

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN ANGGARAN BIAYA
TERHADAP KINERJA MANAJER PERUSAHAAN KELAPA SAWIT
DI PROPINSI KALIMANTAN SELATAN**

Wahyu Sapto Rini.,SE.,M.Si

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Banjarmasin

ABSTRACT

This reserch's target to know the level of system variable operation of budget which consist of compilation of program (X1), compilation of budget (X2), execution and measurement (X3), analysis and reporting (X4), clarity of budget and target(X5), and the difficulty level of budget (X6) to performance of manager measured with story; level efficiency of manager through eight evaluation criterion; planning, investigation of, coordination, election of staff, negotiation, representative, evaluation and observation.

Analysis technique used to know the level of influence of system operation of budget which consist of six variabels to manager performance used doubled linear regression analysis. This research's result succed to support the hypothesis, that is (X1), (X2), (X3), (X4), (X5), and (X6) by simultan have influence to manager performance. This matter means model of regression used in this research is good to progressively explain variation in manager performance. While conducted examination to second hypothesis giving result supporting the hypothesis. The result indicate that compilation of six variables have influence to manager performance by parsial.

To be more improve manager performance, management should be more pay attention to manager participation level in course of compilation of budget, considering this variable is biggest of influence to manager performance, so that manager will be more productive because owning opportunity to develop the ability in the field of budgeting. Although contribution influence of clarity of budget target to variation in small manager performance relative, but to be more improve manager performance by top management remain to pay attention budget can always comprehend and presented detailedly, so that not generate difference of perception among executors of budget.

Key word: operation of budget, manager performance

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pertumbuhan ekonomi Indonesia yang semakin meningkat memberikan dampak pada pelaku ekonomi yang dalam hal ini pemerintah, swasta dan koperasi menghadapi persaingan yang semakin ketat baik dari luar negeri maupun di antara pelaku ekonomi itu sendiri. Oleh karena itu para pelaku ekonomi dituntut lebih meningkatkan efisiensi. Efisiensi sangat diperlukan baik untuk masa sekarang maupun untuk masa yang akan datang, hal ini disebabkan karena; semakin ketatnya persaingan, semakin berkurangnya sumber daya, meningkatnya standar kepuasan konsumen, meningkatnya taraf kehidupan. Untuk meningkatkan efisiensi diperlukan sistem pengendalian manajemen yang dilaksanakan dengan baik.

Menurut Antony-Dearden (1992:13) dalam sistem pengendalian manajemen ada dua bahasan pokok yaitu: struktur dan proses. Struktur pengendalian manajemen merupakan prasarana yang digunakan untuk melaksanakan proses pengendalian manajemen, dan diperlukan dalam rangka pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban, di mana para manajer dapat mengetahui karakteristik dan ciri pusat pertanggungjawaban yang dipimpinya. Proses pengendalian manajemen merupakan suatu kegiatan bagaimana pusat pertanggungjawaban yang ada melakukan operasinya dalam bentuk interaksi informasi di antara manajer dan karyawan yang meliputi tahap pemrograman, penganggaran, pelaksanaan dan pengukuran, serta pelaporan dan analisis yang saling berkaitan. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran kepada setiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawabnya dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya yang menjadi tanggung jawabnya.

Sesuai model Porter-Lawer (Biagoni and Joseph, 1978), manajer yang telah memiliki persepsi yang jelas mengenai peran yang tercantum dalam anggaran akan diukur kinerjanya dengan menggunakan alat evaluasi informasi akuntansi. Adapun tujuan utama penilaian kinerja adalah untuk pembinaan dan evaluasi. Penilaian kinerja untuk tujuan pembinaan menghasilkan informasi yang dapat digunakan sebagai dasar umpan balik, seperti rekomendasi untuk training atau menentukan kemajuan seseorang. Sedangkan penilaian kinerja untuk tujuan evaluasi menghasilkan informasi yang dapat digunakan untuk melakukan promosi, pemutusan hubungan kerja, menaikkan gaji dan upah serta pemberian bonus. Salah satu faktor keberhasilan organisasi ditentukan oleh tingkat keberhasilan manajer setelah dilakukan penilaian kinerjanya.

Dalam rangka peningkatan kinerja dipandang perlu memperhatikan variabel-variabel yang mempengaruhi pencapaian kinerja manajer. Manajer perusahaan telah melaksanakan sistem pengendalian anggaran yang berupa penyusunan program, penyusunan

anggaran, pengukuran, pelaporan dan analisa, akan tetapi tingkat partisipasi manajer terhadap pengendalian anggaran tersebut berbeda.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan tersebut di atas maka permasalahan yang timbul adalah: “Seberapa besar pengaruh penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara simultan dan secara parsial terhadap kinerja manajer Perusahaan Kelapa Sawit di Propinsi Kalimantan Selatan.”

Tujuan Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan dengan tujuan:

1. Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh secara simultan maupun secara parsial beberapa variabel sistem pengendalian anggaran yang terdiri dari penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran terhadap kinerja manajer Perusahaan Kelapa Sawit di Propinsi Kalimantan Selatan.
2. Bagi pengembangan ilmu, hasil penelitian ini bermanfaat untuk memperoleh pengetahuan praktis bagi pengembangan disiplin ilmu sistem pengendalian manajemen serta dapat digunakan sebagai acuan untuk penelitian selanjutnya.

Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat:

1. Bagi perusahaan, hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar perusahaan untuk mengevaluasi, dan selanjutnya mengadakan pembenahan dalam rangka peningkatan kinerja manajer.
2. Bagi pengembangan ilmu, hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat untuk memperoleh pengetahuan praktis bagi pengembangan disiplin ilmu sistem pengendalian manajemen, serta dapat digunakan sebagai acuan untuk penelitian selanjutnya.

KERANGKA TEORITIS

Pengertian Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem pengendalian manajemen menurut Antony-Dearden-Bedford (1992 : 6) adalah suatu proses dan struktur yang tertata secara sistematis yang digunakan manajemen dalam pengendalian manajemen. Adapun pengendalian manajemen itu sendiri merupakan semua metode, prosedur, dan sarana termasuk sistem pengendalian manajemen yang digunakan manajemen untuk memastikan dipatuhinya kebijakan-kebijakan dan strategi-strategi organisasi.

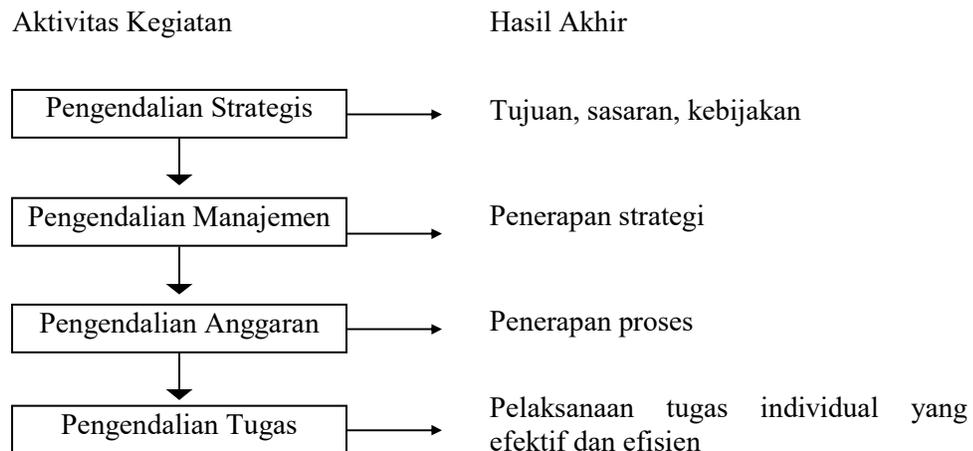
1. Struktur Pengendalian Manajemen

Struktur pengendalian manajemen merupakan unsur-unsur yang membentuk sistem pengendalian manajemen yang terdiri atas pusat-pusat pertanggungjawaban dan ukuran prestasi pada setiap pusat pertanggungjawaban. Secara umum struktur pengendalian manajemen berpusat pada bermacam-macam jenis pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban adalah unit organisasi yang dipimpin oleh seorang yang bertanggung jawab atas unit organisasi tersebut. Setiap pusat pertanggungjawaban mempunyai input (masukan) dan output (keluaran). Pusat pertanggungjawaban dibedakan menurut tingkat besarnya masukan dan keluaran dalam bentuk uang dan hal tersebut yang harus dipertanggungjawabkan manajer. Struktur terdiri dari: struktur organisasi, aliran informasi, pusat pertanggungjawaban, tolak ukur prestasi, dan motivasi.

2. Proses Pengendalian Manajemen

Proses pengendalian manajemen membantu dalam memudahkan pelaksanaan pengendalian dan merupakan suatu tindakan yang dilakukan untuk memastikan bahwa suatu organisasi melakukan suatu kegiatan untuk mencapai suatu tujuan. Dalam pengendalian manajemen proses melibatkan komunikasi informasi dan interaksi antara manajer dengan bawahan atau karyawan. Informasi ini dapat dilakukan secara formal maupun informal. Proses pengendalian manajemen terdiri dari: penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa.

Hubungan umum di antara fungsi-fungsi perencanaan dan pengendalian adalah sebagai berikut:



Sistem Pengendalian Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif dalam suatu periode tertentu, biasanya dalam satu tahun. Menurut Antony, dkk (1992) anggaran

adalah rencana manajemen yang didasarkan asumsi bahwa penyusunan anggaran akan mengambil langkah-langkah positif untuk merealisasi rencana yang telah disusun, sedangkan ramalan semata-mata hanya memperkirakan apa yang akan terjadi tanpa mengikat orang yang meramalkan bahwa perkiraannya akan terjadi. Suatu anggaran memiliki karakteristik:

- a. Dinyatakan dalam satuan keuangan.
- b. Pada umumnya mencakup suatu kurun waktu satu tahun.
- c. Mengandung suatu komitmen dimana manajer setuju untuk menerima tanggung jawab pencapaian sasaran yang dianggarkan.
- d. Usulan anggaran disetujui oleh pejabat yang lebih tinggi dari pelaksana anggaran.
- e. Secara berkala pelaksana anggaran membandingkan realisasi dengan anggaran, dan penyimpangan dianalisis.

Anggaran bukan saja sebagai alat perencanaan dan pengendalian, tetapi juga merupakan alat koordinasi komunikasi, penilaian prestasi, dan motivasi. Anggaran sebagai alat pengkoordinasi rencana dan tindakan sebagai unit pusat pertanggungjawaban yang ada dalam organisasi agar bertindak sesuai dengan tujuan organisasi.

1. Penyusunan Program

Penyusunan program merupakan proses tahap pertama dalam pengendalian anggaran. Program adalah rencana jangka panjang yang biasanya disusun dalam waktu lima tahun. Program belum menjelaskan rencana menurut kuantitas dalam rupiah, hanya berupa deskripsi kegiatan yang akan dilaksanakan selama lima tahun mendatang.

Menurut Mulyadi (2001) penyusunan program meliputi:

- a. Penyusunan dan analisis usulan program baru dan pembuatan keputusan atas analisa usulan program tersebut.
- b. Penelaahan program yang sedang berjalan.
- c. Sistem pengkoordinasian program yang terpisah sehingga dapat mengoptimalkan fungsi perusahaan sebagai satu kesatuan.

Pemrograman adalah proses memilih program tertentu untuk kegiatan-kegiatan organisasi. Setiap program akan memperlihatkan yang mana, bilamana, dan berapa jumlah sumber dana yang diperlukan. Program juga menggambarkan kegiatan-kegiatan yang dilakukan organisasi dalam rangka pelaksanaan strategi. Inti dari program adalah seperangkat tindakan yang mengarah kepada produksi atau distribusi barang atau jasa dengan menggunakan sumber daya dari unit organisasi.

2. Penyusunan Anggaran

Yang dimaksud dengan anggaran adalah rencana jangka pendek dan menjadi pedoman kegiatan perusahaan. Penganggaran adalah rencana tindakan yang dinyatakan secara kuantitatif, biasanya satuan uang atau unit satu periode tertentu. Setiap program

diterjemahkan kedalam kegiatan yang berhubungan dengan tanggung jawab manajer pada pusat pertanggungjawaban dalam satu periode. Pada proses penganggaran program-program ini diterjemahkan kedalam tugas-tugas pusat pertanggungjawaban. Proses penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan negosiasi antara manajer pusat pertanggungjawaban dengan manajer puncak yang menetapkan apa yang harus dilaksanakan manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan dan bagaimana melaksanakannya. Negosiasi tersebut akan menghasilkan pernyataan tentang pendapatan dan biaya yang diharapkan untuk seluruh organisasi selama satu tahun anggaran.

Selanjutnya menurut Supriyono (2001) agar dapat memberi motivasi para manajer pusat pertanggungjawaban, perlu memperhatikan perilaku para pelaksana dalam menyusun anggaran, sehingga penyusunan program dan penyusunan anggaran dalam karakteristik anggaran merupakan unsur parsitipasi.

3. Jenis Anggaran

Berdasarkan pusat pertanggungjawaban anggaran dapat dibedakan menjadi anggaran biaya, anggaran pendapatan, dan anggaran laba. Anggaran biaya terdiri dari anggaran kebijakan dan anggaran teknik. Anggaran biaya teknik merupakan anggaran yang menyangkut biaya yang dapat diperhitungkan secara teknis pada pusat pertanggungjawaban yaitu outputnya dapat diukur. Anggaran biaya teknik mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Anggaran biaya teknik dimaksudkan untuk mengukur efisiensi
- b. Manajer operasi bertanggung jawab penuh atas tercapainya target yang dianggarkan. Hal ini disebabkan karena semua variabel penentu prestasi dapat dikendalikan dan anggaran biaya teknik disusun dalam bentuk anggaran fleksibel. Anggaran fleksibel ini disusun setiap saat sebagai pembanding biaya sesungguhnya pada tingkat aktivitas. Anggaran ini mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - a. Anggaran fleksibel ditujukan ke arah tingkat aktivitas keseluruhan yang berbeda dalam range yang relevan.
 - b. Bersifat dinamis, dapat disesuaikan dengan tingkat aktivitas apapun yang berada dalam range yang relevan.

Idealnya anggaran fleksibel disusun setelah perusahaan mengetahui analisis terperinci tentang bagaimana setiap biaya dipengaruhi oleh perubahan-perubahan kegiatan. Anggaran fleksibel mempunyai manfaat baik sebelum maupun setelah periode anggaran yang bersangkutan. Anggaran ini banyak berguna pada saat manajer berusaha memilih di antara berbagai rentang aktivitas untuk tujuan perencanaan.

4. Proses Penyusunan Anggaran

Proses penyusunan anggaran didahului oleh penyusunan program. Dalam penyusunan program melibatkan peran dari departemen anggaran dan komite anggaran. Departemen anggaran berfungsi mengadministrasikan aliran informasi sistem pengendalian melalui

anggaran. Komite anggaran bertugas mengusulkan dan menyebarkan pedoman umum penyusunan anggaran, mengkoordinasikan berbagai usulan anggaran, menyerahkan anggaran final kepada manajemen puncak.

Prosedur penyusunan anggaran merupakan keputusan tunggal dan pengendalian rutin yang paling penting dari sudut pandang organisasi dan ekonomi. Dari sudut pandang organisasi merupakan ramalan tahunan tentang biaya dan penghasilan merupakan alat mengalokasikan sumber daya. Dari sudut pandang ekonomi, anggaran jangka pendek biasanya merupakan determinan penting dari sejumlah keputusan ekonomi yang dapat diukur dengan pendapatan bersih yang diproyeksikan dalam arus kas.

Anggaran disusun berdasarkan asumsi-asumsi tertentu yang berlaku selama tahun anggaran, dan apabila kondisi sesungguhnya ternyata berbeda dengan yang diasumsikan maka ada kemungkinan anggaran yang disusun perlu direvisi. Revisi anggaran hanya dilakukan apabila kondisi yang mendasari penyusunan anggaran menyimpang dari yang diasumsikan semula.

5. Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran

Partisipasi penyusunan anggaran merupakan keikutsertaan para manajer dalam proses penyusunan anggaran. Keikutsertaan mereka dalam penyusunan anggaran merupakan suatu pendekatan yang efektif terhadap perbaikan motivasi dan perilaku individu dalam setiap bagian organisasi. Partisipasi dalam 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. Tindakan partisipasi memungkinkan para pelaksana anggaran saling kenal, berkomunikasi, berinteraksi satu sama lain sehingga dengan mudah dapat meningkatkan kerjasama. Tingkat partisipasi yang tinggi dapat menimbulkan moral yang lebih baik serta inisiatif yang lebih besar.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat menghasilkan informasi yang lebih baik, tetapi adakalanya menimbulkan problem yang baru. Keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran mengakibatkan mereka akan menetapkan anggaran yang relatif lebih longgar, sehingga menimbulkan *slack* yang mengecilkan prestasi yang diharapkan. Hal ini terjadi karena para manajer mengetahui bahwa prestasi mereka dinilai berdasarkan anggaran tersebut. *Slack* dalam pandangan Cyrt dan Maarch muncul secara tidak sengaja dalam proses perundingan dan merupakan hal yang lazim dalam proses yang bersifat partisipatif. Sementara Schiff dan Lewin (1978) menganggap bahwa adanya kelonggaran dalam anggaran (*slack*) merupakan hasil dari proses partisipasi, dan mereka yakin bahwa para manajer menciptakan dan memperjuangkan secara sengaja. Untuk itu manajer puncak harus memantau tingkat kelonggaran dalam anggaran sehingga *slack* tidak terjadi berlebihan.

6. Aspek Perilaku dalam Anggaran

Salah satu tujuan sistem pengendalian manajemen adalah memotivasi para manajer agar bekerja lebih efektif dan efisien dalam mencapai tujuan organisasi. Pemakaian anggaran mempunyai dampak pada banyak orang dan akan mempengaruhi perilaku mereka. Menurut Tosi Jr. (1980) anggaran dapat digunakan oleh manajer sebagai patokan yang kaku atau longgaran terhadap kerja bawahan. Para ahli tingkah laku menekankan bahwa anggaran adalah suatu alat yang tidak akan ada tanpa manusia. Anggaran disiapkan dan dilaksanakan oleh beberapa manusia dan keberhasilannya tidak lepas dari aspek perilaku manusia.

Dalam proses penyusunan anggaran yang tradisional telah banyak dikenal anggaran yang bersifat otoriter. Dalam anggaran ini setiap lini dalam anggaran induk ditetapkan oleh manajemen puncak dengan tujuan bahwa para pengelola ditingkat menengah dan bawah diminta bertanggung jawab mencapai sesuatu yang telah digariskan oleh manajemen puncak tersebut. Dalam proses penyusunan anggaran yang lebih maju dikenal anggaran yang bersifat partisipatif dimana para manajer tingkat menengah dan bawah ikut merencanakan yang menurut mereka sesuatu yang bersifat realistis. Manajemen puncak tidak terlalu ikut campur tangan dalam proses penyusunan anggaran tersebut, kecuali melakukan penyesuaian-penyesuaian untuk mengkoordinasikan berbagai aktivitas organisasi.

Kesuksesan anggaran akan tercapai apabila mendapat dukungan dari pelaksana anggaran. Agar anggaran dapat memotivasi para pelaksana, maka dalam penyusunan anggaran harus diperhatikan tingkat kesulitan anggaran, kewajaran dan keadilan serta laporan yang teliti dana tepat pada waktunya.

7. Efisiensi Biaya

Efisiensi dan efektifitas merupakan konsep untuk menilai prestasi kerja dari suatu pusat pertanggungjawaban tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan antara keluaran dengan masukan, atau jumlah keluaran yang dihasilkan dari satu unit input yang dipergunakan. Sedangkan efektifitas hubungan antara keluaran suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapai. Semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan semakin efektif unit yang bersangkutan. Oleh karena sasaran maupun keluaran sering sulit dikuantitatifkan, maka pengukuran efektifitas sering digambarkan dalam besaran yang bersifat kualitatif.

Anggaran merupakan ungkapan kuantitatif yang berfungsi sebagai alat pengendalian kegiatan. Dan pada dasarnya pengendalian tersebut adalah proses membandingkan antara rencana atau anggaran dengan hasil pelaksanaannya, sehingga dapat dijumpai penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. Selanjutnya penyimpangan tersebut dapat mengarahkan perhatian manajemen pada hal-hal yang bersifat rawan, sehingga anggaran ini dapat dipergunakan sebagai dasar evaluasi prestasi

Dari segi pengendalian jumlah anggaran yang didasarkan pada angka standar yang benar dapat berfungsi sebagai alat penilai efisiensi, sehingga realisasi biaya yang melebihi atau berada di bawah jumlah yang dianggarkan dianggap sebagai pemborosan atau penghematan. Untuk itu agar anggaran dapat efektif, manajer harus mengkomunikasikan kepada bawahan tingkat pencapaian yang dimaksud. Di samping itu manajer memantau cara mereka mencapai sasaran tersebut, sehingga evaluasi difokuskan pada perilaku bawahan dalam merealisasikan tujuan. Pada kebanyakan pusat pertanggungjawaban, pengukuran efisiensi ini dapat dikembangkan dengan cara membandingkan antara realisasi biaya standar atau anggaran yang ditetapkan.

Sistem pengendalian anggaran yang merupakan penerapan proses dari sistem pengendalian manajemen dan merupakan usaha pengendalian yang dilakukan dalam pengendalian operasional yang lebih diarahkan pada usaha meminimalisir biaya operasi. Usaha penekanan biaya dilakukan dengan cara memotivasi manajer untuk selalu menjaga efisiensi kerja secara maksimum dan menyediakan sarana untuk menilai kinerja manajer. Usaha penyusunan anggaran biaya mempunyai tujuan pokok yaitu memungkinkan pihak manajemen untuk mengendalikan biaya dengan cara turut berpartisipasi aktif sejak tahapan perencanaan.

Pelaksanaan dan Pengukuran

Pada tahap ini apa yang terdapat dalam anggaran dilaksanakan oleh manajer pusat pertanggungjawaban dan akuntansi mencatat semua biaya dan pendapatan yang diperoleh oleh pusat pertanggungjawaban. Pencatatan setiap pendapatan dan biaya diklasifikasikan berdasarkan program dari pusat pertanggungjawaban. Data yang diklasifikasikan menurut program akan digunakan sebagai dasar pemrograman yang akan datang dan untuk mengukur efektivitas pelaksanaan program, sedangkan data yang telah diklasifikasikan menurut pusat pertanggungjawaban digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Pelaporan dan Analisis

Data yang sudah terkumpul disajikan dalam bentuk laporan, yang merupakan informasi bagi manajer untuk mengetahui apa yang sudah terjadi dan untuk memastikan apakah tugas-tugas telah dilaksanakan oleh pusat pertanggungjawaban. Berdasarkan laporan yang berisikan analisis penyimpangan, manajer pusat pertanggungjawaban dapat mengambil keputusan apa yang harus dilakukan apakah memerlukan perbaikan anggaran atau perbaikan dalam pemrograman.

Kejelasan Tujuan Anggaran

Kejelasan tujuan artinya sejauh mana sasaran tersebut tersurat dan dirinci dengan jelas. Kejelasan tujuan anggaran berhubungan dengan sejauh mana tujuan-tujuan anggaran secara khusus dan jelas dan dipakai oleh orang yang bertanggungjawab memenuhinya. Kejelasan tujuan anggaran menjadi sangat penting karena dengan adanya kejelasan tujuan

tersebut dapat diinformasikan kepada manajer bawah mengenai apa yang diharapkan oleh perusahaan maupun manajer yang lebih tinggi. Kejelasan tujuan anggaran dapat digunakan sebagai sarana untuk memotivasi, perilaku serta prestasi.

Tingkat Kesulitan Anggaran

Sudah menjadi kesepakatan umum bahwa anggaran yang terlalu ketat sangat sulit dicapai, sehingga mengakibatkan para pelaksananya tidak termotivasi untuk mewujudkan anggaran tersebut. Menurut Siegel dan Helene (1989) anggaran yang sangat ketat mencerminkan kemungkinan anggaran tersebut tidak akan terpenuhi. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar akan mengakibatkan para pelaksana tidak termotivasi untuk berprestasi, karena tanpa bekerja keras tidak terjadi penyimpangan, hal ini mempengaruhi terhadap motivasi. Anggaran dapat dikatakan baik apabila anggaran tersebut tingkat kesulitannya masih memungkinkan untuk dicapai, sehingga para pelaksana akan termotivasi untuk melaksanakan lebih efisien, dan dapat mempengaruhi peningkatan kinerja. Tujuan anggaran yang ketat biasanya akan mendorong atau meningkatkan usaha manajer yang berkeyakinan tinggi atau percaya diri tetapi sebaliknya manajer yang takut resiko (*risk averse*) akan lebih menyukai anggaran yang longgar.

Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja dalam hal ini penilaian kinerja manajer diuraikan tujuan penilaian, manfaat penilaian, dan langkah-langkah penilaian kinerja.

3. Pengertian dan Tujuan Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja menurut Siegel dan Helene (1989) adalah penilaian secara periodik efektivitas organisasi dan karyawan berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Pada dasarnya organisasi dilaksanakan oleh manusia, oleh karena itu penilaian kinerja sesungguhnya adalah penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang mereka jalankan dalam organisasi. Tujuan utama penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya. Aspek lain dari penilaian kinerja adalah untuk menekan perilaku yang menyimpang dan menegakkan yang seharusnya dilaksanakan.

4. Manfaat Penilaian Kinerja

Para manajer dapat menggunakan hasil penilaian kinerja untuk berbagai keperluan antara lain mengelola operasi organisasi secara efektif dan efisien, membantu pengambilan keputusan, mengidentifikasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan, menyediakan suatu dasar untuk distribusi penghargaan. Dalam mengelola perusahaan manajer menetapkan sasaran yang akan dicapai dalam proses perencanaan. Pelaksanaan rencana memerlukan alokasi sumber daya secara efektif dan efisien. Di samping itu pelaksanaan rencana memerlukan pengendalian agar efektif dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan.

Pengelolaan perusahaan didasarkan atas memaksimalkan motivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi. Apabila setiap karyawan memahami sasaran yang telah ditetapkan dan melaksanakan internalisasi sasaran sebagai sasaran pribadi maka kesesuaian sasaran individu dengan sasaran organisasi secara keseluruhan akan terjadi. Keseluruhan sasaran inilah yang akan memotivasi karyawan untuk mencapai sasaran. Penilaian kinerja akan menghasilkan data yang dapat dipakai sebagai dasar pengambilan keputusan yang bersangkutan dengan manajer yang dinilai kinerjanya. Data yang dihasilkan dari penilaian kinerja secara periodik akan sangat membantu manajer puncak untuk memilih manajer yang memiliki kepantasan untuk dipromosikan, atau diberhentikan.

5. Standar Ukuran Kinerja

Setiap sistem pengukuran kinerja diharapkan dapat mempengaruhi perilaku manajer yang bersangkutan sehingga akan bekerja dan berprestasi lebih baik. Dalam penelitian ini ditekankan pada persepsi tentang kinerja manajer, dan bukan pada unit bagiannya yang merupakan kumpulan para karyawan beserta sistem yang terkandung di dalamnya. Penelitian ini menekankan hanya pada orang yang bertanggungjawab atas satu unit atau bagian. Sedangkan kinerja yang diukur adalah kinerja manajer yang meliputi kegiatan-kegiatan; perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, pemilihan staf, negosiasi, perwakilan, pengawasan, dan evaluasi yang dikembangkan oleh Mahoney et al., (1963).

Konsep pengukuran kinerja manajer pada penelitian ini tidak hanya didasarkan pada pengukuran *self-rating* (Brownell,1982c) tetapi juga diterapkan konsep pengukuran *superior-rating* (Mia, 1988). Hal ini dimaksudkan untuk mengeliminir keterbatasan masing-masing konsep pengukuran kinerja manajer tersebut. Brownell (1982c) berpendapat pengukuran dengan konsep *self-rating* lebih bersifat *anonimity*, sedangkan pengukuran dengan *superior-rating* dapat menyebabkan terjadinya "*hallo error*". Sementara Mia (1988) berpendapat dengan menggunakan konsep *superior-rating* akan diperoleh pendapat yang akurat tentang kinerja bawahan, sedangkan pengukuran dengan *self-rating* akan menimbulkan "*higher mean values*". Diharapkan dengan menggunakan dua konsep pengukuran (*self-rating* dan *superior rating*) untuk mengukur kinerja akan diperoleh nilai yang lebih obyektif tentang kinerja manajer.

Penilaian kinerja menurut Mahoney et al. (1963) yang diadopsi Brownell (1982c) maupun Mia (1988) menunjukkan tingkat kecakapan manajer melalui delapan kriteria evaluasi sebagai berikut:

- a. Perencanaan (*planning*), meliputi penentuan tujuan, kebijakan dan tindakan, skedul kerja, penganggaran, perancangan prosedur, dan program.
- b. Investigasi (*investigating*), meliputi pengumpulan dan persiapan informasi untuk beberapa catatan, laporan, dan account yang diperlukan, pengukuran hasil, penentuan persediaan, dan penganalisaan tugas pegawai.

- c. Pengkoordinasian (*coordinating*), merupakan intensitas peran yang dilakukan manajer dalam tukar menukar informasi dengan beberapa orang di bagian lain untuk mengkaitkan dan menyesuaikan program, memberitahu departemen lain, serta hubungan-hubungan tugas lainnya dengan manajer bagian lain.
- d. Pemilihan staf (*staffing*), lingkup bidang pekerjaan ini meliputi merekrut, mewawancarai, memilih pegawai, menempatkan, mempromosikan, mempertahankan, memutasikan pegawai, dan usulan memutuskan hubungan kerja.
- e. Negosiasi (*negotiating*), intensitas manajer dalam tugas melakukan kontrak-kontrak pembelian/penjualan barang atau jasa, menghubungi pemasok, tawar-menawar harga baik secara inter individu maupun kelompok.
- f. Perwakilan (*representing*), merupakan tugas yang berhubungan dengan misalnya, menghadiri pertemuan-pertemuan baik dengan perusahaan lain, perkumpulan bisnis, berpidato untuk acara-acara kemasyarakatan, melakukan pendekatan kepada masyarakat, dan mempromosikan tujuan umum organisasi.
- g. Pengawasan (*supervising*), meliputi tugas manajer dalam rangka mengarahkan, memimpin dan mengembangkan bawahannya, membimbing, melatih, menjelaskan peraturan kerja, menangani berbagai keluhan bawahan dan memberikan tugas pekerjaan kepada bawahan.
- h. Evaluasi (*evaluating*), meliputi penilaian dan pengukuran proposal, kinerja atau laporan penilaian pegawai, pemeriksaan produk, dan penilaian laporan keuangan.

Hubungan Pengendalian Anggaran dengan Kinerja Manajer

Sudah banyak yang mengakui bahwa kebudayaan mempengaruhi perilaku dan sikap individu dalam organisasi, sehingga dianggap bahwa sistem organisasi mempunyai efek yang berbeda pada kebudayaan yang berbeda (Brownell 1982). Dijelaskan pula bahwa personal internal dan eksternal mempunyai pengaruh yang kuat terhadap hubungan antara anggaran partisipatif dengan kinerja manajer dan kepuasan kerja.

Partisipasi bawahan dapat mempengaruhi *generation of slack budget* (Antle dan Eppen, 1985): dalam studi terdahulu dapat disimpulkan bahwa manajer bawah berpengaruh mempengaruhi proses pengaturan anggaran dan memperoleh kelonggaran anggaran. Sedangkan kelonggaran anggaran dapat didefinisikan sebagai gabungan jumlah neraca keuangan yang jelas dan mempermudah anggaran belanja. Manajer dapat membuat kelonggaran anggaran dengan strategi-strategi yang memperkecil penghasilan dan memperbesar pembiayaan. Konsekuensi anggaran partisipatif khususnya kinerja, kepuasan kerja, motivasi, dan perilaku telah diteliti secara luas. Hasil penelitian di Amerika menunjukkan bahwa partisipasi memiliki pengaruh positif pada kepuasan manajer (Brownell, 1982).

Tinjauan Penelitian Sebelumnya

Peter Brownell (1982) hasil dari studi lapangan benar-benar konsisten daripada percobaan yang dilakukan dalam laboratorium menunjukkan bahwa hubungan antara

anggaran partisipatif dan pelaksanaan dalam manajemen dilakukan kontrol personal intern dan ekstern. Internal artinya individu yang merasa bahwa mereka berada dalam kontrol terutama yang menyangkut nasibnya sendiri, sehingga lebih mengutamakan kerja keras dan menyenangkan dengan kondisi partisipasi yang tinggi, sedangkan eksternal dilakukan dalam kondisi partisipasi yang rendah.

Peter Brownell and Morris McInness (1986) di dalam papernya yang menguraikan hasil studi empiris yang dirancang untuk membuat relasi anggaran partisipatif untuk memotivasi di antara manajer tingkat menengah dan dalam tiga perusahaan manufaktur. Teori tersebut memberikan dan menguraikan teori kerangka kerja untuk memotivasi penilaian khusus. Ini dibentuk bahwa motivasi tersebut dalam pelaksanaannya mempengaruhi partisipasi. Partisipasi melaksanakan kerja pada hakekatnya berhubungan secara positif dan mempunyai arti khusus walaupun bagian dari motivasi hanya terdapat keterangan yang sangat sedikit. Pada prinsipnya ini terjadi teori karena hubungan partisipasi dan motivasi tidak mempunyai arti khusus. Korelasi antara partisipasi dan unsur-unsur positif *expectancy*.

Hipotesis

Berdasarkan uraian di atas serta didukung dengan kajian teori, dapat disimpulkan bahwa apabila dilakukan pengujian secara simultan maupun secara parsial terhadap keenam variabel sistem pengendalian anggaran tersebut akan diperoleh hasil bahwa keenam variabel sistem pengendalian anggaran tersebut mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Pernyataan ini dapat diringkas dalam bentuk hipotesis:

1. Penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer.
2. Penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer.

Hipotesis tersebut merupakan jawaban sementara dari permasalahan dalam penelitian ini. Adapun perumusannya dilandasi oleh beberapa teori maupun hasil penelitian yang relevan dengan permasalahan tersebut.

METODA PENELITIAN

Definisi Operasional Variabel

Untuk menyatukan pengertian agar tidak terjadi kesalahpahaman atau perbedaan pandangan, maka perlu dirumuskan definisi operasional yang akan memberikan penjelasan tentang pengertian masing-masing variabel yang telah diidentifikasi. Variabel

yang diteliti meliputi variabel bebas dan variabel terikat dengan deskripsi variable sebagai berikut:

1. Penyusunan program
Di dalam penyusunan program keterlibatan manajer dalam hal frekuensi kehadiran, persiapan, diterimanya konsep dan analisa.
2. Penyusunan anggaran
Di dalam penyusunan anggaran terdiri dari besarnya pengaruh manajer dalam merumuskan dan menentukan tujuan, pengendalian dan pengambilan keputusan.
3. Pelaksanaan dan pengukuran anggaran
Pelaksanaan dan pengukuran anggaran yang dimaksud adalah pencatatan dan klasifikasi pelaksanaan anggaran untuk mengukur efektivitas pelaksanaan program.
4. Pelaporan dan analisa
Pelaporan dan analisa laporan kegiatan, analisa penyimpangan, tindakan koreksi dan evaluasi.
5. Kejelasan tujuan anggaran
Yang dimaksud dengan kejelasan tujuan anggaran adalah kesatuan tujuan anggaran, perincian tujuan, prioritas pencapaian tujuan.
6. Tingkat kesulitan anggaran
Tingkat kesulitan anggaran yang dimaksud adalah tingkat kesulitan pencapaian anggaran yang berhubungan dengan tinggi rendahnya target yang ditetapkan dengan kemampuan yang dimilikinya.
7. Tingkat kecakapan manajer dalam melaksanakan aktivitas manajemn yang terdiri dari kegiatan perencanaan, investigasi, pengkoordinasian, pengaturan staf, negosiasi, perwakilan, pengawasan, dan evaluasi.

Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Kelapa Sawit di Propinsi Kalimantan Selatan sebanyak 16 buah. Karena keterbatasan populasi, maka seluruh populasi dijadikan sampel dalam penelitian ini. Sedangkan penentuan responden, dalam sistem pengendalian anggaran responden terdiri dari 2 (dua) unsur, yaitu manajer produksi dan manajer pemasaran. Dari kedua unsur tersebut, manajer dijadikan sebagai sumber informasi untuk memperoleh data yang berkaitan dengan sistem pengendalian anggaran biaya di Perusahaan Kelapa Sawit di Propinsi Kalimantan Selatan.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan melalui penyebaran kuesioner yang berisi pertanyaan terbuka (*opened questions*) maupun pertanyaan tertutup (*closed questions*), yang dikirimkan ke alamat responden (*mail survey*) dan untuk pengembaliannya diberikan perangko balasan dan amplop yang mencantumkan alamat pengembalian kuesioner. Dari keseluruhan kuesioner yang dikirimkan secara keseluruhan kembali dan telah diisi secara lengkap oleh responden, sehingga sangat representatif sebagai data yang akan dianalisis lebih lanjut.

Teknik Analisis Data

Sesuai dengan jenis data yang ada, data pada penelitian ini merupakan data ordinal yang diintervalkan, sehingga dalam analisisnya dapat digunakan pendekatan statistik parametrik untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian anggaran biaya terhadap kinerja manajer. Sehingga dapat diajukan spesifikasi model analisis regresi linier berganda (*multiple linear regression*) sebagai berikut:

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + e_i$$

Keterangan:

- a. Variabel tidak bebas (Y), adalah kinerja manajer
- b. Variabel bebas (X_i), terdiri dari variabel-variabel yang termasuk dalam variabel sistem pengendalian anggaran biaya:
 - (1) X_1 = Variabel penyusunan program
 - (2) X_2 = Variabel penyusunan anggaran
 - (3) X_3 = Variabel pelaksanaan dan pengukuran
 - (4) X_4 = Variabel pelaporan dan analisa
 - (5) X_5 = Variabel kejelasan tujuan anggaran
 - (6) X_6 = Variabel tingkat kesulitan anggaran
 - (7) b_0 = Konstanta
 - (8) $b_1 \dots b_6$ = Koefisien regresi
 - (9) e_i = Variabel pengganggu di luar model

Alasan digunakannya model analisis regresi linear berganda adalah bahwa dengan teknik analisis ini dapat memberikan jawaban mengenai besarnya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat (Mendenhall dan Reinmuth, 1988; Sekaran, 1992; Gujarati, 1997). Proses selanjutnya adalah melakukan pembuktian hipotesis yang diajukan dengan teknik analisis sebagai berikut:

- (1) Pembuktian hipotesis pertama, dilakukan dengan uji F yaitu untuk menguji apakah seluruh variabel bebas secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H_0 : $b_1 = b_2 = b_3 = b_4 = b_5 = b_6 = 0$, artinya variabel bebas tidak dapat menjelaskan variasi variabel terikat.

H_a : minimal satu parameter estimator $\neq 0$, artinya variabel bebas dapat menjelaskan variasi variabel terikat.

Pengujian melalui uji F atau variasinya adalah dengan membandingkan F-hitung dengan F-tabel, pada taraf nyata 5% ($\alpha = 0,05$). Jika hasil perhitungan menunjukkan:

- a. Nilai F-hitung > F-tabel atau nilai probabilitas kesalahan kurang dari 5% maka H_0 ditolak H_a diterima, artinya hipotesis pertama terbukti bahwa variabel bebas dapat menjelaskan variasi variabel terikat, atau dengan kata lain variabel bebas secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat.

- b. Nilai $F\text{-hitung} < F\text{-tabel}$ atau nilai probabilitas kesalahan lebih dari 5 % maka H_0 diterima H_a ditolak, artinya hipotesis pertama tidak terbukti bahwa variabel bebas tidak dapat menjelaskan variasi variabel terikat, atau dengan kata lain variabel bebas secara simultan tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat.
- (2) Pembuktian hipotesis kedua digunakan uji-t (uji parsial) serta nilai koefisien regresi parsial (b_i) masing-masing variabel bebas. Uji t digunakan untuk menguji apakah variabel bebas secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat dengan rumusan hipotesis sebagai berikut:
- $H_0 : b_1 = b_2 = b_3 = b_4 = b_5 = b_6 = 0$, artinya variabel bebas secara parsial tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat.
- $H_a : b_1 = b_2 = b_3 = b_4 = b_5 = b_6 \neq 0$, artinya variabel bebas secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat.
- Nilai koefisien regresi parsial (b_i) digunakan untuk mengetahui besarnya perubahan nilai variabel terikat (Y) yang disebabkan oleh perubahan atau pengaruh variabel bebas (X_i), dengan asumsi nilai variabel bebas lain bersifat konstan. Disamping itu nilai koefisien regresi parsial juga menunjukkan arah hubungan masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikatnya.

Pengujian hipotesis kedua dilakukan dengan melihat nilai koefisien regresi parsial serta membandingkan antara nilai t-hitung dengan t-tabel pada taraf nyata 5% ($\alpha = 0,05$). Jika hasil perhitungan menunjukkan masing-masing variabel bebas mempunyai:

- a. Nilai $t\text{-hitung} > t\text{-tabel}$ atau nilai probabilitas kesalahan kurang dari 5% dan nilai koefisien regresi parsial (b_i) tidak sama dengan nol, maka H_0 ditolak atau H_a diterima, artinya hipotesis kedua terbukti kebenarannya bahwa variabel bebas secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat.
- b. Nilai $t\text{-hitung} < t\text{-tabel}$ atau nilai probabilitas kesalahan lebih dari 5% dan nilai koefisien regresi parsial (b_i) sama dengan nol, maka H_0 diterima atau H_a ditolak, artinya hipotesis kedua tidak terbukti kebenarannya atau variabel bebas secara parsial tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel terikat (Mendenhall dan Reinmuth, 1988)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah ingin mengetahui pengaruh sistem pengendalian anggaran biaya terhadap kinerja manajer pada Perusahaan Kelapa Sawit di Propinsi Kalimantan Selatan. Dengan demikian variabel bebas dalam penelitian ini adalah variabel sistem pengendalian anggaran yang terdiri dari penyusunan program, penyusunan anggaran,

pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran. Sedangkan variabel terikatnya adalah kinerja manajer. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Untuk menentukan persamaan regresi digunakan sistem pengolahan data dengan bantuan program SPSS yang hasilnya dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1
Hasil Analisis Regresi
Pengaruh Sistem Pengendalian Anggaran Biaya
Terhadap Kinerja Manajer Perusahaan Kelapa Sawit
Di Propinsi Kalimantan Selatan

Variabel Bebas	Koef. Regresi	T – Hitung	T – Tabel $\alpha = 0,05$	Prob.	r ²
X ₁	0,4636	4,207	1,708	0,00029	0,4145
X ₂	0,5176	6,605	1,708	0,00000	0,6357
X ₃	0,2390	2,365	1,708	0,02612	0,1828
X ₄	0,2018	2,266	1,708	0,03236	0,1704
X ₅	0,1951	2,175	1,708	0,03930	0,1591
X ₆	0,3221	3,875	1,708	0,00068	0,3752
Konstanta = -5,9505		F Ratio = 81,523			
R Squared = 0,9514		F Tabel = 2,51			
Multiple R = 0,9754		Prob. = 0,000E+00			

Sumber : Data primer, diolah

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 1, maka persamaan regresi yang dihasilkan adalah:

$$Y = -5,9505 + 0,4636X_1 + 0,5176X_2 + 0,2390X_3 + 0,2018X_4 + 0,1951X_5 + 0,3221X_6$$

Angka konstanta menunjukkan nilai negatif, ini bukan berarti apabila variabel-variabel bebas bernilai nol maka kinerja negatif. Juga bukan berarti bahwa persamaan regresi yang diperoleh salah. Sepanjang nilai-nilai variabel bebas atau variabel X tidak mungkin sama dengan nol menurut Rietveld dan Sunaryanto (1994) tidak menimbulkan masalah.

Selanjutnya koefisien regresi parsial semua variabel bebas (X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, dan X₆) menunjukkan nilai positif. Berarti terdapat hubungan positif atau searah antara variabel bebas (X) dengan variabel terikat (Y). Dengan demikian apabila sistem pengendalian anggaran yang terdiri dari penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran meningkat, maka kinerja manajer juga akan meningkat. Sebaliknya apabila

variabel yang tercakup dalam sistem pengendalian anggaran tersebut menurun, maka kinerja manajer juga akan menurun.

2. Pengujian Hipotesis

a. Uji Simultan (Uji F)

Analisis hasil uji serentak (uji F) dimaksudkan untuk membuktikan hipotesis pertama dalam penelitian ini bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Hasil perhitungan uji F dapat dilihat pada Tabel 1.

Pada Tabel 1 dapat diketahui bahwa nilai F-hitung sebesar 81,523 apabila dibandingkan dengan F-tabel pada taraf nyata 5% yaitu sebesar 2,51 maka nilai F-hitung lebih besar dari nilai F-tabelnya (Gujarati, 1997). Hasil ini berarti penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Demikian juga kalau dilihat nilai probabilitas kesalahannya sebesar 0,000E+00 yang berada jauh di bawah 0,05.

Untuk mengetahui proporsi variasi dalam variabel kinerja manajer (Y) yang dijelaskan oleh variabel sistem pengendalian anggaran (X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , X_5 , dan X_6) secara simultan (gabungan) ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi ganda (R^2) (Gujarati, 1997). Berdasarkan Tabel 1 diketahui nilai R^2 adalah 0,9514 atau 95,14%. Artinya sebesar 95,14% dari variasi dalam kinerja manajer (Y) dijelaskan oleh variabel sistem pengendalian anggaran (X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , X_5 , dan X_6) secara simultan, sedangkan sisanya sebesar 4,86% dari variasi dalam kinerja manajer dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model. Nilai R^2 yang diperoleh pada penelitian ini sebesar 0,9514 (mendekati angka 1) berarti bahwa model regresi yang digunakan sangat baik atau nyata digunakan untuk menjelaskan variasi dalam kinerja manajer.

Untuk melihat keeratan hubungan atau korelasi antara seluruh variabel sistem pengendalian anggaran terhadap kinerja manajer ditunjukkan oleh nilai *multiple regression* yaitu sebesar 0,9754 atau 97,54% pada Tabel 1. Besarnya angka tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara seluruh variabel bebas (X) terhadap variabel terikat (Y) adalah sangat erat.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1) H_0 yang menyatakan bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara simultan tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer adalah ditolak.
- 2) H_a yang menyatakan bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan

tingkat kesulitan anggaran secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer adalah diterima.

Dengan demikian hipotesis pertama “diterima” atau terbukti kebenarannya.

b. Uji Parsial (Uji t)

Analisis hasil uji parsial (uji t) digunakan untuk membuktikan hipotesis kedua yang menyatakan bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Hal ini dapat dibuktikan dengan melihat nilai t-hitung masing-masing variabel sistem pengendalian anggaran. Variabel sistem pengendalian anggaran secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer apabila nilai t-hitung masing-masing variabel sistem pengendalian anggaran lebih besar dibanding nilai t-tabelnya pada taraf nyata 5% (Mendenhall dan Reinmuth, 1988)

Pada Tabel 1 terlihat bahwa nilai t-hitung masing-masing variabel sistem pengendalian anggaran (X_1 , X_2 , X_3 , X_4 , X_5 , dan X_6) berbeda-beda. Nilai t-hitung variabel X_1 (4,207), X_2 (6,605), X_3 (2,365), X_4 (2,266), X_5 (2,175) dan X_6 (3,875) masing-masing lebih besar dari nilai t-tabel (1,708) pada taraf nyata 5%, dengan probabilitas kesalahan masing-masing kurang dari 0,05. Dengan demikian secara parsial variabel sistem pengendalian anggaran yang terdiri dari penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer karena nilai t-hitung lebih besar dari nilai t-tabelnya.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1) H_0 yang menyatakan bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara parsial tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer adalah ditolak.
- 2) H_a yang menyatakan bahwa penyusunan program, penyusunan anggaran, pelaksanaan dan pengukuran, pelaporan dan analisa, kejelasan tujuan anggaran, dan tingkat kesulitan anggaran secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer adalah diterima.

Dengan demikian hipotesis kedua “diterima” atau terbukti kebenarannya.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian hipotesa dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil penelitian ini berhasil mendukung hipotesis pertama penelitian, yaitu penyusunan program (X_1), penyusunan anggaran (X_2), pelaksanaan dan pengukuran (X_3), pelaporan dan analisa (X_4), kejelasan tujuan anggaran (X_5), dan tingkat kesulitan anggaran (X_6) secara simultan mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Besarnya variabel sistem pengendalian anggaran dalam menjelaskan variasi dalam kinerja manajer secara simultan (gabungan) sangat besar karena mendekati angka 1. Hal ini berarti model regresi yang digunakan pada penelitian ini semakin baik menjelaskan variasi dalam kinerja manajer.
2. Pengujian yang dilakukan terhadap hipotesis kedua memberikan hasil yang mendukung hipotesis tersebut. Hasil pengujian menunjukkan bahwa penyusunan program (X_1), penyusunan anggaran (X_2), pelaksanaan dan pengukuran (X_3), pelaporan dan analisa (X_4), kejelasan tujuan anggaran (X_5), dan tingkat kesulitan anggaran (X_6) secara parsial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja manajer. Besarnya pengaruh sistem pengendalian anggaran terhadap kinerja manajer ditunjukkan oleh koefisien regresi parsial variabel sistem pengendalian anggaran, dimana secara keseluruhan koefisien regresinya tidak sama dengan nol.

Saran-saran

1. Untuk lebih meningkatkan kinerja manajer, maka hendaknya manajemen puncak lebih memperhatikan tingkat partisipasi manajer dalam proses penyusunan anggaran (X_2) mengingat variabel ini paling besar pengaruhnya terhadap kinerja manajer, sehingga manajer akan lebih produktif karena memiliki kesempatan untuk mengembangkan kemampuannya dalam bidang penganggaran. Hal ini juga akan memotivasi manajer untuk lebih terpacu mencapai anggaran yang telah ditetapkan.
2. Walaupun kontribusi pengaruh kejelasan tujuan anggaran (X_5) terhadap variasi dalam kinerja manajer relatif kecil, namun untuk lebih meningkatkan kinerja manajer diharapkan pihak manajemen puncak tetap memperhatikan agar anggaran selalu bisa dipahami dan disajikan secara terperinci, sehingga tidak menimbulkan perbedaan persepsi di antara para pelaksana anggaran.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini masih sangat terbatas pada sistem pengendalian anggaran dengan variabel sebanyak enam variabel bebas. Selain itu daerah penelitian serta jumlah responden masih terbatas pada wilayah Propinsi Kalimantan Selatan. Diharapkan untuk penelitian lanjutan yang sejenis agar lebih memperbanyak jumlah variabel yang dikaji maupun jumlah responden yang dijadikan populasi, sehingga hasil penelitiannya lebih tergeneralisir.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., J. Dearden, and N. M. Bedford, 1992. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Edisi Keenam. Edisi Indonesia, Jilid 2. Cetakan Pertama. Penerbit Binarupa Aksara, Jakarta.
- Anthony, R. N., and V. Govindarajan, 2005. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Buku 1 dan Buku 2. Jakarta, Salemba Empat.
- Biagioni, Louis F dan Joseph A Lavelly, 1978. *The Impact of Accounting on Managerial Performance, dalam Reading in Cost Accounting, Budgeting and Control*. William E. Thomas, 5th ed, Cincinnati, South Western Publishing Co.
- Brownell, P., and Mc Morris Innes, 1978. *Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance: A Theoretical Analysis*, The Accounting Review, Vol LXII, 4 October 1978.
- Brownell, P., 1982. *A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control*. The Accounting Review. Vol. LVII No. 4 : 766-777
- Brownell, P., 1982. *The Role of Accounting Data in Performance Evaluation, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness*. Journal of Accounting Research. Vol. 20 (Spring) : 12-27
- Gujarati, Damodar, 1997. *Basic Economics*. McGraw-Hill International Edition. Economics Series, Third Edition.
- Mulyadi & R.A. Supriyono, 2001. *Akuntansi Manajemen 3, Proses Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta, BPFE,-Yogyakarta.
- Mulyadi & Johnny Setyawan, 2001. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen, Sistem Pelipatganda Kinerja Perusahaan*. Jakarta, Salemba Empat.
- Mendenhall, W. and J. E. Reinmuth, 1988. *Statistik untuk Manajemen dan Ekonomi*. Edisi Keempat. Jilid 2, Edisi Indonesia. Penerbit Erlangga, Jakarta
- Mia, L., 1988. *Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation*. Accounting Organizations and Society. Vol. 13 No. 5 : 465-475
- Rietveld, P, dan L. T. Sunaryanto, 1994. *87 Masalah Pokok dalam Regresi Berganda*. Edisi Pertama. Penerbit Andi Offset. Yogyakarta.

- Schiff, M. and A. Y. Lewin, 1978. *Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation and task Uncertainty – Test for Three Way Interaction*. Journal of Accounting Research, Autumn, 1978.
- Siegel, Garry & Helene, 1989. *Behavioral Accounting*. Cincinnati, South Western Publishing Co.
- Sekaran, Uma, 1992. *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach*, Second Edition. John Wiley & Sons, Inc., Singapore
- Tosi Jr, Henry L., 1980. *The Human Effects of Budgeting System on Management, Reading in Cost and Managerial Accounting*. Lois Geller and Jae K Shim, Hunt Publishing Company Canada.