

**PENERAPAN AUDIT OPERASIONAL UNTUK MENILAI EFISIENSI,  
EFEKTIVITAS, DAN EKONOMISASI BAGIAN PRODUKSI  
(Studi pada PG. Meritjan (Persero) Kediri)**

Aditya Sanzana Tebety  
Moch. Dzulkirom AR  
Dwi Atmanto  
Fakultas Ilmu Administrasi  
Universitas Brawijaya

**ABSTRAK**

Persaingan bisnis yang semakin ketat menuntut perusahaan untuk mencegah pemborosan sumber daya yang digunakan khususnya dalam proses produksi. Suatu proses pemeriksaan diperlukan dalam menilai kinerja perusahaan untuk mencegah pemborosan yang sering terjadi. Audit operasional adalah audit yang menekankan pada penilaian sistematis dan objektif serta berorientasi pada tujuan untuk memperoleh keyakinan tentang keefektifan, keefesienan, dan keekonomisasian pendapatan atas kegiatan operasional perusahaan. Penelitian dilakukan pada PG. Meritjan Kediri yang merupakan salah satu pabrik gula di Kota Kediri. Masalah yang diangkat adalah mengenai penerapan audit operasional pada bagian produksi PG. Meritjan serta apakah penerapan audit operasional pada bagian produksi sudah mengacu pada peningkatan efisiensi, efektivitas dan ekonomisasi. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian deskriptif dengan jenis penelitian studi kasus. Fokus dalam penelitian adalah struktur organisasi perusahaan, kegiatan produksi, kriteria efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi. Hasil penelitian menerangkan bahwa manajemen audit dari PG. Meritjan dilakukan oleh auditor internal, auditor independen, dan auditor pemerintah. Berdasarkan hasil analisis data tahun 2010-2012, menunjukkan bahwa efisiensi penggunaan bahan baku dan tenaga kerja terjadi pada tahun 2011. Efisiensi penggunaan kapasitas mesin tertinggi pada tahun 2010. Efektivitas tertinggi terjadi pada tahun 2011 dan ekonomisasi tertinggi tercapai pada tahun 2011.

**Kata Kunci:** Audit Operasional, Efisiensi, Efektivitas, Ekonomisasi

**1. PENDAHULUAN**

Zaman yang semakin maju dan berkembang menyebabkan perkembangan ekonomi juga mengalami peningkatan yang semakin pesat. Semua perusahaan dituntut untuk dapat bersaing, karena persaingan di dunia bisnis yang semakin kompetitif banyak perusahaan mempunyai harapan untuk memenangkan persaingan atau setidaknya dapat bertahan dalam posisi yang mereka miliki saat ini. Tujuan setiap perusahaan adalah menghasilkan laba, oleh karena itu harus diperlukan suatu strategi yang baik agar dapat berkembang dan menjaga kelangsungan hidupnya.

Akibat persaingan yang tinggi di dunia bisnis, perusahaan pastinya mempunyai beberapa permasalahan. Permasalahan

yang dialami oleh perusahaan diantaranya adalah perusahaan dituntut untuk menghasilkan produk yang sesuai dengan kebutuhan konsumen dimana dibutuhkan biaya yang besar untuk menghasilkan produk tersebut; pemilik modal perusahaan yang mengharapkan laba besar; karyawan yang menginginkan kenaikan gaji, dan konsumen yang menginginkan produk tetap terjangkau serta terjaga kualitasnya.

Beberapa permasalahan diatas menuntut perusahaan untuk mencegah dan mengurangi pemborosan yang dapat merugikan perusahaan agar dapat berkembang dan menjaga kelangsungan hidupnya. Perusahaan perlu melakukan pemanfaatan sumber daya sebaik mungkin. Hal ini membawa pada gagasan efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi.

Tuntutan untuk mengelola sumber daya secara efisien, efektif, dan ekonomis akan tercapai jika penyimpangan-penyimpangan yang sering terjadi dapat diminimalisir. Peranan internal audit sangat penting karena diharapkan mampu menjawab permasalahan perusahaan. Pemeriksaan tidak hanya dilakukan terhadap pemeriksaan keuangan saja, namun juga menekankan penilaian sistematis dan objektif, serta berorientasi pada tujuan untuk memperoleh keyakinan tentang efektivitas dan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan.

Audit operasional diperlukan oleh pimpinan perusahaan untuk menyajikan informasi mengenai aktifitas operasional perusahaan. Tujuan audit operasional adalah untuk menilai apakah pelaksanaan kegiatan operasional telah dilaksanakan secara efisien, efektif dan ekonomis. Apabila kegiatan operasional belum dilaksanakan seperti seharusnya, maka auditor memberikan rekomendasi atau saran agar kegiatan operasional produksi di masa mendatang dapat dilakukan secara efisien, efektif, dan ekonomis.

Hasil audit operasional menyajikan informasi mengenai hasil analisis, penilaian dan komentar-komentar mengenai kegiatan perusahaan sehingga perusahaan dapat memperoleh informasi yang berguna dalam meningkatkan pengendaliannya. Peranan audit operasional sangat penting bagi perusahaan, dikatakan demikian karena perusahaan dapat mengetahui kelemahan yang terjadi di dalam perusahaan sehingga dapat meningkatkan pengendaliannya.

Pelaksanaan audit operasional dapat diterapkan ke berbagai perusahaan, seperti halnya perusahaan manufaktur, salah satunya pabrik gula. Bagian yang sangat penting dan menjadi ujung tombak dalam keberhasilan kinerja pada pabrik gula adalah bagian produksi. Audit operasional sangat diperlukan oleh bagian produksi karena untuk menilai kegiatan operasional pada bagian produksi yang telah mengacu pada efisiensi, efektifitas, dan ekonomisasi. Selanjutnya akan dibuat rekomendasi agar

kelemahan-kelemahan yang sering terjadi di dalam perusahaan dapat diatasi sehingga kegiatan operasional produksi dapat berjalan lebih baik lagi di masa datang.

Objek dari penelitian ini adalah PG. Meritjan. PG. Meritjan merupakan salah satu pabrik gula di Kota Kediri yang berada di bawah PT. Perkebunan Nusantara (X) Persero. PG. Meritjan mengalami beberapa permasalahan terkait kegiatan produksinya. Berdasarkan *survey* pendahuluan yang telah dilakukan dari data tahun 2010-2012, masalah tersebut adalah menurunnya produksi gula pada tahun 2012.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penerapan audit operasional pada bagian produksi PG. Meritjan serta apakah penerapan audit operasional pada bagian produksi sudah mengacu pada peningkatan efisiensi, efektivitas dan ekonomisasi.

## **2. KAJIAN PUSTAKA**

### **2.1 Auditing**

*Auditing* adalah pengumpulan serta pengevaluasian bukti-bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi tersebut dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan (Arens, Elder, dan Beasley 2003:15). Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Menurut Yusup 2001:11).

### **2.2 Audit Operasional**

Audit operasional merupakan proses sistematis yang bertujuan untuk mengkaji dan menilai prosedur operasi yang akan menghasilkan informasi bagi manajemen mengenai hasil dari penilaian beserta rekomendasi untuk perbaikan menuju pencapaian tingkat operasi yang efisien, efektif, dan ekonomis. Tujuan dilakukan

audit operasional adalah untuk menilai kinerja (*performance*), menilai apakah berbagai sumber daya yang dimiliki perusahaan telah digunakan secara efisien dan ekonomis, menilai efektivitas perusahaan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan *Top Management*, memberi rekomendasi kepada *Top Management* untuk dapat memperbaiki kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam penerapan pengendalian intern, dan prosedur operasional perusahaan dalam rangka meningkatkan efisiensi, keekonomisan, dan efektivitas dari kegiatan operasi perusahaan

### 2.3 Elemen Sasaran Audit Operasional

Kriteria merupakan norma, standar, atau sekumpulan standar yang menjadi panduan individu (kelompok) dalam menjalankan aktivitasnya sebagai pelaksanaan atas wewenang dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Kejadian merupakan tindakan atau aktivitas yang dilakukan oleh setiap individu pada saat objek audit diteliti. Penyebab merupakan tindakan atau aktivitas yang dilakukan oleh setiap individu (kelompok) di dalam perusahaan.

Akibat merupakan hasil pengukuran dan perbandingan antara aktivitas individu (kelompok) dengan kriteria yang telah ditetapkan terhadap aktivitas produksi.

### 2.4 Tahapan Audit Operasional

Audit pendahuluan, dimana audit ini dilakukan untuk mendapatkan informasi latar belakang terhadap objek yang diaudit dengan penelaahan terhadap berbagai peraturan, ketentuan dan kebijakan tertentu yang berkaitan dengan aktivitas yang diaudit, serta menganalisis berbagai informasi yang telah diperoleh untuk mengidentifikasi hal-hal yang potensial mengandung kelemahan pada perusahaan yang diaudit.

*Review* dan pengujian pengendalian manajemen, dimana auditor melakukan *review* dan pengujian terhadap pengendalian manajemen objek audit,

dengan tujuan untuk menilai efektivitas pengendalian manajemen dalam mendukung pencapaian tujuan perusahaan.

Audit terinci, dimana auditor mengumpulkan bukti yang kompeten untuk mendukung tujuan audit yang telah ditentukan dan mengembangkan bukti temuan untuk mencari keterkaitan antara satu temuan dengan temuan yang lain dalam menguji permasalahan yang berkaitan dengan tujuan audit.

Pelaporan, dimana pada tahap ini auditor mengkomunikasikan hasil audit dan memberikan rekomendasi kepada pihak manajemen atau pemilik perusahaan guna perbaikan kegiatan operasional di masa yang akan datang.

Tindak lanjut, dimana setelah mendapatkan rekomendasi atas temuan audit oleh auditor, pihak-pihak yang berwenang dapat melaksanakan tindak lanjut (perbaikan) sesuai dengan rekomendasi yang diberikan guna perbaikan tindakan untuk masa yang akan datang

### 2.5 Efisiensi

Efisiensi berhubungan dengan bagaimana perusahaan melakukan operasinya sehingga dicapai optimalisasi penggunaan sumber daya. Efisiensi berhubungan dengan metode kerja (operasi). Efisiensi berhubungan erat dengan konsep *input-proses-output*. Efisiensi adalah rasio *output* dan *input*. Seberapa besar output yang dihasilkan dengan menggunakan sejumlah input yang dimiliki perusahaan (Bayangkara 2008:13). Metode kerja yang baik akan dapat membantu proses operasi berjalan dengan mengoptimalkan sumber daya yang dimiliki perusahaan.

Analisis Penilaian Efisiensi Bagian Produksi terhadap produktivitas bahan baku diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Produktivitas} = \frac{\text{Jumlah Keluaran yg dihasilkan}}{\text{Jumlah bahan baku yg dipakai}} \times 100$$

(Tunggal, 2000:165)

Analisis Pengukuran terhadap Produktivitas tenaga kerja diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$PTK = \frac{\text{Volume produksi yg dihasilkan}}{\text{Total Direct Labour} \times \text{jml Jam kerja produktif}} \times 100\%$$

(Tunggal, 2000:165)

Analisis pengukuran *Idle Capacity* diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Loading} = \frac{\text{Produk Aktual}}{\text{Kapasitas yang tersedia}} \times 100\%$$

$$\text{Idle Capacity} = 100\% - \text{Loading}$$

(Tunggal, 2000:162)

## 2.6 Efektivitas

Efektivitas dapat dipahami sebagai tingkat keberhasilan suatu perusahaan untuk mencapai tujuannya. Apakah pelaksanaan suatu program/aktivitas telah mencapai tujuannya. Efektivitas merupakan ukuran dari *output*. Sementara itu, menurut Mardiasmo (2002:134), Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dapat dikatakan efektif.

Analisis untuk menilai Efektivitas (*Achievement Rate*) adalah:

$$AR = \frac{\text{Keluaran aktual yang dicapai}}{\text{Target Produksi yang dibuat}} \times 100\%$$

(Tunggal, 2000:162)

## 2.7 Ekonomisasi

Ekonomisasi berbicara tentang cara perusahaan untuk mendapatkan sumber daya yang akan digunakan dalam setiap kegiatan operasinya (Mardiasmo 2002:134). Artinya, apakah perusahaan mampu memperoleh sumber daya yang akan digunakan dalam operasi dengan pengorbanan yang paling kecil sehingga harga pokok per unit *input* yang digunakan dalam operasi juga menjadi rendah. Analisis menilai Ekonomisasi adalah:

$$\text{Ekonomisasi} = \frac{\text{Biaya Aktual}}{\text{Biaya yang dianggarkan}} \times 100\%$$

(Mardiasmo, 2002)

## 3. METODE

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif. Penelitian deskriptif menurut Nazir (2005:54), suatu metode untuk meneliti kasus kelompok manusia, suatu obyek, suatu kondisi, dan suatu sistem pemikiran maupun kelas peristiwa masa sekarang. Tujuan penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskripsi, gambaran, atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fenomena atau hubungan antar fenomena yang diselidiki.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan studi kasus. Studi kasus merupakan pengujian secara rinci terhadap satu latar atau satu orang objek atau satu tempat penyimpanan dokumen atau peristiwa tertentu..

## 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Audit Pendahuluan

PG. Meritjan merupakan salah satu anak perusahaan dari PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) yang bergerak di bidang industri gula. PG. Meritjan memiliki kegiatan produksi massa/banyak. Dikatakan produksi massal/banyak dikarenakan mengeluarkan jumlah output yang besar dan banyak, selain itu juga menghasilkan produk sampingan dari hasil produksinya. PG. Meritjan menghasilkan produk utama yaitu gula SHS (*Superior High Sugar*) yang merupakan gula kristal putih dengan kualitas terbaik. Dari hasil produksi gula tersebut juga menghasilkan beberapa produk sampingan seperti ampas, *blothong*, dan tetes yang dapat dimanfaatkan untuk proses produksi.

Seorang *administratur* yang memimpin PG. Meritjan dan bertanggung jawab kepada direksi PT. Perkebunan Nusantara X (Persero). Dalam menjalankan tugasnya, seorang *administratur* dibantu oleh 5 bagian terpenting yaitu, bagian Akuntansi Keuangan dan Umum, bagian pengolahan, bagian instalasi, bagian tanaman, dan bagian *Quality Control*. Kelima bagian tersebut saling bekerja sama dalam menjalankan kelangsungan hidup perusahaan.

Bentuk pengendalian PG. Meritjan adalah melakukan pemeriksaan (audit) untuk membantu proses evaluasi kegiatan operasional perusahaan. Tujuan dilakukan audit operasional bagian produksi adalah untuk menilai apakah kegiatan produksi telah berjalan sesuai dengan kriteria (peraturan, kebijakan, tujuan, rencana, dan standart) yang telah ditentukan sebelumnya dan mengevaluasi bagian-bagian yang masih memerlukan perbaikan.

## **4.2 Review dan Pengujian Pengendalian Manajemen**

### **4.2.1 Analisis Struktur Organisasi**

Struktur organisasi PG. Meritjan dibagi menjadi 5 bagian penting, yaitu bagian Akuntansi Keuangan dan Umum, bagian pengolahan, bagian instalasi, bagian tanaman, dan bagian *Quality Control*. Masing-masing bagian dipimpin oleh seorang kepala bagian. Setiap kepala bagian memiliki seksi dan sub seksi yang berfungsi membantu kepala bagian agar tercapainya hubungan kerja yang dinamis.

### **4.2.2 Analisis Perencanaan dan Pengendalian Produksi**

#### 1) Bahan Baku

Bahan baku yang digunakan dalam proses produksi PG. Meritjan harus tepat waktu, tepat kuantitas, dan tepat kualitas. Tepat waktu berarti tebu yang akan digiling harus tepat kedatangannya sebelum proses menggiling. Bahan baku tebu langsung disetor ke perusahaan dalam jangka waktu 24 jam setelah proses penebangan tebu.

Tepat kuantitas adalah kuantitas bahan baku yang akan digiling disesuaikan dengan kapasitas mesin giling per 24 jam, kapasitas mesin giling PG. Meritjan sendiri yaitu 26.000 kuintal. Tepat kualitas berarti bahwa tebu yang akan digiling harus memenuhi kriteria kelayakan giling yaitu bersih, manis, dan segar.

#### 2) Tenaga Kerja

PG. Meritjan melakukan perekrutan tenaga kerja secara fleksibel, dikatakan fleksibel karena perekrutan dilakukan selama masa giling, dan perekrutan yang dilakukan adalah merekrut tenaga kerja tidak tetap seperti karyawan kampanye, karyawan KKWT, dan karyawan *outsourcing*.

#### 3) Biaya *overhead* produksi

Biaya *overhead* pabrik penting dan berpengaruh dalam menunjang kegiatan proses produksi di PG. Meritjan. Anggaran *overhead* produksi ini dibuat oleh wakil kepala bagian pengolahan dan wakil kepala bagian instalasi, dimana mereka bertugas melaksanakan kegiatan operasional dibawah pertanggung jawaban kepala bagian pengolahan dan instalasi.

#### 4) Peralatan dan fasilitas produksi

Perawatan mesin dan fasilitas produksi dilakukan secara rutin oleh PG. Meritjan secara menyeluruh di saat luar masa giling. Hal tersebut dilakukan pada saat di luar masa giling sehingga pada saat masa giling, mesin dan fasilitas produksi dapat bekerja secara optimal.

#### 5) Penetapan kapasitas mesin produksi

Kapasitas produksi yang ditetapkan adalah selama 5 tahun terakhir ini adalah 26.000 kuintal per 24 jam.

#### 6) Pengendalian kualitas

Setiap bahan baku yang digunakan untuk proses produksi harus melalui tahap pemeriksaan kualitas. Pengendalian kualitas ini merupakan tugas bagian *Quality Control*, sedangkan uji klinis dilakukan di laboratorium. Tujuan dilaksanakannya control kualitas adalah untuk menjamin bahwa *input* yang akan dipergunakan untuk proses produksi telah benar-benar teruji secara klinis dan *output* yang dihasilkan telah sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan.

### 4.2.3 Audit Lanjutan (Terinci)

#### 1) Pengukuran Efisiensi Bagian Produksi

##### a) Efisiensi penggunaan bahan baku Aktual

$$\text{Produktivitas 2010} = \frac{287.761}{4.408.449} \times 100\% = 6,53\%$$

$$\text{Produktivitas 2011} = \frac{306.301}{4.040.373} \times 100\% = 7,58\%$$

$$\text{Produktivitas 2012} = \frac{271.617}{3.627.872} \times 100\% = 7,49\%$$

##### Efisiensi penggunaan bahan baku Anggaran

$$\text{Produktivitas 2010} = \frac{299.126,2}{3.588.987} \times 100\% = 8,33\%$$

$$\text{Produktivitas 2011} = \frac{294.347,3}{4.031.430} \times 100\% = 7,30\%$$

$$\text{Produktivitas 2012} = \frac{368.671,7}{4.417.291} \times 100\% = 8,34\%$$

Tabel 1. Perhitungan Selisih Produktivitas Bahan Baku

Tahun	Aktual	Anggaran	Selisih	Keterangan
2010	6,53%	8,33%	(-1,80%)	Belum Efisien
2011	7,58%	7,30%	0,28%	Efisien
2012	7,49%	8,34%	(-0,85%)	Belum Efisien

Kriteria: tepat waktu, tepat kuantitas, dan tepat kualitas

Kejadian: Tidak tepat waktu dalam pengiriman bahan baku.

Sebab: Kondisi cuaca yang pada saat itu musim penghujan.

Kejadian: Kurangnya kuantitas bahan baku yang digiling dengan kapasitas 26.000 kuintal per 24 jam.

Sebab: Tidak tersedianya bahan baku tebu pada saat itu.

Kejadian: Kurangnya kualitas kadar rendemen pada bahan baku tebu yang disetor oleh petani tebu rakyat.

Sebab: Bahan baku yang disetor oleh petani tebu rakyat mengandung kadar rendemen yang rendah.

Akibat: Penurunan Produksi Gula pada tahun 2012.

##### b) Efisiensi penggunaan Tenaga Kerja Aktual

$$\text{PTK 2010} = \frac{287.761}{682 \times 2.455.200} \times 100\% = 11,72\%$$

$$\text{PTK 2011} = \frac{306.301}{642 \times 2.496.096} \times 100\% = 12,27\%$$

$$\text{PTK 2012} = \frac{271.617}{614 \times 2.372.496} \times 100\% = 11,44\%$$

##### Efisiensi penggunaan Tenaga Kerja yang dianggarkan

$$\text{PTK 2010} = \frac{299.126,2}{694 \times 2.498.400} \times 100\% = 11,97\%$$

$$\text{PTK 2011} = \frac{294.347,3}{663 \times 2.577.744} \times 100\% = 11,41\%$$

$$\text{PTK 2012} = \frac{368.671,7}{637 \times 2.461.368} \times 100\% = 14,97\%$$

Tabel 2 Perhitungan Selisih Produktivitas Penggunaan Tenaga Kerja

Tahun	Aktual	Anggaran	Selisih	Keterangan
2010	11,72%	11,97%	(-0,25%)	Belum efisien
2011	12,27%	11,41%	0,86%	Efisien
2012	11,44%	14,97%	(-3,53)%	Belum efisien

Kriteria: Tenaga kerja yang diperlukan dalam proses produksi harus bekerja secara maksimal dan disesuaikan dengan kebutuhan masing-masing bagian karena dalam penggunaan setiap tenaga kerja, perusahaan mengeluarkan biaya  
Kejadian: Tenaga kerja yang tidak bekerja secara optimal.

Sebab: Tidak konsisten bekerja.

Akibat: Kenaikan beban perusahaan telah menyebabkan menurunnya laba, khususnya beban biaya tenaga kerja.

##### c) Efisiensi *idle capacity*

Kriteria: Kapasitas giling mesin 26.000 kuintal per 24 jam

Kejadian: Jumlah kuantitas bahan baku yang digiling tidak mencapai kapasitas giling mesin yang tersedia.

Sebab: Tidak tersedianya bahan baku tebu.

Akibat: *Output* yang dihasilkan kurang maksimal. Semakin besar kapasitas menganggur, maka semakin besar juga biaya kesempatan perusahaan yang hilang, disisi lain biaya kesempatan tersebut dapat berpotensi menghasilkan laba bagi perusahaan.

## 2) Analisis Efektivitas Produksi

$$AR\ 2010 = \frac{287.761}{299.126,2} \times 100\% = 96,20\%$$
$$AR\ 2011 = \frac{306.301}{294.347,3} \times 100\% = 104,06\%$$
$$AR\ 2012 = \frac{271.617}{368.671,7} \times 100\% = 73,67\%$$

Kriteria: Dikatakan tercapai tingkat efektivitas perusahaan, apabila semakin besar realisasi output yang dihasilkan.

Kejadian: *Output* aktual gula yang dihasilkan lebih rendah dibandingkan hasil produksi gula yang dianggarkan

Sebab: Kadar rendemen tebu aktual yang rendah dibandingkan kadar rendemen tebu yang dianggarkan.

Akibat: tujuan yang dicapai perusahaan belum maksimal. Dikatakan mencapai tujuan apabila presentase penilaian terhadap tingkat *achievement rate* mencapai 100 % atau lebih dari 100 %.

## 3) Pengukuran Ekonomisasi

$$Eko2010 = \frac{27.541.234.555}{25.879.813.234} \times 100\% = 106,42\%$$
$$Eko2011 = \frac{22.986.360.293}{27.365.025.545} \times 100\% = 84,00\%$$
$$Eko\ 2012 = \frac{33.160.352.477}{33.811.073.384} \times 100\% = 98,07\%$$

Kriteria: Pengeluaran biaya *overhead* produksi dinilai ekonomisasi apabila tidak melebihi target yang dianggarkan

Kejadian: Pengeluaran biaya *overhead* melebihi target yang dianggarkan.

Sebab: Kenaikan sejumlah kebutuhan operasional sehingga pengeluaran atas biaya *overhead* meningkat.

Akibat: Beban perusahaan semakin tinggi, dan akan berpengaruh terhadap semakin kecilnya laba yang diperoleh perusahaan.

## 4.2.4 Pelaporan

### a) Temuan

#### (1) Analisis struktur organisasi

Pelaksanaan kerja di PG. Meritjan dipimpin oleh seorang *Administratur* dan dibantu oleh masing-masing kepala bagian yang telah diatur dan dilaksanakan sesuai dengan kewajiban dan tanggung jawabnya masing-masing.

#### (2) Analisis perencanaan dan pengendalian produksi

(a) Bahan baku: Pengendalian bahan baku di PG. Meritjan kurang berjalan dengan baik disebabkan karena masih ditemukannya bahan baku tebu yang masih belum memenuhi kriteria kelayakan giling.

(b) Tenaga kerja: Proses perekrutan dilakukan secara fleksibel, dikatakan secara fleksibel karena PG. Meritjan hanya melakukan perekrutan selama masa giling, dan yang direkrut adalah tenaga kerja tidak tetap seperti karyawan kampanye, *outsourcing*)

(c) Perencanaan biaya *overhead*: Pengeluaran aktualnya ditekan secara optimal agar pengeluaran biaya realisasi *overhead* tidak lebih dari biaya *overhead* yang dianggarkan.

- (d) Pengendalian peralatan dan fasilitas produksi: Pengendalian mesin produksi kurang berjalan dengan baik karena meskipun telah dilakukan perawatan terhadap mesin produksi, namun apabila dilihat dari laporan jam kerja mesin, masih terjadi kemacetan pada saat proses produksi. Hal tersebut mengakibatkan jam berhenti mesin semakin tinggi.
- (e) Penetapan kapasitas mesin giling: 26.000 kuintal per 24 jam
- (f) Pengendalian kualitas: Bagian yang bertugas untuk menangani control kualitas adalah bagian *Quality Control* dan telah dilaksanakan sesuai prosedur sehingga gula yang siap dikemas telah melewati proses control kualitas.
- (3) Analisis Efisiensi
- (a) Bahan baku: Pada tahun 2010-2012, penggunaan bahan baku secara efisien terjadi pada tahun 2011.
- (b) Tenaga Kerja: Tahun 2010-2012, efisiensi penggunaan tenaga kerja terjadi pada tahun 2011.
- (c) *Idle Capacity*: Efisiensi penggunaan kapasitas mesin produksi mengalami penurunan pada tahun 2010-2012
- (4) Pengukuran efektivitas produksi  
Tingkat efektivitas pada tahun 2010 adalah sebesar 96,20 %, sedangkan pada tahun 2011 tingkat efektivitasnya mengalami peningkatan dan mencapai puncak tingkat efektivitas produksi sebesar 104,06 %. Pada tahun 2012 mengalami penurunan tingkat efektivitas produksinya yaitu 73,67 %.
- (5) Pengukuran ekonomisasi biaya *overhead*
- a) Tingkat pemborosan penggunaan biaya *overhead* terjadi pada tahun 2010.
- b) Kejadian, Sebab, dan Akibat
- Efisiensi Produksi
- (1) Bahan Baku  
Kejadian: Tidak tepat waktu dalam pengiriman bahan baku.  
Sebab: Kondisi cuaca yang pada saat itu musim penghujan.  
Kejadian: Kurangnya kuantitas bahan baku yang digiling dengan kapasitas 26.000 kuintal per 24 jam.  
Sebab: Tidak tersedianya bahan baku tebu pada saat itu.  
Kejadian: Kurangnya kualitas kadar rendemen pada bahan baku tebu yang disetor oleh petani tebu rakyat.  
Sebab: Bahan baku yang disetor oleh petani tebu rakyat mengandung kadar rendemen yang rendah.  
Akibat: Penurunan Produksi Gula pada tahun 2012.
- (2) Tenaga Kerja  
Kejadian: tenaga kerja yang tidak bekerja secara optimal.  
Sebab: tidak konsisten dalam bekerja.  
Akibat: kenaikan beban perusahaan sehingga menurunkan laba perusahaan, khususnya beban biaya tenaga kerja.
- (3) *Idle Capacity*  
Kejadian: Jumlah kuantitas bahan baku yang digiling

tidak mencapai kapasitas giling mesin yang tersedia. Sebab : Tidak tersedianya bahan baku tebu.

Akibat: *Output* yang dihasilkan kurang maksimal. Semakin besar kapasitas menganggur, maka semakin besar juga biaya kesempatan perusahaan yang hilang, disisi lain biaya kesempatan tersebut dapat berpotensi menghasilkan laba bagi perusahaan.

- Efektivitas Produksi

Kejadian: *Output* aktual gula yang dihasilkan lebih rendah dibandingkan hasil produksi gula yang dianggarkan

Sebab: Kadar rendemen tebu aktual yang rendah dibandingkan kadar rendemen tebu yang dianggarkan.

Akibat: Tujuan yang dicapai perusahaan belum maksimal. Dikatakan mencapai tujuan apabila presentase penilaian terhadap tingkat *achievement rate* mencapai 100 % atau bahkan lebih dari 100%.

- Ekonomisasi Produksi

Kejadian: Pengeluaran biaya *overhead* melebihi target yang dianggarkan.

Sebab: Kenaikan sejumlah kebutuhan operasional sehingga pengeluaran atas biaya *overhead* meningkat.

Akibat: Beban perusahaan semakin tinggi, dan akan berpengaruh terhadap semakin kecilnya laba yang diperoleh perusahaan.

b) Rekomendasi

- (1) PG. Meritjan sebaiknya memberikan *reward* bagi para petani tebu yang memberikan hasil bahan baku tebu dengan kualitas yang baik dan memenuhi kriteria kelayakan giling
- (2) Mesin produksi PG. Meritjan seharusnya lebih ditingkatkan kembali dalam perawatan dan perbaikan.
- (3) Produktivitas tenaga kerja sebaiknya disesuaikan dengan *input* bahan baku yang akan digunakan.
- (4) Pemakaian kapasitas mesin produksi harus lebih dioptimalkan kembali, sehingga mencegah terjadinya biaya kesempatan yang hilang yang berpotensi untuk dapat menghasilkan laba.
- (5) Pengeluaran dana atas penggunaan biaya *overhead* harus lebih ditekan kembali dengan cara mencari *supplier* yang menawarkan harga paling rendah, sehingga pengeluaran dana atas biaya *overhead* tidak terlalu besar.

#### 4.2.5 Tindak Lanjut

- a) *Reward* yg diberikan kepada petani tebu yang menyetorkan hasil tebunya dengan kualitas yang baik dan memenuhi kriteria kelayakan giling adalah berupa Tunjangan Hari Raya (THR). THR yang diberikan oleh PG. Meritjan dapat berupa sembako.
- b) Berkaitan dengan produktivitas tenaga kerja, PG. Meritjan telah memperketat proses seleksi penerimaan tenaga kerja dengan mempertimbangkan kemampuan yang dimilikinya sehingga *output* yang dihasilkan maksimal.
- c) Perawatan dan perbaikan mesin produksi dilakukan dengan menambahkan minyak pelumas

pada masing-masing bagian mesin produksi dan mengganti komponen mesin yang sudah tidak bekerja secara optimal kembali, sehingga dapat mengurangi jam berhenti mesin.

- d) Berkaitan dengan kapasitas produksi, perusahaan mengupayakan ketepatan kedatangan bahan baku dan menambahkan pasokan bahan baku supaya penggunaan mesin dapat dioptimalkan sehingga nantinya berpengaruh terhadap pendapatan laba yang diperoleh.
- e) Berkaitan dengan penggunaan dana atas biaya *overhead* produksi, PG. Meritjan mengupayakan untuk mencari *supplier* yang menawarkan harga paling rendah sehingga pengeluaran dana atas biaya *overhead* dapat ditekan seminimal mungkin. *Supplier* yang dimaksud adalah *supplier* yang menawarkan biaya yang rendah terhadap biaya *overhead* / biaya tidak langsung yang digunakan oleh perusahaan. Contoh seperti biaya bahan bakar mesin, biaya minyak dan pelumas, dan lain-lain

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

Penerapan audit operasional PG. Meritjan Kediri bertujuan untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi bagian produksi. Tingkat efisiensi penggunaan *input* perusahaan dapat dilihat dari hasil pengukuran tingkat produktivitas bahan baku, produktivitas tenaga kerja, dan produktivitas penggunaan kapasitas mesin produksi. Tingkat efektivitas dapat dilihat dari hasil pengukuran tingkat *achievement rate*, dimana efektivitas ini berhubungan dengan tingkat tercapainya tujuan dari target yang telah dibuat dalam RKAP. Tingkat ekonomisasi dilihat dari pengukuran tingkat ekonomisasi biaya *overhead* penggunaan dana atas biaya *overhead* produksi.

Efisiensi penggunaan bahan baku terjadi pada tahun 2011, sedangkan efisiensi penggunaan bahan baku pada tahun 2010 dan 2012 masih dikatakan belum efisien, akan tetapi presentase efisiensi tahun 2012 lebih besar dari tahun 2010. Efisiensi produktivitas tenaga kerja terjadi pada tahun 2011, sedangkan efisiensi produktivitas tenaga kerja pada tahun 2010 dan 2012 belum dikatakan efisien, akan tetapi presentase efisiensi tahun 2010 lebih besar daripada tahun 2012. Tingkat efisiensi terhadap penggunaan kapasitas mesin produksi selama tahun 2010-2012 mengalami peningkatan yang ditandai dengan presentase *idle capacity*.

Tingkat efektivitas selama tahun 2010-2012 mengalami peningkatan dan penurunan. Hal tersebut menunjukkan bahwa tingkat ketercapaian tujuan perusahaan dari perencanaan perusahaan mengalami peningkatan selama tahun 2010-2012. Tingkat efektivitas produksi tertinggi terjadi pada tahun 2011 sebesar 104,06%.

Tingkat ekonomisasi biaya *overhead* produksi pada tahun 2011 mengalami kenaikan dibandingkan pada tahun 2010, sehingga menyebabkan penurunan pemborosan penggunaan dana atas biaya *overhead*, sedangkan pada tahun 2012 mengalami peningkatan pemborosan penggunaan dana atas biaya *overhead* produksi.

### 5.2 Saran

PG. Meritjan hendaknya lebih intensif dalam mengadakan penyuluhan dan pengawasan kepada petani tebu untuk meningkatkan kualitas tebu, mulai dari pemilihan bibit unggul, penanaman, pemeliharaan, dan proses penebangan tebu. Selain itu, PG. Meritjan harus lebih selektif dan lebih ketat kembali dalam melakukan selektif atas bahan baku, agar bahan baku yang akan siap digiling adalah bahan baku yang memenuhi kriteria layak giling, sehingga akan memperoleh hasil gula dengan kualitas yang baik.

Perbaikan dan perawatan mesin-mesin produksi harus dilakukan secara optimal pada masa luar giling, sehingga pada saat masa giling tiba mesin-mesin produksi telah siap digunakan dengan baik dan dapat meminimalisir akan kerusakan mesin yang mengakibatkan berhentinya jam kerja mesin.

Menindak lanjuti penerapan audit operasional sebaiknya pihak manajemen PG. Meritjan Kediri memperhatikan rekomendasi auditor untuk ditindak lanjuti agar yang akan datang kinerja bagian produksi dapat lebih ditingkatkan lagi efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasinya.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A.A, R. J. Elder dan M. S. Beasley, 2008. *Auditing and Assurance Services an Integrited Approach*. 9th Edition. New Jersey: Person Education, Inc.
- Arikunto, S. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Assauri, S. 2004. *Manajemen Produksi & Operasi*. Edisi Revisi. Jakarta: Penerbit LPFE Universitas Indonesia.
- Azwar, S. 2010. *Metode Penelitian*. Edisi Pertama. Jakarta: Pustaka Pelajar.
- Bustami, B dan Nurlela.2001. *Akuntansi Biaya Teori dan Aplikasi*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Bayangkara, IBK. 2008. *Audit Manajemen Prosedur dan Implementasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Boynton, W. C, R. N Johnson, and W.G Kell. 2002. *Modern Auditing*. New York: Ronald Press Publication, John Wiley and Sons, Inc. Jilid 1. Edisi 7. Dialihbahasakan oleh Rajoe, P. A., Gania, G., Budi, I. S. Jakarta: Erlangga.
- Garrison dan Norren. 2000. *Akuntansi Manajeria*. Jakarta: Salemba Empat
- Ginting, R. 2007. *Sistem Produksi*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Indriantoro, N. dan B. Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Mulyadi, 2005. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Nazir, M. 2005. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Simamora, H. 2006. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Sunarto. 2003. *Auditing*. Yogyakarta: Panduan
- Tunggal, A. W. 2000. *Manajemen Audit Kontemporer*. Edisi Revisi. Jakarta: Harvarindo.
- Usry, M.F. 2006. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Yusup, A.H. 2001. *Auditing (Pengauditan)*. Yogyakarta: STIE Yayasan Keluarga Pahlawan Negara.