

---

**PENGARUH KEJELASAN SASARAN ANGGARAN  
TERHADAP KEEFEKTIFAN PENGENDALIAN**

**Djumingan**

**STIE Atma Bhakti Surakarta**

**Email :**

**Abstract**

*In economic globalization these days, company in Karesidenan Surakarta tends to orient at market compartment. None again maximal advantage pursuer. Searching maximum advantage will result the bonanza in short-range, but bringing instability on a long term. In company activity, budget requirement will earn in telling to represent the really matter require to get the attention, because capital stream represent the primary factor of impeller and activator in its effort to grab the market compartment, utilize to maximize the rights of stockholder through the action financial, especially fund allocation. Bibliography stuoy of performed within this research frame lay open that budget applying can improve the operation function in company management. Hence writer makes the research hypothesis of following: "clarity of budget Target has an effect on to effectiveness of management operation" By using method questioners, from a number of existing population, succeeding collected by counted 60 answer questioners. After conducted by test of validity and reliabilities, and also " t test" to determine there is not it him respond-bias, finally 20 statement from 32 competent responder for the dialysis of furthermore. Considering the lack of questioner raised by concerning problem of someone perception, hence to get the more data of representative, each; every company becoming responder asked by 3 of head people the key, and each filling is same sheet questioner. Totalize the answer given by they deputize the condition of clarity of budget target from pertinent company. While as measuring rod of effectiveness of management operation, taken away from by mean. Suggestion able to be given: Variable as measuring rod for the researcher of next need the existence of variable replacement and in other variable searching deputizing performance of effectiveness operation from management.*

*Keyword: Clarity of Budget Target, Effectiveness of Management Operation.*

**PENDAHULUAN.**

Penetapan besarnya investasi yang akan digunakan untuk melakukan pengembangan perusahaan, merupakan satu hal yang perlu mendapat perhatian. Terkait di dalamnya adalah masalah penyusunan anggaran. Anggaran adalah suatu rencana yang rinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, yang akan menunjukkan sumber dan penggunaan sumber-sumber daya

---

suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun.

Anggaran itu sendiri mempunyai beberapa manfaat yaitu berfungsi sebagai: (1) alat untuk membantu dan mengkoordinasi rencana jangka pendek, (2) alat untuk mengkomunikasi rencana tersebut kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban, (3) pedoman untuk memotivasi manajer dalam mencapai tujuan pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya, (4) alat untuk meningkatkan pengendalian kegiatan-kegiatan yang sedang berlangsung, (5) dasar evaluasi kinerja pusat-pusat pertanggungjawaban dan para manajer, dan (6) alat pendidikan bagi para manajer. Satu di antara manfaat anggaran yang ingin penulis uraikan lebih lanjut adalah fungsinya untuk pengendalian kegiatan-kegiatan yang sedang berlangsung, anggaran yang sudah disetujui merupakan komitmen dari para pelaksana, dengan kata lain mereka sanggup melaksanakan apa yang sudah dituangkan dalam anggaran. Dengan demikian rencana kegiatan manajemen dapat lebih ditingkatkan lagi fungsi pengendaliannya.

Kelebihan yang dimiliki oleh perusahaan yang menggunakan anggaran, menurut H.W.Allen Sweeny and Robert (1981:3) manajemen mempunyai: (1) alat analitik yang akurat dan tepat waktu, (2) kemampuan untuk memprediksi kinerja, (3) alat dibantu untuk mengalokasikan sumber daya sumber daya, (4) kemampuan untuk mengendalikan kinerja, (5) alat peringatan lebih dini yang berasal dari prediksinya, (6) tanda-tanda lebih dini akan kehadiran peluang-peluang maupun ancaman-ancaman, (7) kemampuan menggunakan kinerja masa lalu sebagai petunjuk atau pengetahuan, (8) format yang dapat dimengerti, yang akan membawa konsensus dan dukungan untuk *annual budget*. Sebaliknya, keterbatasan yang melekat pada sebuah anggaran yaitu adanya: (1) ketidakpastian tentang kejadian-kejadian dimasa yang akan datang, (2) perbedaan-perbedaan interpretasi atas informasi yang tersedia, (3) perbedaan-perbedaan tujuan pribadi serta karakter atas prinsip-prinsip manajer, dan (4) kesulitan menghadapi perbedaan-perbedaan opini dan gaya secara terbuka, dalam memecahkan permasalahan tersebut. Oleh karena itu, anggaran harus dapat memberi kelebihan dan menekan keterbatasannya. Elemen terpenting dari anggaran adalah manajemen, Gaya dan sistem manajemen menentukan pendekatan organisasi dalam mengatasi persoalan, termasuk masalah anggaran. Walaupun demikian pengalaman menyusun anggaran, cenderung mempengaruhi manajemen terhadap formalisasi praktek. Yang terpenting dari semua itu

adalah bahwa praktek anggaran harus mencerminkan struktur manajemen.

Sebagian besar pengaruh baik dan buruk dari suatu anggaran terhadap prestasi perusahaan dapat ditelusuri melalui gaya penyusunan anggaran. Izzettin Kennis mengemukakan beberapa ciri atau karakteristik yang dimiliki oleh gaya penyusunan anggaran yaitu: (1) *Budgetary Participation*, (2) *Budget Goal Clarity*, (3) *Budgetary Feedback*, (4) *Budgetary Evaluation*, dan (5) *Budgetary Goal Difficulty*.

### **Perumusan Masalah**

Berdasarkan konteks latar belakang masalah di atas, dapat dirumuskan permasalahan sejauhmana intensitas pengaruh kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen.

### **Tujuan dan Kegunaan Penelitian.**

Sesuai dengan permasalahan di atas, maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menemukenali dan menganalisis tingkat intensitas pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap keefektifan pengendalian manajemen. Penelitian ini diharapkan dapat menemukan konsep mengenai faktor-faktor yang menentukan tingkat intensitas pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap keefektifan pengendalian manajemen, sehingga hal ini dapat dijadikan informasi kepada pihak perusahaan untuk memperbaiki kinerjanya serta sebagai bahan referensi bagi peneliti yang berminat dalam kasus serupa.

## **LANDASAN TEORI**

### **Fungsi Anggaran**

Garbutt menyatakan bahwa suatu anggaran semata-mata merupakan perpaduan antara rencana dan ramalan yang dinyatakan dalam istilah keuangan. Dia menekankan bahwa anggaran harus merupakan perangkat manajemen, tidak sekedar perhitungan akuntansi belaka. dengan kata lain kehadiran anggaran tersebut dapat dimanfaatkan.

Seperti yang dikemukakan oleh Anthony and Reece, anggaran mempunyai beberapa manfaat, anggaran dapat berfungsi sebagai alat membantu dan

---

---

mengkoordinasi rencana jangka pendek. Rencana yang disajikan dengan rinci yang menunjukkan sumber dan penggunaan sumber-sumber daya dari unit-unit kegiatan perusahaan dikoordinasikan melalui anggaran. Dalam hal ini anggaran secara otomatis berfungsi sebagai alat untuk mengkomunikasi rencana kepada para manajer operasional. Sekaligus anggaran dapat pula dijadikan sebagai pedoman untuk memotivasi para manajer operasional terhadap bidang yang menjadi tanggung jawabnya.

Dengan adanya anggaran dapat dibandingkan antara realisasi dengan apa yang dianggarkan. Selisih atau penyimpangan yang terjadi diidentifikasi dan dicari penyebab atau alasan terjadinya penyimpangan tersebut. Atas dasar itu ditentukan waktu yang tepat untuk melakukan tindakan korektif. Hal tersebut dapat meningkatkan pengendalian kegiatan yang sedang berlangsung, sekaligus berfungsi sebagai alat untuk menilai kinerja para manajer operasional, dan secara tidak langsung anggaran berfungsi pula sebagai alat pendidikan bagi para manajer.

Sesuai dengan manfaat yang melekat pada sebuah anggaran, maka bagi perusahaan yang menggunakan anggaran, diharapkan mempunyai kelebihan berikut. Dengan anggaran perusahaan dibantu untuk mengalokasikan sumber-sumber daya dengan lebih tepat. Dengan kemampuan predisinya, manajemen dapat lebih dini mengetahui peluang-peluang bisnis maupun ancaman-ancaman yang ada. Akhirnya kinerja yang diharapkan dapat diprediksi untuk kemudian dikendalikan oleh anggaran.

### **Keterbatasan Anggaran**

H.W. Allen Sweeny dan Robert Rachlin mengemukakan keterbatasan anggaran, yaitu: (1) ketidakpastian tentang kejadiankejadian dimasa yang akan datang. Anggaran didasarkan pada estimasi atau prediksi, tentu ketepatannya akan tergantung pada kemampuan estimasinya. Ketidakpastian kejadian-kejadian di masa mendatang, akan mengakibatkan prediksi atau manfaat anggaran menjadi berkurang. (2) adanya perbedaan-perbedaan dalam hal interpretasi atas informasi yang tersedia, dan tujuan pribadi serta karakter atas prinsip-prinsip manajer, juga adanya kesulitan menghadapi perbedaan-perbedaan pendapat dalam memecahkan permasalahan tersebut, akan mengurangi manfaat anggaran. Hal tersebut bertentangan dengan kecenderungan

---

anggaran yang menghendaki kesatuan arah atau pandangan. Sehingga dalam menyusun anggaran harus dipertimbangkan *cost and benefitnya* (biaya dan manfaatnya). Se jauh mana rencana tersebut harus dibuat, demikian pula rinciannya harus disesuaikan dengan kebutuhan. Dengan kata lain agar anggaran menjadi bermanfaat, maka keterbatasan yang melekat harus ditekan atau dikurangi sedemikian rupa.

### **Pengendalian Manajemen**

Terdapat banyak pendapat tentang fungsi-fungsi atau kegiatan-kegiatan manajemen, namun pada dasarnya meliputi unsur-unsur berikut: *planning, organizing, staffing, directing, dan controlling*. Dua hal yang erat kaitannya dengan anggaran adalah perencanaan dan pengendalian. Perencanaan yang telah disiapkan dengan baik, tidak akan ada manfaatnya tanpa adanya pengendalian demikian pula sebaliknya, pengendalian tidak akan ada artinya tanpa perencanaan yang matang, Mosley menyebut kedua hal tersebut sebagai "kembar siam" dalam manajemen (1975:27).

Pengendalian merupakan satu di antara fungsi manajemen yang akan memotivasi para manajer agar sumber daya yang ada dimanfaatkan secara efisien untuk mencapai tujuan organisasi perusahaan secara keseluruhan. Pengendalian dapat dikelompokkan dalam 3 (tiga) macam, yaitu *feedforward control, concurrent control, dan feedback control*.

Manajemen harus dapat memilih penggunaan pengendalian yang paling sesuai dengan kondisi yang ada. *Feedforward control* dan *concurrent control* sangat berguna bagi manajer karena memungkinkan baginya untuk membuat tindakan koreksi agar tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai. Namun demikian perlu diperhatikan bahwa kedua jenis pengendalian tersebut membutuhkan biaya yang cukup mahal. Selain itu pula suatu kegiatan tidak mungkin untuk dimonitor secara terus menerus. Terakhir yang perlu diperhatikan adalah bahwa pengendalian yang berlebihan akan mengurangi tingkat produktifitas

Agar dapat mencapai pengendalian manajemen yang efektif, maka informasi tentang pelaksanaan kegiatan harus akurat. Data yang tidak akurat dapat mengakibatkan tindakan koreksi yang keliru atau bahkan menciptakan masalah yang sebenarnya tidak ada. Ketepatan waktu pengumpulan informasi, penyampaian dan pengevaluasiannya

---

harus benar-benar diperhatikan agar perbaikan yang memang segera diperlukan dapat dilaksanakan tepat pada waktunya, biaya pengendalian yang dikeluarkan harus lebih rendah atau setidaknya, sama dengan manfaat yang diperoleh, informasi pengendalian ini harus sampai pada semua personalia yang memerlukan dan harus benar-benar terkoordinasi dengan aliran kerja organisasi, karena setiap tahap dari suatu pekerjaan dapat mempengaruhi keberhasilan operasi secara keseluruhan.

### **Temuan-temuan Empiris Terdahulu**

Hilmy Vanoes Saboet ( 1989 ) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen pada perusahaan manufaktur di Surabaya. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa, pertama ada hubungan antara keefektifan pengendalian manajemen dengan kualitas unsur-unsur yang digunakannya, dan kedua menyatakan adanya perbedaan yang signifikan atas pengaruh kualitas unsur-unsur pengendalian manajemen yang digunakan terhadap keefektifan pengendalian manajemen. Dalam penelitian tersebut peneliti mengambil tolok ukur keefektifan pengendalian manajemen yang telah dilaksanakan oleh perusahaan melalui besarnya penyimpangan antara laba yang diharapkan dengan yang senyatanya terjadi pada tahun tertentu, dalam hal ini adalah tahun 1988, penulis berpendapat bahwa tolok ukur tersebut kurang tepat karena keefektifan pengendalian manajemen baru dapat dirasakan hasilnya dalam jangka waktu tertentu. Dengan kata lain bukan lagi *cross sectional data* yang digunakan, melainkan *longitudinal*.

Marcel Go (1988) telah melakukan penelitian tentang pengaruh karakteristik anggaran terhadap keefektifan pelaksanaan anggaran, sebuah penelitian kasus pada perusahaan rokok kretek di Propinsi Jawa Tengah. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa karakteristik anggaran, yang partisipasi, kejelasan, umpan balik, evaluasi, dan tingkat kesulitan: keseiuruhan mempunyai hubungan positif dengan keefektifan pelaksanaan anggaran. Matrik korefasi yang dibuatnya menunjukkan adanya korelasi (hubungan) di antara variabel-variabel yang independent (bebas) atau dengan kata lain terdapat kolinieritas ganda.

Ada berbagai cara yang dapat digunakan untuk melakukan pengukuran keefektifan. Beberapa pendekatan yang umumnya dapat digunakan dalam mengukur

---

keefektifan suatu organisasi adalah *goals approach*, *system approach*, dan *multiple consistency* atau *stake holder approach*. Dalam hal ini penulis diukur dengan melihat tercapai tidaknya tujuan yang telah ditetapkan. Kelompokkelompok ataupun individu-individu yang berbeda akan menetapkan tujuan organisasi tergantung pada apa yang mereka inginkan. Tetapi suatu saat satu individu atau kelompok mungkin juga mengharapkan berbagai hal. Prioritas yang jelas di antara berbagai tujuan sebenarnya dapat ditetapkan, tetapi lebih sering mereka tidak menetapkannya. Kenyataannya satu cara untuk mempertimbangkan apakah satu perusahaan dapat mencapai berbagai tujuannya atau tidak adalah dengan merata-ratakannya, setiap tujuan diberi bobot yang relative sama. Dengan cara seperti ini diharapkan berbagai tujuan dapat dikurangi sehingga menjadi satu tujuan yang lebih dapat dikendalikan dari kinerja yang sukses, atau setidaknya terdapat satu ukuran kesuksesan.

Pendekatan sistem atau *system approach* mempertimbangkan keefektifan suatu organisasi dengan sudut pandang keluasannya, yaitu fungsi-fungsi telah berjalan dengan baik, dapat menanggulangi permasalahan-permasalahan baik yang berasal dari organisasi itu sendiri ataupun yang berasal dari luar lingkungan yang berhubungan dengan organisasi tersebut. Jadi pendekatan sistem ini akan mengukur kemampuan organisasi dalam mengatasi tantangan-tantangan internal. Indeks tujuan yang dicapai seperti laba, mungkin termasuk sebagai alat ukur, tetapi hanya merupakan satu di antara berbagai macam pengukuran saja. Penekanannya, terutama diletakkan pada faktor-faktor seperti *flexibilitas*, *adaptability*, alokasi sumber daya, koordinasi unit-unit, dan hal-hal yang berkaitan dengan konflik atau ketegangan.

*Multiple consistency* atau *stakeholder approach*, sebagaimana pendekatan sistem, dapat meliputi konsep tujuan, walaupun dalam hal ini memberikan prioritas yang rendah, *multiple consistency approach* ini mengakui pentingnya tujuan. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa fungsi organisasi sebagai alat untuk melaksanakan tujuan-tujuan tertentu. Tujuan-tujuan tersebut mungkin berupa tujuan chief executive atau kelompok to manajemen, seperti yang diasumsikan pada pendekatan tujuan (*goal approach*). Namun demikian, tujuan-tujuan tersebut dapat juga berasal dari pihak-pihak yang berkepentingan lainnya di dalam atau di sekitar organisasi. Apa yang membedakan keinginan individu ataupun kelompok dapat berbeda secara berarti. Sebagai akibatnya

---

ukuran-ukuran yang digunakan untuk mengevaluasi organisasi dapat bervariasi juga. Perlu diperhatikan di sini bahwa ukuran keefektifan organisasi itu tidak selalu measurable atau dapat diukur.

Hopwood menyatakan bahwa penilaian prestasi manajemen dengan menggunakan anggaran dapat dibedakan dalam tiga pola pengawasan yaitu pola penilaian prestasi berdasarkan batasan anggaran (jumlah/nilai yang tersaji dalam anggaran), berdasarkan kontribusinya terhadap laba, serta penilaian prestasi non-akuntansi. Hasil penelitiannya dinyatakan sebagai berikut.

Keterangan	Batasan Anggaran	Sumbangan LABA	Non Akuntansi
Keterkaitan dengan cost	Tinggi	Tinggi	Rendah
Tekanan akibat pekerjaan	Tinggi	Sedang	Sedang
Manipulasi catatan akuntansi	Banyak	Sedikit	Sedikit
Hubungan dengan atasan	Buruk	Baik-baik	Baik
Hubungan antar karyawan	Buruk	Baik	Baik

Bila prestasi dinilai berdasarkan batasan anggaran, ini berarti para manajer dituntut untuk dapat berprestasi sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dalam anggaran. Atas dasar penelitian, Hopwood menyimpulkan bahwa pola penelitian prestasi yang didasarkan pada batasan anggaran telah menimbulkan dampak negative terhadap perilaku yang dinilai. Para manajer merasa tertekan, sehingga ada kecenderungan untuk mencapai anggaran tanpa memperdulikan tujuan perusahaan.

Dibandingkan dengan pola penilaian prestasi yang didasarkan pada kontribusi laba ataupun prestasi non akuntansi, maka kedua pola penilaian ini menunjukkan hal yang hampir sama. Dalam hal perasaan manajer terhadap tekanan akibat pekerjaan ternyata dapat dikatakan sedang saja. Manipulasi catatan akuntansi yang terjadi pada kedua pola penilaian tersebut hanya sedikit. Hubungan para manajer dengan atasan dan antar karyawan juga berlangsung dengan baik. Dalam hal keterkaitannya dengan cost, pola penilaian prestasi

---

yang didasarkan pada kontribusi laba relative tinggi, sedangkan yang menggunakan prestasi non akuntansi ternyata cukup rendah.

Penelitian tentang kelima karakteristik anggaran, telah dilakukan oleh Izzetin Kenis pada tahun 1979, dengan judul: "Effects of Budgeting Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance" Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *budgetary participation* dan *budget goal clarify* cenderung berdampak positif, terhadap *job related dan budget-related attitudes* para manajer.

Jadi faktor partisipasi dan kejelasan sasaran anggaran cenderung berdampak positif terhadap sikap para manajer yang terkait, partisipatif terhadap sikap para manajer dalam proses penyusunan anggaran di harapkan dapat memotivasi semangatnya untuk meraih apa yang telah direncanakan bersama. Demikian pula halnya dengan kejelasan sasaaran akan semakin lebih mudah melihat ke mana arah tujuan perusahaan seperti yang telah ditetapkan sebelumnya. Diungkapkan pula bahwa, sabelumnya *participation* dan *goal clarity* ditemukan berpengaruh terhadap *budgetary performance* para manajer. Tingkat kesulitan budget yang cukup tinggi ternyata mengikuti *attitudes* dan *performance* para manajer, di lain pihak dampak *budgeteter}, evaluation* dan *feedback* terhadap *performance* para manejer terbukti tidak berarti.

Dampak faktor evaluasi dan umpan balik terbukti tidak ada artinya bagi kinerja para manajer. Seperti yang ditemukan oleh Marcel Go, faktor evaluasi dan umpan balik sangat dipengaruhi oleh faktor partisipasi dan tingkat kesulitan anggaran. Sehingga faktor evaluasi dan umpan balik itu sendiri kurang berarti bagi para manajer. Jadi yang belum atau belum optimum, maka karakteristik anggaran berikutnya, yaitu evaluasi dan umpan balik, tidak akan ada manfaatnya bagi para manejer.

Penelitian tentang berbagai task-goal setting yang dilakukan oleh Locke (1968), Latham and Yuke (1975), Steers (1976) dan Ivancevich (1976), menunjukkan adanya pengaruh positif atas *goal clarity* terhadap *attitudes* dan *performance*. Sedangkan Hofstede (1967), Milani(1975) Swiering and Mocur (1975) Locke(1968). Dan Steers (1976), menyatakan adanya dampak positif dari *partieicipation in goal setting* terhadap *attitudes of participation*. Namun demikian, Milani (1975) menemukan bahwa

---

*participation* tidak ada hubungannya dengan *job performance*.

Penelitian tersebut menunjukkan adanya pengaruh positif atas kejelasan sasaran anggaran dan juga partisipasi penetapan tujuan terhadap sikap dan kinerja. Di lain pihak ditemukan pula bahwa faktor partisipasi tidak ada hubungannya dengan kinerja. Berbeda dengan apa yang ditemukan oleh Izzetin Kenis (1979) yang menyimpulkan adanya pengaruh positif atas faktor partisipasi terhadap kinerja para manajer.

*Job satisfaction* dan *budgeting motivation* ditemukan lemah hubungannya dengan *budgetary feedback*, 'keputusan kerja dan faktor motivasi tidak begitu berpengaruh terhadap faktor umpan balik. Hal ini secara tidak langsung menunjukkan bahwa umpan balik tentang kebebasan dalam menciptakan sasaran anggaran dengan cara memperbaiki kinerja adalah tidak efektif, dan hanya akan efektif secara marginal dalam perbaikan sikap para manajer. penemuan dari Chapanis (1964), Carrioll dan Tosi (1970), Hackman dan Lawler (1971), Steers (1975), serta Kim dan Hamner (1976), Gagal menunjukkan gabungan hasil berbagai penelitian yang memperlakukan hubungan umpan balik, sikap dan kinerja dalam penetapan sasaran kerja, berbagai variabel penengah, seperti misalnya ketepatan waktu, isi umpan balik serta faktor-faktor lingkungan lainnya mungkin menjadi penyebab konflik tersebut.

Hasil-hasil yang dihubungkan dengan dampak tingkat kesulitan anggaran merupakan suatu lingkaran pada sikap dan kinerja para manajer, juga tidak meyakinkan, semua hubungannya adalah lemah atau tidak signifikan,. Dampak positif atas tingkat kesulitan anggaran yang dilaporkan oleh Locke (1968), Blumenfeld and Leidy (1969) dan Carol( and Tosi (1970) tidaklah mendukung. Bagaimanapun analisis sebelumnya, Hofstede (1967), Becker and Green (1962) dan Dumber (1971), menyimpulkan bahwa sasaran anggaran menunjukkan dampak yang negative terhadap kinerja.

Kenneth a. Merchant (1981) menunjukkan bahwa anggaran sebagai bagian dari strategi pengendalian perusahaan tergantung pada konteks perusahaannya. Perusahaan besar relative cenderung menggunakannya sebagai pengendalian administrative formal, Pada semua perusahaan, proses anggaran yang formal dan rumit biasanya diterima dengan baik oleh para manajer, tetapi pada perusahaan besar proses anggaran tampil menjadi lebih terkait dengan kinerja.

William R. Baber (1985) menunjukkan bahwa rencana kompensasi yang

---

didasarkan pada anggaran acapkali digunakan pada organisasi yang didesentralisasi, untuk memotivasi para manajer pelaku pengambil keputusan dalam mencapai tujuan organisasi. Penggunaan anggaran untuk tujuan ini, dapat mempengaruhi keputusan para manajer dalam membuat *discretionary expenditure* yang akan menghasilkan manfaat di masa yang akan datang.

Berdasar konteks di atas, dapat dikemukakan hipotesis dalam penelitian ini yaitu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen.

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi Penelitian**

Penelitian dilakukan dengan asumsi bahwa perusahaan-perusahaan yang ada di Karesidenan Surakarta dalam kegiatan perusahaannya dirasa penting akan kebutuhan anggaran, sehingga anggaran dapat dikatakan merupakan hal yang benar-benar perlu pendapat perhatian. Dikarenakan adanya ukuran populasi yang tidak terbatas, maka dilakukan dengan menggunakan metode quota proportional random sampling dalam menentukan populasi sasaran, yaitu teknik penentuan populasi yang ditentukan berdasar kriteria tertentu terlebih dahulu karena populasi tidak terbatas. Setelah dilakukan penentuan kriteria yaitu perusahaan yang menghasilkan laporan keuangan yang sudah selesai, akhirnya unit analisis yang memenuhi syarat terjaring sebanyak 60 perusahaan. Dengan demikian ukuran populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 60 perusahaan.

### **Operasionalisasi Variabel Penelitian**

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah faktor kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel bebas (independent) dan faktor keefektifan pengendalian manajemen sebagai variabel yang dipengaruhi (dependent) Hal tersebut sesuai dengan asumsi sebelumnya bahwa orientasi utama perusahaan dewasa ini adalah Market maxization.

---

### Metode Pengumpulan Data

Data yang dibutuhkan, dikumpulkan dengan menggunakan metode kuesioner, yang terdiri atas *open ended questionnaire* dan *closed ended questionnaire*. Masalah yang menyangkut kejelasan sasaran anggaran disajikan dalam bentuk *closed ended questionnaire*, sedangkan identitas responden dan perusahaan, serta keefektifan pengendalian manajemen diberikan dalam bentuk *open ended questionnaire*. Pengumpulan data itu sendiri dilakukan melalui mail survey, questionnaire dikirim kepada responden via pos, demikian pula pengembaliannya akan dilakukan langsung oleh responden dengan menggunakan sampul surat siap kirim yang disediakan oleh penulis.

### Metode Analisis Data

Dalam pengolahan data, metode statistik yang digunakan adalah statistik inferens/statistik induktif. Dalam beberapa literature dikatakan bahwa analisis regresi dapat diterapkan apabila variabelvariabelnya menunjukkan gejala dan dapat dibuat skala. Skala ini tidak hanya meliputi skala rasio dan skala interval saja, tetapi juga skala ordinal. Dalam penelitian ini, data yang diperoleh dari kedua variabel yang diteliti, masing-masing dapat disajikan dalam bentuk skala ordinal dan skala rasio, sehingga memenuhi syarat untuk dapat dimasukkan dalam persamaan regresi.

Dari data yang diperoleh, variabel kejelasan sasaran anggaran yang disajikan dalam bentuk skala ordinal dianggap sebagai independent variabel/variabel bebas. Sedangkan variabel keefektifan pengendalian manajemen yang disajikan dalam bentuk skala rasio dianggap sebagai dependent variabel/variabel yang dipengaruhi. Dalam hal ini, keefektifan pengendalian manajemen merupakan fungsi kejelasan sasaran anggaran,  $Y = f(x)$  : Y adalah keefektifan pengendalian manajemen, sedangkan x adalah kejelasan sasaran anggaran.

Adapun bentuk persamaan regresinya adalah sebagai berikut:  $Y = a + bx + E$ . Bentuk persamaan tersebut menunjukkan bahwa kenaikan atau lebih tepatnya pemenuhan akan kejelasan sasaran anggaran meningkatkan keefektifan pengendalian manajemen. Setelah diperoleh bentuk persamaan regresinya, kemudian dihitung besarnya koefisien korelasi, yaitu suatu indeks yang menunjukkan bagaimana hubungan

kedua variabel tersebut, apakah positif ataukah negative, juga derajat asosiasi (erat tidaknya hubungan) kedua variabel itu. Nilai koefisien regresi "b" akan selaras dengan nilai koefisien korelasi "r" artinya bila nilai "b" positif, maka akan diikuti oleh nilai "r" yang positif, demikian pula sebaliknya, bila didapat nilai "b" yang negative. Berikutnya menghitung besarnya koefisien determinasi, yaitu sebuah koefisien yang menunjukkan besarnya presentase pengaruh variabel bebas terhadap variabel yang dipengaruhi. Koefisien determinasi ini dapat dihitung dengan mengkuadratkan nilai koefisien korelasi. Langkah terakhir adalah melakukan " F Test" (disebut juga *variance analysis*). Untuk menguji apakah variabel independent mampu menjelaskan variabel dependen dengan baik atau tidak.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **Tingkat Kejelasan Anggaran terhadap Pengendalian**

Dari "Plot" antara variabel "X" (kejelasan sasaran anggaran) dan variabel "Y" (keefektifan pengendalian manajemen) terlihat bahwa tidak ada kecenderungan hubungan-hubungan antara kedua variabel tersebut, sebagaimana terlihat pada garis regresi yang didapat, hampir mendatar bentuknya. Dari standardized scatterplotnya juga terlihat pancaran titiknya cenderung tidak mengarah pada satu sudut tertentu. Berikut ini disajikan teknis perhitungan korelasi dan regresinya. Dari ketigapuluhdua pasangan data (faktor kejelasan sasaran anggaran sebagai variabel "X" atau variabel independen/bebas dan market share sebagai variabel "Y" atau variabel dependen/tergantung) yang telah siap dianalisis, dapat dihitung komponen berikut.

Variable	Koefisien Regresi	Stad Error	t	Sig.
Constanta	34,477	6,417	5,373	0,000
Kejelasn Sasaran Anggaran	0,500	0,097	5,139	0,000
F hitung				26,406
Prob. F				0,000
D.W				1,929
Koefisien Korelasi				0,559
Prob. Korelasi				0,000

Sumber: data yang diolah

Atas dasar hasil perhitungan tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa hubungan positif antara kejelasan sasaran anggaran dengan keefektifan pengendalian manajemen sangat kuat sekali, terbukti dari nilai koefisien korelasi yang didapat adalah positif sebesar 0,559. Hal ini diperjelas dengan besarnya pengaruh variabel kejelasan sasaran anggaran terhadap keefektifan pengendalian manajemen sebesar 31,3 persen saja. Hal ini ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi sebesar 0,313. Analog dengan itu nilai koefisien regresinya cukup besar, yaitu sebesar 0,500; artinya peningkatan market share yang disebabkan oleh pemenuhan akan kejelasan sasaran anggaran dapat dikatakan sangat berarti.

Analisis varians yang didapat adalah sebesar:  $F = 26,406$  Dibanding dengan nilai yang diperoleh dari Fiaber untuk  $F 0,05 (1,58)$  yang sama dengan 4,00 ini berarti bahwa  $H_0$  ditolak, atau dengan kata lain antara kedua variabel tersebut ada hubungan. Juga nilai signifikansi "F" sebesar  $0,000 < \text{tingkat signifikansi } 5\%$  memperkuat kesimpulan bahwa memang variabel independen (kejelasan sasaran anggaran) mampu menjelaskan variabel dependen (market share) secara baik.

Para manajer operasional yang secara langsung bertanggung jawab terhadap pelaksanaan anggaran ternyata 87% menyatakan selalu diikuti sertakan dalam penyusunan anggaran. Pernyataan yang sama (dengan redaksi yang berbeda) diajukan pula pada nomor dua, yakni tentang kesempatan yang diberikan kepada mereka dalam

---

penyusunan anggaran pada bidang yang mereka pimpin; ternyata 93% menyatakan setuju. Kedua hal tersebut menunjukkan bahwa faktor pendukung kejelasan sasaran anggaran yang dalam hal ini adalah partisipasi, hampir setiap perusahaan perhatian yang begitu besar.

Tentang jumlah informasi yang diberikan oleh atasannya, ternyata 90% menyatakan banyak menerima informasi tersebut sehubungan dengan pelaksanaan anggaran pada bidang yang mereka pimpin, sedangkan selebihnya (10%), hanya menyatakan kurang setuju. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak faktor pendukung kejelasan sasaran anggaran yang mereka dapatkan.

Dua pernyataan berikutnya, yaitu pertama tentang sistem penganggaran, 88% mereka menyatakan setuju bahwa sistem yang ada berfungsi sebagai alat untuk menginformasikan sasaran yang harus dicapai oleh setiap bagian. Kedua, yaitu tentang sumbangan yang diberikan oleh sistem tersebut, hampir 92% mereka sependapat bahwa sistem penganggaran yang ada memberikan sumbangan berupa informasi kepada mereka dalam hal pengambilan keputusan. Jelas kedua hal tersebut menunjukkan adanya dukungan terhadap kejelasan sasaran anggaran juga dalam hal pelaksanaannya.

Tentang kejelasan sasaran anggaran. itu sendiri 88% menyatakan setuju adanya hal tersebut; sedangkan tentang spesifikasi sasaran anggaran, keberadaannya hanya disetujui oleh 8% responden saja, selebihnya menyatakan kurang setuju. Masih ada kaitannya dengan spesifikasi anggaran, yaitu tentang rincian anggaran yang mereka buat, ternyata jawabannya sangat beranekaragam. Untuk rincian anggaran dalam jangka waktu semesteran hanya 88% yang menyatakan setuju, 6,7% kurang setuju, dan 5% tidak setuju. Jangka waktu kwartalan, hanya 13% yang menyatakan setuju, 80% kurang setuju, dan 6,7% tidak setuju. Sedangkan rincian anggaran untuk jangka waktu triwulan, 5% menyatakan sangat setuju, 18,3% setuju, 46,7% kurang setuju, 26,7% tidak setuju dan 3,3% sangat tidak setuju, Terbukti bahwa pola penyusunan anggaran dirinci untuk jangka waktu yang berbeda-beda. Hampir 89% menyatakan bahwa mereka memahami anggaran untuk bidang masing-masing yang mereka pimpin. Hal tersebut didukung oleh pernyataan berikutnya; 91% menyatakan dapat mengetahui tingkat kepentingan sasaran anggaran pada bidang mereka masing-masing dibandingkan dengan bidang lainnya, sisanya 9% kurang memahami. Demikian pula halnya dengan skala prioritas dari

---

setiap bagian sasaran anggaran pada bidang mereka masing-masing, hampir 90% menyatakan mengetahui hal tersebut.

Berikut tentang penanggungjawab dari setiap sasaran anggaran pada bidang mereka masing-masing dan jumlah yang harus dicapai dari setiap anggaran pada bidang mereka, serta kapan sasaran anggaran pada bidang mereka harus dicapai; hampir 87% menyatakan bahwa mereka dapat mengetahui hal tersebut. Ketiga hal tersebut sangat mendukung kejelasan sasaran anggaran mereka.

Tentang asumsi-asumsi kondisi ekonomi, 86,7% menyatakan bahwa mereka menggunakannya. Sembilan puluh dua persen menggunakan kondisi ekonomi makro, seperti tingkat bunga, tingkat inflasi, tingkat pertumbuhan PDB dan peraturan yang berlaku. Demikian pula halnya dengan asumsi kondisi ekonomi mikro, seperti menyatakan menggunakan dalam sistem penganggaran.

Secara keseluruhan tentang jumlah informasi lain diluar anggaran yang dibutuhkan dalam pelaksanaan anggaran pada bidang mereka masing-masing ternyata 90% menyatakan sedikit saja jumlah yang mereka butuhkan. Ini menunjukkan bahwa sasaran anggaran yang ada pada mereka sudah begitu jelasnya, sehingga hanya memerlukan sedikit saja informasi lain diluar yang sudah tercantum dalam anggaran.

Hampir 87% setuju pada pernyataan terakhir bahwa para karyawan akan bekerja dengan lebih baik bila dikendalikan oleh anggaran. Ini menunjukkan bahwa mereka menganggap anggaran dapat berfungsi sebagai alat pengendali kegiatan mereka.

Sepintas dapat dikatakan bahwa hampir semua responden menyatakan ada kejelasan sasaran anggaran pada bidang mereka masing-masing. Bila dikaitkan dengan market share yang mereka capai, yang terlihat begitu heterogen datanya, dapat disimpulkan bahwa antara kedua hal tersebut tidak ada keterkaitan.

### **Temuan Penelitian Ikutan**

Selain pertanyaan-pertanyaan pokok yang hasilnya telah ditemukan di atas, kuesioner ini dilengkapi pula dengan beberapa pertanyaan tambahan yang dapat digunakan untuk mendukung temuan-temuan yang diperoleh pada pertanyaan-pertanyaan pokok. Pertanyaan tersebut meliputi jenis perusahaan, umur perusahaan, orientasi perusahaan dan sistem penganggarnya.

Dari berbagai jenis perusahaan yang termasuk dalam kelompok responden, yaitu meliputi BUMN dan BUMS ternyata 15% masih berorientasi pada maksimisasi laba, sedangkan selebihnya sudah berorientasi pada pangsa pasar dan kelangsungan hidup. Hal ini menunjukkan kesesuaian antara asumsi yang digunakan dengan kenyataan yang ada, yakni perusahaan masa kini cenderung berorientasi merebut pangsa pasar. Tetapi adanya 15% responden yang masih berorientasi pada maksimalisasi laba menerangkan kuatnya hubungan antara kejelasan sasaran anggaran dengan market share sebagai tolak ukur keefektifan pengendalian manajemen.

Mengenai sistem penganggaran yang mereka terapkan, ternyata hampir 68,3% menggunakan kombinasi antara bottom-up dan top-down approach, hanya 26,7% responden yang menjawab bottom-up approach dan 5% yang menjawab top down. Berarti faktor partisipasi, jelas dianggap sangat diperlukan dalam hal penyusunan anggaran. Dengan diikutsertakannya semua bagian yang terkait, diharapkan akan dapat menambah pemahaman mereka para pelaksana anggaran terhadap sasaran anggaran yang harus mereka capai.

Bila dikaitkan faktor umur perusahaan yang dalam penelitian ini dapat dianggap sebagai faktor pengalaman dalam mengelola perusahaan, maka hubungannya dengan keefektifan pengendalian manajemen lebih lemah, dibandingkan dengan pengaruh kejelasan sasaran anggaran. Hal ini ditunjukkan oleh koefisien korelasinya yang lebih kecil ( $0,071 < 0,254$ ). Besarnya pengaruh tersebut juga kecil, hanya 0,5 persen (0,005). Dalam analisis varians (ANOVA) terbukti pengaruh tersebut tidak signifikan, nilai probabilitasnya lebih besar dari tingkat signifikansi yang digunakan ( $0,590 > 0,05$ ).

Atas dasar temuan pokok dan temuan ikutan-ikutan tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa masih banyak faktor lain yang dapat mempengaruhi keefektifan pengendalian manajemen, khususnya pada perusahaan di Karisedenan Surakarta, tidak hanya faktor kejelasan sasaran anggaran. Faktor lain tersebut misalnya; pertama, biaya pemasaran yang dewasa ini dianggap sebagai faktor yang ikut menentukan, mengingat persaingan yang begitu ketat, sehingga media promosi ikut berperan aktif. Kedua, kebijaksanaan pemerintah. Keunikan bisnis bank sebagai financial intermediary adalah berusaha mengumpulkan dana dari penjualan kemudian untuk membayar kewajiban kepada pihak ke III. Oleh karena itu, kondisi makro ekonomi dan berbagai

---

kebijaksanaan otoritas monoter merupakan actor potensial dan dominan dalam bisnis industri dan perdagangan, khususnya dalam hal pengendalian manajemen perusahaan.

Faktor pengalaman yang umumnya memberikan sumbangan yang besar dalam banyak hal; namun dalam penelitian ini ditemukan kecil saja pengaruhnya. Bila diteliti lebih jauh tentang karakteristik yang dimiliki oleh populasi/responden penulis menduga faktor tersebut merupakan kendala yang menyebabkan tidak adanya kesesuaian antara apa yang dihipotesiskan dengan hasil penelitian.

Kondisi perusahaan di Karisedenan Surakarta masih belum mapan, dalam arti mempunyai kemampuan analisis perusahaannya yang merupakan masalah yang mendasar, dapat dikatakan masih rendah. Kemudian, rendahnya daya saing yang diakibatkan oleh tingginya cost, juga merupakan faktor yang perlu diperhitungkan. Juga perusahaan di Indonesia tampak sudah mulai bergeser pada *face by income*, meninggalkan ciri-ciri khas sebagai pemberi kredit. Termasuk juga masalah tempat dan lokasi perusahaan. Peta produksi dan peta perusahaan ternyata terpisah, seharusnya menyatu satu sama lain, dimana sentra produksi disitu ada perusahaan. Itu semua merupakan faktor pola tingkah laku tersendiri sesuai dengan sifat yang melekat pada masing-masing responden.

Terhadap temuan kedua penelitian tersebut di atas, hasil temuan penelitian ini berbeda. Hilmy Vanoes Saboet menyimpulkan bahwa faktor anggaran ikut berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen, diikuti oleh Marcel Go yang menyimpulkan bahwa faktor kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap keefektifan pelaksanaan anggaran; sedangkan dalam penelitian ini ternyata faktor kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen. Seperti telah dibahas sebelumnya bahwa perbedaan ini terjadi karena karakteristik responden yang berbeda juga keterbatasan faktor yang diikutsertakan dalam penelitian ini. Penelitian Izzetin Kenis pun, menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran mempengaruhi pelaksanaan anggaran itu sendiri.

Penelitian ini pun bertolak belakang dengan apa yang dilakukan oleh Locke (1968), Latham & Yuke (1975), Streers (1976) dan Vancevich (1976). Mereka menemukan adanya pengaruh positif atas penjelasan sasaran anggaran terhadap sikap dan performance para manajer. Faktor yang dapat menghambat keefektifan

---

pengendalian manajemen dunia Bisnis di Karesidenan Surakarta.

Penelitian serupa telah banyak dilakukan oleh peneliti terdahulu, seperti yang telah penulis uraikan dalam telaah pustaka, bila dibandingkan penelitian-penelitian tersebut dengan apa yang penulis temukan dalam penelitian ini, maka terdapat beberapa perbedaan dan persamaan.

Perbedaan yang bertolak belakang antara penelitian yang sejenis memang mungkin saja terjadi. Perbedaan dalam hal asumsi pendekatan, teknik, tempat dan waktu; semuanya dapat mempengaruhi hasil temuan. Oleh karena itu untuk mencari hasil temuan yang pantas dijadikan dasar tindakan, setidaknya diperlukan beberapa kali penelitian sejenis pada tempat yang sama.

Dibandingkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hile Saboet (1989) dan Marcel Go (1988), ada satu hal yang perlu diperhatikan, yaitu tentang pendekatan yang digunakannya. Kedua peneliti tersebut di atas menggunakan pendekatan Management Control System, sedangkan penulis dalam hal ini menggunakan istilah pengendalian dalam konteks yang umum. Perbedaan pendapat ini dapat menyebabkan temuan yang berbeda, mengingat karakteristik atau ciri yang dimiliki oleh para responden akan membentuk.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Sebagian besar Perusahaan di Karesidenan Surakarta berusaha membuat sasaran anggaran sejelas mungkin. Mereka memberi kesempatan kepada semua bagian yang terkait untuk ikut serta dalam penyusunan anggaran. Dengan demikian diharapkan mereka mampu memahami sasaran anggaran dengan lebih baik.

Atasan mereka memberikan informasi yang diperlukan dalam pelaksanaan anggaran tersebut. Berbagai kondisi perekonomian, baik ekonomi makro maupun mikro, yang sama hal tersebut merupakan faktor yang benar-benar berpengaruh terhadap kegiatan perusahaan, berikut diperhitungkan dalam penyusunan anggaran. Akhirnya mereka setuju bahwa dengan anggaran, dapat mengendalikan kegiatan mereka.

Dari tolak ukur yang digunakan untuk melihat keefektifan pengendalian

---

---

manajemen dalam penelitian ini, yaitu market share, ternyata hasilnya menunjukkan data yang begitu heterogen. Sesuai dengan uji statistik yang telah dilakukan, dari kedua hal tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa faktor kejelasan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen.

Koefisien korelasi sebesar 0,559 atau koefisien determinasi sebesar 31,3% menunjukkan bahwa faktor kejelasan sasaran anggaran pengaruhnya cukup besar terhadap keefektifan pengendalian manajemen. Bila dikaitkan dengan temuan terdahulu, penulis menduga bahwa masih banyak faktor lain yang mempengaruhi keefektifan pengendalian manajemen. Faktor-faktor tersebut misalnya: strategic planning yang diterapkan, sistem dan prosedur yang berlaku pada perusahaan yang bersangkutan, perilaku pada perusahaan yang bersangkutan, perilaku para personelnnya, budaya perusahaan, biaya pemasaran, kondisi perekonomian dan kebijaksanaan pemerintah.

Penulis juga menduga bahwa penyebab utama dari growth (pertumbuhan) perusahaan adalah faktor lingkungan dan bukan perkembangan intern; walaupun ada, mungkin kecil pengaruhnya. Di tengah era globalisasi ekonomi, yang ditandai dengan persaingan yang begitu kompetitif, seringkali faktor lingkungan jauh lebih berperan. Faktor lingkungan tersebut dapat meliputi sectorsector: (1) sosio ekonomis, yang meliputi faktor ekonomi dan sosial. (2) teknologis yang dapat mempengaruhi sumber daya operasi dan siklus hidup produk dan jasa, (3) persaingan dan (4) sektor pemerintah

## **Saran**

Atas dasar kesimpulan tersebut di atas dapat dilakukan penelitian iebih lanjut tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keefektifan pengendalian manajemen. Faktor-faktor tersebut meliputi faktor intern dan ekstern atau kondisi lingkungan perusahaan. Jadi faktor strategic planning yang diterapkan, sistem dan prosedur yang berlaku, perilaku para personel, budaya perusahaan, biaya pemasaran, kondisi sosial dan ekonomi, serta kebijaksanaan pemerintah merupakan variabel-variabel yang diteliti. Selain itu, variabel yang dijadikan tolok ukur keefektifan pengendalian manajemen dalam penelitian replikasi tersebut perlu diganti. Dicari variabel lain yang lebih dapat mewakili kinerja keefektifan pengendalian manajemen dari setiap perusahaan yang bersangkutan.

---

Setelah diketahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap keefektifan pengendalian manajemen, kemudian dapat diuji sampai sejauh mana pengaruh kedua jenis faktor tersebut (intern dan ekstern). Akhirnya dapat dibuktikan apakah memang benar bahwa tingkat pertumbuhan atau growth itu lebih banyak ditentukan oleh faktor lingkungan atau tidak.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anthony, Robep N. and James S. Reece, *Accounting Text and Cases*, 7 edition, Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1983.
- Anthony, Robert N. John Deardenth and Norton M. Bedford, *Management Control Systems*, 5 edition, Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1984
- Ari Ambari Ibrahim, *Perbandingan Antara Kebutuhan Informasi terhadap Perusahaan Kecil Dengan Perusahaan Besar di Indonesia*, Thesis, Yogyakarta: FPS-UGM, 1988.
- Babbie, Earl, *The Practice of Social Research*, 3th edition, California: Wodsworth Publishing Company, a division of Wadsworth, Inc., 1983
- Babber, William R., "Budget-Based Compensation and discretionary Spending", *The Accounting Review*, January, 1985.
- Brownell, Peter, "A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control" *The Accounting Review*, Oktober 1982
- Beowner, Peter, "Budgetery Systems and the Control of Functionally Differentiated Organizational Activities", *Journal of Accounting Research*, Vol. 23 No. 2 Autumn, 1985.
- Brownell, Peter and Mark Hirst, "Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty : Test of a Three-Way Interaction", *Journal of Accounting Reserarch*, 1986.
- Brownell, Peter, and Moris Ms Innes, "Budgetary Participation, Motivation, and Managerial Performance", *The Accounting Review*, Vol. Lxl, No.4, Oktober, 1986.
- Brealy, R and Myers, S: *Principles of Corporate Finance*, Mc Graw Hill, International Student Edition 1981
-

- 
- Bronson, Richard, *Operation Research*. Penerjemah Hans J J. Wospakrik Jakarta: Erlangga,. 1991.
- Bails Dale G.& Larry C. Peppers "*Business Fluctuation, Forecasting Techniques and Application*" Prentice Hall, Inc, 1982.
- Campbell, Ballou, and Slade, *Form and Style*, 6<sup>th</sup> editi Massachusetts : Houghton Mifflin Company, 1986.
- Chenhall, Robert H, "Authoritarianism and Participative Budgeting, A Dydic Analysis", *The accouting Review*, Bol Lxl, No. 2. April 1986.
- Cochrapi, William G, and George W, Snedecor, *Statistical Methods*, 7 edition, Iowa : The Iowa State Univercity Press, 1980.
- Cove, Roger, *Manajemen Akuntansi* (terjemahan), PT, Elex Media Komputindo, Gramedia, Jakarta, 1990.
- Douglas, Garbutt., "Penganggaran dan Peramalan Kas" *Management Accounting*, ed, Roger Cove, PT Elex Media Komputindo, Kelompok Gramedia, Jakarta.
- Emory, William C., *Business Research Methods*, revised edition, Homewood, Illinois : Richard D. Irwin, Inc., 1980.
- Ernest I, Hanson, "The Budgetary Control Function", *The Accounting Review*, April, 1986
- Hilmy Vances Saboet, *Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Efektintas Pengendalian Manajemen Pada Perusahaan Manufaktur Di Surabaya*, Tesis, Yogyakarta : Fakultas Pasca Sarjana, Universitas Gajah Mada, 1986.
- Hirst, Mark K., "The Effects of Setting Budget Goals and Task Uncertainty on Performance : A Theoretical Analysis", *The Accounting review*, Vol. LxII, No. 4 Oktober 1987.
- Hopwood, Anthony, "*Accounting and Human Behaviour*", New Jersey : Prentice Hall, Inc., 1974.
- Invancevich, John., " Effects of Goal Setting on Performance And Job Satisfaction". *Journal of Psychology*, Oktober 1976.
- Kaplan, Robert S., *Advance Management Accounting*, Englewood Cliffs : Prentice Hall, Inc., 1982
- Ken, Milani, "The Relationship of Participation in Budget Setting to Industrial
-

- 
- Supervisor Performance and Attitude : A Field Study" *The Accounting Review*, April 1975.
- Kenis, Izzettin, "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance", *The Accounting Review*, Vol. Liv, No. 4 Oktober 1979.
- Lessard, Donald R, and Peter Lorange, "Currency Changes and Management Control: Resolving the Centralization or Decentralization Dilemma", *The Accounting Riview*, Vol. LII, No, 3 Juli, 1977,
- Maciariello, Joseph A., *Management Control System*, New Jersey: Prentice Hall, Inc. Englewood Cliffs, 1984.
- Marcel Go, *Pengaruh Karakteristik Anggaran Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Anggaran, Kasus Pada Perusahaan Rokok Kretek di Propinsi Jawa Tengah*, Tesis, Yogyakarta : FPSUGM, 1988.
- Matz, Adolph and Milton F, Usry, *Cost Accounting, Plenning and Control*, Sixth ed., South Western,. 1976.
- Merchant, Kenneth A., "The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance", *The Accounting Review*, Vol. LVI. No. 4 Oktober, 1981.
- Mosley, Donald. C and Paul H. Pietri, *Management The Art Of working With and through People*, California : Dickenson Publishing Emcino, 1975.
- Wonnacott, Ronald J. and Thomas H. Wnnacott, *Introductory Statistics*, fourth edition, John Wiley & Sond , 1985.