga Kerja Langsung	-2.50	37.38	13.48	11.290
Overhead Pabrik	-12.20	19.23	-0.13	8.507

Tabel 4.8 di atas menunjukkan bahwa, dari ketiga jenis efisiensi biaya, yang mempunyai tingkat efisiensi paling tinggi adalah biaya tenaga kerja langsung, yaitu dengan persentase rata-rata penyimpangan menguntungkan sebesar 13,48%, kemudian biaya bahan baku dengan persentase rata-rata penyimpangan menguntungkan sebesar 7,89%. Sedangkan penggunaan biaya *overhead* pabrik dapat dikategorikan kurang efisien, karena biaya yang dikeluarkan melebihi anggaran yang sudah ditetapkan, yaitu dengan persentase

rata-rata penyimpangan negatif sebesar -0,13%. Artinya realisasi biaya *overhead* 0,13% lebih besar dari biaya yang sudah dianggarkan.

Nilai standar deviasi menunjukkan besarnya penyebaran persentase rata-rata penyimpangan biaya dari nilai tengahnya (*mean*).

Tabel 4.8 di atas menggambarkan penyebaran tingkat efisiensi biaya untuk ketiga jenis biaya yang tergolong cukup besar, yaitu efisiensi biaya bahan baku memiliki tingkat penyebaran sebesar 11,281% mulai dari -7,29% sampai dengan 30,44%, efisiensi biaya tenaga kerja langsung dengan tingkat penyebaran sebesar 11,290% mulai dari -2,50% sampai dengan 37,38% serta efisiensi biaya *overhead* pabrik dengan tingkat penyebaran 8,507% mulai -12,50% sampai dengan 19,23%. Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan tingkat efisiensi biaya (bahan baku, tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik) antara perusahaan yang satu dengan perusahaan lainnya relatif cukup besar.

4.3. Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya

Untuk mengetahui pengaruh karakteristik anggaran yang terdiri dari partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) terhadap efisiensi biaya (Y) pada perusahaan-perusahaan yang dijadikan sampel ini akan dianalisis menggunakan teknik analisis regresi berganda, baik analisis secara simultan (analisis pengaruh seluruh variabel independen terhadap variabel dependen) maupun secara parsial (analisis pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen).

4.3.1. Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya Bahan Baku

Dengan menggunakan alat bantu program SPSS, diperoleh hasil analisis regresi berganda yang selengkapnya dapat dilihat pada lampiran. Sedangkan untuk keperluan analisis, hasil analisis regresi berganda tersebut dapat diringkas seperti pada tabel di bawah ini:

Tabel 4.9
Ringkasan Hasil Analisis Regresi
(Variabel Dependen adalah Efisiensi Biaya Bahan Baku)

Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	T-Stat	Sig -T
(Constant)	-82.780	9.129	-9.068	0.000
X1	0.227	0.184	1.233	0.229
X2	2.670	0.397	6.717	0.000
X3	2.330	0.305	7.634	0.000
X4	0.662	0.111	5.970	0.000
X5	1.065	0.294	3.626	0.001
Adjusted R Square = 0,815 F-Stat =28,324 Sig -F = 0,000				

Gambaran umum mengenai pengaruh variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya bahan baku dapat ditulis dalam bentuk persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = -82,780 + 0,227X_1 + 2,670X_2 + 2,330X_3 + 0,662X_4 + 1,065X_5$$

Karena seluruh variabel karakteristik anggaran memiliki koefisien regresi positif, maka dapat dikatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) memberikan kontribusi positif dalam meningkatkan efisiensi biaya bahan baku.

Untuk mengetahui lebih lanjut mengenai signifikansi pengaruh variabel-variabel karakteristik anggaran tersebut terhadap efisiensi biaya bahan baku, maka akan dilakukan pengujian, baik secara simultan maupun secara parsial.

1. Uji Secara Simultan

Uji secara serentak (simultan) terhadap pengaruh variabel independen yang dalam hal ini karakteristik-karakteristik anggaran secara bersama-sama terhadap variabel dependen, yaitu efisiensi biaya bahan baku dilakukan dengan uji - F, yaitu dengan membandingkan nilai probabilitas (Sig -F) dengan tingkat signifikansi yang digunakan, yaitu sebesar $\alpha = 0,05$.

Tabel 4.9 menunjukkan nilai F -Stat = 28,324 dengan nilai probabilitas Sig -F yang sangat kecil, yaitu 0,000. Karena nilai probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen yang terdiri dari partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) secara bersama-sama mempengaruhi tingkat efisiensi biaya bahan baku (Y) pada perusahaan-perusahaan sampel yang dijadikan obyek penelitian. Sedangkan nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) sebesar 0,815 menunjukkan bahwa sekitar 81,5% perubahan tingkat efisiensi biaya bahan baku pada perusahaan sampel secara bersama dipengaruhi oleh perubahan kelima karakteristik anggaran tersebut dan sisanya sebesar 18,5% dipengaruhi oleh variabel lain yang dalam penelitian ini dianggap konstan.

2. Uji Secara Parsial

Uji parsial ini bertujuan untuk mengetahui apakah secara individual kelima karakteristik anggaran tersebut juga berpengaruh terhadap efisiensi biaya bahan baku. Pengujian secara parsial ini akan dilakukan dengan menggunakan uji -t yang didasarkan pada tabel 4.9 di atas.

Dari kelima karakteristik anggaran tersebut yang tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi biaya bahan baku (Y) hanya variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1). Kesimpulan ini didasarkan atas nilai probabilitas (Sig -T) yang sangat besar yaitu 0,229 dan lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Sedangkan nilai probabilitas keempat variabel lainnya cukup kecil dan lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ sehingga dapat disimpulkan secara parsial (individual) kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya bahan baku (Y).

4.3.2. Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Analisis pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya di bagian ini sama dengan analisis sebelumnya, yaitu dengan metode analisis regresi dengan langkah pengujian yang sama. Perbedaannya hanya terletak pada variabel dependen saja, yaitu di bagian ini variabel dependennya adalah efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y).

Tabel 4.10

Ringkasan Hasil Analisis Regresi Berganda
(Variabel Dependen adalah Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung)

Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	T-Stat	Sig-T
(Constant)	-51.776	7.544	-6.863	0.000
X1	0.202	0.152	1.327	0.196
X2	2.432	0.328	7.405	0.000
X3	2.863	0.252	11.350	0.000
X4	0.034	0.092	0.371	0.714
X5	0.807	0.243	3.322	0.003
Adjusted R Square = 0,874 F-Stat = 43,976 Sig-F = 0,000				

Berdasarkan tabel 4.10 di atas, maka persamaan yang menggambarkan pengaruh antara variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y) adalah sebagai berikut:

$$Y = -51,776 + 0,202X_1 + 2,432X_2 + 2,863X_3 + 0,034X_4 + 0,807X_5$$

Karena seluruh variabel karakteristik anggaran memiliki koefisien regresi positif, maka dapat dikatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) memberikan kontribusi positif dalam meningkatkan efisiensi tenaga kerja langsung.

1. Uji Secara Simultan

Tabel 4.10 menunjukkan nilai F-Stat = 43.976 dengan nilai probabilitas Sig-F yang sangat kecil, yaitu 0,000. Karena nilai probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, maka dapat disimpulkan variabel independen yang terdiri dari partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan

tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) secara bersama-sama mempengaruhi tingkat efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y) pada perusahaan-perusahaan sampel yang dijadikan obyek penelitian. Sedangkan nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) sebesar 0,874 menunjukkan bahwa sekitar 87,4% perubahan tingkat efisiensi biaya tenaga kerja langsung pabrik pada perusahaan sampel secara bersama dipengaruhi oleh perubahan kelima karakteristik penganggaran tersebut dan sisanya sebesar 12,6% dipengaruhi oleh variabel lain yang dalam penelitian ini juga dianggap konstan.

2. Uji Secara Parsial

Dari kelima variabel karakteristik anggaran tersebut, yang tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y) adalah variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1) dan variabel evaluasi anggaran (X4). Kesimpulan ini didasarkan atas nilai probabilitas (Sig -T) untuk kedua variabel yang cukup besar dan lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Sedangkan nilai probabilitas untuk ketiga variabel lainnya, seperti kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ sehingga dapat disimpulkan secara parsial (individual) ketiga variabel karakteristik anggaran tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y).

4.3.3. Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya Overhead Pabrik

Analisis pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya di bagian ini sama dengan analisis sebelumnya, yaitu dengan metode analisis regresi dengan langkah pengujian yang sama. Perbedaannya hanya terletak pada variabel dependen saja, yaitu di bagian ini variabel dependennya adalah biaya *overhead* pabrik (Y).

Tabel 4.11

Ringkasan Hasil Analisis Regresi Berganda
(Variabel Dependen adalah Efisiensi Biaya *Overhead* Pabrik)

Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	T-Stat	Sig -T
(Constant)	-62.384	5.326	-11.713	0.000
X1	0.206	0.108	1.919	0.066
X2	2.059	0.232	8.879	0.000
X3	2.060	0.178	11.567	0.000
X4	0.274	0.065	4.235	0.000
X5	0.720	0.171	4.202	0.000
Adjusted R Square = 0,889 F-Stat = 50,813 Sig -F = 0,000				

Berdasarkan tabel 4.11 di atas, maka persamaan yang menggambarkan pengaruh antara variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung (Y) adalah sebagai berikut:

$$Y = -62,384 + 0,206X_1 + 2,059X_2 + 2,060X_3 + 2,274X_4 + 0,720X_5$$

Karena seluruh variabel karakteristik anggaran dalam analisis regresi ini memiliki koefisien regresi positif, maka dapat dikatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5)

memberikan kontribusi positif dalam meningkatkan efisiensi biaya biaya *overhead* pabrik.

1. Uji Secara Simultan

Tabel 4.11 menunjukkan nilai F -Stat =50,813 dengan nilai probabilitas Sig -F yang sangat kecil, yaitu 0,000. Karena nilai probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen yang terdiri dari partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) secara bersama-sama mempengaruhi tingkat efisiensi biaya *overhead* pabrik (Y) pada perusahaan-perusahaan sampel yang dijadikan obyek penelitian. Sedangkan nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) sebesar 0,889 menunjukkan bahwa sekitar 88.9% perubahan tingkat efisiensi biaya *overhead* pabrik pada perusahaan sampel secara bersama dipengaruhi oleh perubahan kelima karakteristik anggaran tersebut dan sisanya sebesar 11.1% dipengaruhi oleh variabel lain yang dalam penelitian ini juga dianggap konstan.

2. Uji Secara Parsial

Tabel 4.11 juga menunjukkan hasil pengujian secara parsial dan diketahui dari kelima karakteristik anggaran tersebut, yang tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi biaya *overhead* pabrik (Y) hanya variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1). Kesimpulan ini didasarkan atas nilai probabilitas (Sig -T) yang cukup besar dan lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Sedangkan nilai probabilitas untuk keempat variabel lainnya lebih kecil dari

tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial (individual) keempat variabel karakteristik anggaran yang terdiri dari kejelasan tujuan anggaran (X2), variabel umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya *overhead* pabrik (Y).

4.3.4. Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efisiensi Biaya Secara Umum

Untuk mengetahui pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya secara umum dengan menggunakan teknik analisis regresi, maka nilai variabel dependen (efisiensi biaya secara umum) diukur menggunakan nilai rata-rata dari ketiga jenis efisiensi biaya pada analisis sebelumnya.

Adapun ringkasan hasil analisis regresi yang diperoleh dengan alat bantu program SPSS dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 4.12
Ringkasan Hasil Analisis Regresi Berganda
(Variabel Dependen adalah Efisiensi Biaya)

Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	T-Stat	Sig-T
(Constant)	-65.646	5.981	-10.975	0.000
X1	0.212	0.121	1.755	0.091
X2	2.387	0.260	9.166	0.000
X3	2.418	0.200	12.089	0.000
X4	0.323	0.073	4.450	0.000
X5	0.864	0.192	4.489	0.000
Adjusted R Square = 0,897 F-Stat = 55,102 Sig -F = 0,000				

Berdasarkan tabel 4.12 di atas, maka persamaan yang menggambar pengaruh antara variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya (Y) adalah sebagai berikut:

$$Y = -65,646 + 0,212X_1 + 2,387X_2 + 2,418X_3 + 0,323X_4 + 0,864X_5$$

Karena seluruh variabel karakteristik anggaran dalam analisis regresi ini memiliki koefisien regresi positif, maka dapat dikatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) memberikan kontribusi positif dalam meningkatkan efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karangayar.

1. Uji Secara Simultan

Tabel 4.12 menunjukkan nilai F-Stat = 55,102 dengan nilai probabilitas Sig-F yang sangat kecil, yaitu 0,000. Karena nilai probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel independen yang terdiri dari partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1), kejelasan tujuan anggaran (X2), umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) secara bersama-sama mempengaruhi tingkat efisiensi biaya (Y) pada perusahaan-perusahaan sampel yang dijadikan obyek penelitian. Sedangkan nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) sebesar 0,897 menunjukkan bahwa sekitar 89,7% perubahan tingkat efisiensi biaya pada perusahaan sampel secara bersama dipengaruhi oleh perubahan kelima karakteristik

anggaran tersebut dan sisanya sebesar 10.3% dipengaruhi oleh variabel lain yang dalam penelitian ini juga dianggap konstan.

2. Uji Secara Parsial

Tabel 4.12 juga menunjukkan hasil pengujian secara parsial dan diketahui dari kelima karakteristik anggaran tersebut, yang tidak berpengaruh signifikan terhadap efisiensi biaya (Y) hanya variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran (X1). Kesimpulan ini didasarkan atas nilai probabilitas (Sig -T) yang cukup besar dan lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Sedangkan nilai probabilitas untuk keempat variabel lainnya lebih kecil dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa secara parsial (individual) keempat variabel karakteristik anggaran yang terdiri dari kejelasan tujuan anggaran (X2), variabel umpan balik anggaran (X3), evaluasi anggaran (X4) dan tingkat kesulitan anggaran (X5) berpengaruh positif dan signifikan terhadap efisiensi biaya (Y).

4.4. Uji Asumsi Klasik

Untuk mendapatkan kesimpulan yang benar mengenai pengaruh karakteristik anggaran terhadap tingkat efisiensi biaya, berikut ini adalah hasil pengujian tiga asumsi dasar (asumsi klasik) yang mendasari penggunaan teknik analisis regresi dalam analisis data. Berikut ini adalah ketiga analisis yang bertujuan untuk uji asumsi klasik.

4.4.1. Uji Multikolenieritas

Dalam analisis regresi antar variabel independen tidak boleh berkorelasi. Jika terdapat satu atau lebih variabel independen saling berkorelasi, maka dapat disimpulkan terjadi multikolenieritas. Dengan alat bantu program SPSS yang hasil selengkap dapat dilihat pada lampiran, sedangkan ringkasan hasil yang dianggap perlu dalam analisis ini diringkas pada tabel 4.13 di bawah ini.

Tabel 4.13
Hasil Uji Multikolenieritas dan Uji Heteroskedastisitas

Variabel	X1	X2	X3	X4	X5
X2	-0.035				
(Sig -t)	(0.848)				
X3	-0.031	-0.036			
(Sig -t)	(0.865)	(0.844)			
X4	-0.045	0.017	-0.210		
(Sig -t)	(0.808)	(0.924)	(0.250)		
X5	0.068	-0.042	0.201	-0.241	
(Sig -t)	(0.710)	(0.821)	(0.270)	(0.183)	
Abs Err 1	-0.336	0.181	-0.082	-0.042	-0.087
(Sig -t)	(0.060)	(0.323)	(0.657)	(0.821)	(0.637)
Abs Err 2	0.048	0.046	-0.067	0.229	-0.216
(Sig -t)	(0.793)	(0.802)	(0.716)	(0.206)	(0.236)
Abs Err 3	-0.304	0.060	-0.188	0.103	-0.004
(Sig -t)	(0.091)	(0.743)	(0.302)	(0.577)	(0.984)
Abs Err	-0.181	0.071	-0.091	0.000	0.065
(Sig -t)	(0.321)	(0.700)	(0.622)	(0.998)	(0.723)

Berdasarkan tabel 4.13 di atas diketahui bahwa tidak terdapat satupun variabel independen yang berkorelasi dengan variabel independen lainnya. Hal ini dapat dibuktikan dengan nilai probabilitas sig - t (yang dalam lampiran ditulis sig.

(2-tailed)) untuk tiap pasangan variabel independen yang lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terjadi pelanggaran asumsi berupa multikolenieritas.

4.4.2. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 4.13 di atas juga tidak menunjukkan adanya pelanggaran asumsi yang berupa heteroskedastisitas atau ketidaksamaan variansi. Kesimpulan ini didasarkan atas tidak adanya korelasi antar satu atau lebih variabel independen (karakteristik anggaran) dengan variabel absolut error 1 (nilai mutlak suku-suku error analisis regresi dengan variabel dependen adalah efisiensi biaya bahan baku), variabel absolut error 2 (nilai mutlak suku-suku error analisis regresi dengan variabel dependen adalah efisiensi biaya tenaga kerja langsung), variabel absolut error 3 (nilai mutlak suku-suku error analisis regresi dengan variabel dependen adalah efisiensi biaya *overhead* pabrik) maupun variabel absolut error (nilai mutlak suku-suku error analisis regresi dengan variabel dependen adalah efisiensi biaya secara umum). Atau dengan kata lain, karena nilai probabilitas (sig-t) koefisien korelasi antara variabel karakteristik anggaran dengan nilai absolut eror yang diperoleh dari keempat jenis analisis regresi tersebut lebih besar dari tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$, maka dapat disimpulkan tidak terdapat pelanggaran asumsi berupa ketidaksamaan variansi (heteroskedastisitas).

4.4.3. Uji Autokorelasi

Pada analisis regresi, korelasi serial (autokorelasi) atau korelasi antar nilai amatan yang satu dengan nilai amatan lainnya tidak boleh terjadi karena akan

menimbulkan persamaan yang bias atau akan menyebabkan kesimpulan yang diperoleh kurang baik atau kurang tepat.

Dengan menggunakan nilai statistik Durbin-Watson yang diperoleh menggunakan data untuk ketiga jenis analisis regresi di atas, yaitu analisis regresi antara variabel-variabel karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya bahan baku, efisiensi biaya tenaga kerja langsung, efisiensi biaya *overhead* pabrik maupun efisiensi biaya secara umum, maka diperoleh statistik Durbin-Watson sebagai berikut:

Tabel 4.14
Hasil Uji Autokorelasi

Variabel Dependen	Statistik Durbin-Watson
Efisiensi Biaya Bahan Baku	1,990
Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung	1,883
Efisiensi Overhead Pabrik	2,034
Efisiensi Biaya	1,998

Berdasarkan tabel 4.14 di atas diperoleh nilai statistik Durbin-Watson untuk keempat analisis regresi yang seluruhnya lebih besar dari nilai batas atas tabel Durbin-Watson pada tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$ untuk $n = 32$ dan $k = 5$ sebesar 1,82. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terdapat pelanggaran asumsi yang berupa autokorelasi dalam ketiga jenis analisis regresi.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis, baik secara deskriptif maupun pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Tersusunnya sebuah anggaran pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar tidak terlepas dari keikutsertaan para manajer (pelaksana anggaran) dalam penyusunan anggaran tersebut. Hal ini ditunjukkan dengan prosentase rata-rata yang masih tergolong cukup besar, yaitu sebesar 71,25%.
2. Tujuan anggaran pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar dilihat dari cara penyajiannya sudah cukup jelas dan dapat dipahami oleh para pelaksana anggaran maupun oleh orang-orang yang bertanggungjawab memenuhi anggaran tersebut. Hal ini ditunjukkan dengan nilai prosentase rata-rata yang cukup besar, yaitu sebesar 77,50% dan merupakan prosentase rata-rata tertinggi.
3. Sedangkan informasi dari pelaksana anggaran tentang pelaksanaan anggaran pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar belum pasti dijadikan tolok ukur dalam mengambil tindakan koreksi. Kesimpulan ini didasarkan atas nilai persentase rata-rata yang paling kecil, yaitu sebesar 60,63%.

4. Variabel Evaluasi anggaran juga menunjukkan prosentase rata-rata yang cukup besar, yaitu sebesar 73,25%. Hal ini mengindikasikan bahwa pada umumnya perusahaan-perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar telah melakukan evaluasi anggaran sebagai dasar untuk mengukur efisiensi penilaian prestasi.
5. Variabel tingkat kesulitan anggaran dengan prosentase rata-rata sebesar 77,00% menunjukkan bahwa pada umumnya perusahaan-perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar, anggaran yang disusun dapat dikategorikan cukup ideal atau dengan kata lain anggaran yang cukup sulit tetapi masih dapat dicapai.
6. Dari ketiga jenis biaya yang dikeluarkan perusahaan-perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar, yang mempunyai tingkat efisiensi paling tinggi adalah biaya tenaga kerja langsung, yaitu dengan tingkat penyimpangan menguntungkan sebesar 13,48%. Biaya bahan baku juga masih dapat dikatakan cukup efisien, yaitu dengan tingkat penyimpangan menguntungkan sebesar 7,89%. Sedangkan biaya *overhad* pabrik dapat dikatakan kurang efisien dilihat dari tingkat penyimpangannya yang negatif, yaitu sebesar -0,13%. Artinya biaya realisasi lebih besar 0,13% dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan.
7. Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa variabel karakteristik responden mempunyai pengaruh positif terhadap efisiensi bahan baku. Akan tetapi yang berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi biaya bahan baku adalah kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan

tingkat kesulitan anggaran. Adapun besarnya pengaruh karakteristik responden terhadap efisiensi biaya bahan baku ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square), yaitu sebesar 0.815. Artinya, 81,5% perubahan tingkat efisiensi biaya bahan baku pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar dipengaruhi secara signifikan (signifikan berdasarkan uji-F) oleh karakteristik anggaran.

8. Analisis pengaruh karakteristik anggaran terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung juga ditunjukkan dengan nilai koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) yang cukup besar, yaitu 0.874. Artinya, 87,4% perubahan tingkat efisiensi biaya tenaga kerja langsung pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar dipengaruhi secara signifikan oleh karakteristik anggaran. Disamping itu, seluruh variabel karakteristik anggaran menunjukkan nilai koefisien regresi yang positif, sehingga dapat disimpulkan seluruh variabel karakteristik responden mempunyai pengaruh positif terhadap efisiensi bahan baku. Akan tetapi yang berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi biaya tenaga kerja langsung adalah kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran.
9. Perubahan tingkat efisiensi biaya *overhead* pabrik pada perusahaan manufaktur juga secara signifikan dipengaruhi oleh karakteristik anggaran dengan tingkat koefisien determinasi ganda terkoreksi (Adjusted R Square) sebesar 0.889. Artinya, 88,9% perubahan tingkat efisiensi biaya *overhead* pabrik pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karanganyar dipengaruhi secara signifikan oleh karakteristik anggaran. Sedangkan secara individual,

dilihat dari nilai koefisien regresi untuk seluruh variabel karakteristik anggaran yang positif, maka dapat disimpulkan bahwa variabel karakteristik responden berpengaruh positif terhadap efisiensi biaya *overhead* pabrik. Tetapi yang berpengaruh secara signifikan adalah variabel kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan tingkat kesulitan anggaran.

10. Hasil analisis secara umum menunjukkan bahwa secara bersama-sama (berdasarkan hasil uji F), kelima karakteristik anggaran tersebut berpengaruh signifikan positif terhadap efisiensi biaya dan 89,7% perubahan tingkat efisiensi biaya pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Karangayar di sebabkan oleh perubahan karakteristik anggaran yang terdiri dari partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran, kejelasan tujuan anggaran, umpan balik anggaran, evaluasi anggaran dan tingkat kesulitan anggaran. Tetapi hasil pengujian secara parsial (berdasarkan uji t) menunjukkan bahwa partisipasi manajer dalam penyusunan anggaran tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efisiensi biaya.

5.2. Saran

Dari analisis data yang hasilnya terangkum dari beberapa kesimpulan di atas, ada beberapa hal penting yang perlu diperhatikan:

1. Tidak berpengaruhnya keikutsertaan manajer dalam penyusunan anggaran terhadap efisiensi biaya baik efisiensi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik menunjukkan bahwa keputusan individu

manajer mengenai anggaran tidak merupakan keputusan yang mutlak untuk dilakukan, tetapi dapat dijadikan pertimbangan dalam penentuan anggaran.

2. Karakteristik anggaran berupa evaluasi anggaran dalam hal ini berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap efisiensi biaya terutama efisiensi biaya tenaga kerja langsung. Tetapi secara deskriptif menunjukkan pengaruh yang cukup besar. Oleh karena itu, untuk lebih meningkatkan efisiensi biaya, kiranya hasil evaluasi mengenai pelaksanaan anggaran perlu untuk lebih diperhatikan dan dapat dijadikan sebagai dasar untuk mengukur efisiensi penilaian prestasi.
3. Begitu juga halnya dengan karakteristik anggaran berupa informasi pelaksanaan anggaran yang dalam hal ini cukup dominan dalam mempengaruhi tingkat efisiensi biaya. Akan tetapi secara deskriptif informasi ini kurang diperhatikan oleh atasan.