



Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik atau tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar Unand.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin Unand.

**PERANAN AUDIT OPERASIONAL DALAM UPAYA  
MENINGKATKAN EFEKTIVITAS PENGENDALIAN BIAYA  
OPERASI (STUDI KASUS PADA PT. PLN (PERSERO) CAB. SOLOK)**

**SKRIPSI**



**RANY FRESETYA  
07 153 067**

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS ANDALAS  
PADANG 2012**

## SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam skripsi ini disebutkan dalam daftar referensi.

Padang, Februari 2012



Rany Fresetya

07153067



**Peranan Audit Operasional Dalam Upaya Meningkatkan  
Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi  
(Studi Kasus Pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok)**

Skripsi S-1 Oleh: Rany Fresetya, Pembimbing: Dra. Nini Syofriyeni, M.Si, Ak.

UNIVERSITAS ANDALAS  
**ABSTRACT**

*The objective of the research is to get the picture of operational audit's role in increasing the effectiveness of operational cost control at PT. PLN (Persero) Cabang Solok. The method of research is used in this research is descriptive analysis, the method of research collect and present data with analysis that could give an explanation for the object of research. Data obtained through interviews, observation, and documentation.*

*Based on the result of the research, we can conclude that the implementation of operational audit at PT. PLN (Persero) Cabang Solok has been useful and effective in controlling operational cost.*

**Keywords :** *operational audit, effectiveness, operational cost*

UNTUK KEDJAJAAN BANGSA

**Peranan Audit Operasional Dalam Upaya Meningkatkan  
Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi  
(Studi Kasus Pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok)**

Skripsi S-1 Oleh: Rany Fresetya, Pembimbing: Dra. Nini Syofriyeni, M.Si, Ak.

UNIVERSITAS ANDALAS  
ABSTRAK

*Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan gambaran mengenai peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif analitis, yaitu suatu metode penelitian dengan mengumpulkan dan menyajikan data disertai analisis yang dapat memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti. Data didapatkan melalui interview, observasi, dan dokumentasi.*

*Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan audit operasional pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok telah bermanfaat dan efektif dalam mengendalikan biaya operasi.*

UNTUK KEDJAJAAN BANGSA

## KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

*Alhamdulillah* rabbil'alamiin. Puji syukur kepada Allah SWT, Rabb pemilik alam semesta yang telah melimpahkan berkah dan rahmatNya kepada Penulis sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan judul **“Peranan Audit Operasional Dalam Upaya Meningkatkan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi (Studi Kasus Pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok)”** yang merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Andalas. Shalawat dan salam Penulis sampaikan kepada Nabi Muhammad SAW, sosok imam sempurna yang menjadi suri tauladan bagi kita semua.

Selesainya skripsi ini tidak lepas dari do'a, dukungan dan bimbingan baik moril maupun materil dari berbagai pihak. Penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Allah SWT atas Rahmat dan KemurahanMu kepada hamba yang tak terhitung nilainya. Engkau aturkan suatu perjalanan dan proses yang indah dalam penyelesaian skripsi ini. Mohon jadikan hamba selalu dalam hidayahMu.
2. Ibunda Resliyori dan Ayahanda Fazril. Terimakasih atas kasih sayang, cinta dan ketulusan kepada Penulis. Tiada lelah untuk memberikan

semangat, motivasi dan didikan dalam setiap perjuangan dan perjalanan hidup Penulis. Untuk Bapak Wandra Ilyas, terimakasih telah hadir di antara kami, memberi warna dalam kehidupan Penulis dan mengajarkan arti keikhlasan, kesabaran dan ketulusan. Serta kepada Kakanda Andre dan Kakak Ipar Venni, yang tak kalah berperan dalam proses penyelesaian skripsi ini, motivasi dan semangat untuk Penulis. Penulis bangga bisa menjadi bagian dari keluarga kecil ini.

3. Bapak Dr. Syafruddin Karimi, SE,MA selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
4. Bapak Dr. H. Yuskar, SE, MA, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
5. Pimpinan PT. PLN (Persero) Cabang Solok beserta staf, terimakasih atas bantuan dan kerja samanya.
6. Ibu Dra. Nini Syofriyeni, M.Si, Ak selaku Pembimbing skripsi Penulis yang telah memberikan arahan dan bimbingan mulai dari awal penulisan skripsi sampai Penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
7. Ibu Rahmi Desriani, M.Si, Ak selaku penelaah dalam seminar skripsi Penulis.
8. Bapak Dr. Suhairi, S.E, M.Si, Ak selaku pembimbing akademik Penulis.

9. Bapak Dr. H. Yuskar, SE, MA, Ak dan Ibu Dra. Nini Syofriyeni, M.Si, Ak selaku penguji ujian komprehensif Penulis, terimakasih atas arahan, nasehat dan pengalaman Bapak dan Ibu.
10. Bapak dan Ibu dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Andalas yang telah memberikan ilmu yang sangat berguna bagi penulis ke depannya. Semoga penulis mampu memanfaatkan ilmu ini dengan sebaik-baiknya.
11. Semua petugas di biro akuntansi, Da Ari, Mama dan Uni Eva, terimakasih atas bantuan yang diberikan kepada Penulis selama ini.
12. Pejabat Wiskul Area dan Konco-Konco, menyenangkan bisa menjadi bagian dari kalian. Semoga kebersamaan dan rasa kekeluargaan ini tiada akhir dan terus berjalan.
13. Teman-temanku Akuntansi Unand 07, angkatan terbaik sepanjang masa.
14. Kakak dan Adik Akuntansi angkatan 04, 05, 06, 09, 10, 11 terimakasih atas doa dan dukungannya.
15. Semua pihak yang tidak dapat Penulis sebutkan satu persatu terimakasih untuk semua bantuan yang diberikan dalam penyelesaian skripsi ini.

Kesempurnaan hanyalah milik Allah SWT. Karya sederhana ini masih jauh dari kesempurnaan dan banyak kekurangan yang harus diperbaiki. Saran dan kritik dari pembaca sangat diperlukan demi kesempurnaan karya ini.

Semoga skripsi ini memberi manfaat bagi banyak pihak baik bagi penulis maupun bagi pembaca.

Padang, Februari 2012



## DAFTAR ISI

<b>LEMBAR PENGESAHAN.....</b>	<b>i</b>
<b>SURAT PERNYATAAN.....</b>	<b>ii</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>iii</b>
<b>ABSTRAK.....</b>	<b>iv</b>
<b>KATA PENGANTAR.....</b>	<b>v</b>
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>ix</b>
<b>DAFTAR TABEL.....</b>	<b>xii</b>
<b>BAB I : PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	4
1.3 Tujuan Penelitian.....	5
1.4 Manfaat Penelitian.....	5
1.5 Batasan Masalah.....	6
1.6 Kerangka Teori.....	6
1.5 Sistematika Penulisan.....	7
<b>BAB II : LANDASAN TEORI</b>	
2.1 Review Penelitian Terdahulu.....	9
2.2 Konsep Audit Operasional	
2.2.1 Pengertian dan Komponen Audit Operasional.....	11
2.2.2 Jenis-Jenis Audit Operasional.....	15
2.2.3 Manfaat, Tujuan dan Keterbatasan Audit Operasional	16
2.2.4 Kriteria dan Ruang Lingkup Audit Operasional.....	22
2.2.5 Program Audit Operasional.....	24
2.2.6 Tahap-Tahap Audit Operasional.....	26
2.2.7 Pelaksana Audit Operasional.....	32

2.2.8 Perbedaan Audit Keuangan dan Audit Operasional	33
2.3 Konsep Efektivitas	
2.3.1 Pengertian Efektivitas.....	34
2.3.2 Kriteria Efektivitas.....	36
2.3.3 Masalah Dalam Pengukuran Efektivitas.....	38
2.3.4 Faktor-Faktor Pengaruh Utama Efektivitas.....	39
2.4 Biaya Operasi	
2.4.1 Pengertian Biaya.....	40
2.4.2 Pengertian Biaya Operasi.....	41
2.4.3 Anggaran Biaya Operasi.....	42
2.4.4 Pengendalian Biaya Operasi.....	43
2.4.5 Pengertian, Tujuan dan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi.....	44
<b>BAB III : METODOLOGI PENELITIAN</b>	
3.1 Objek Penelitian.....	49
3.2 Metode Penelitian.....	49
3.3 Teknik Pengumpulan Data.....	50
3.4 Analisis Data.....	51
<b>BAB IV : PEMBAHASAN</b>	
4.1 Gambaran Umum Perusahaan	
4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan.....	53
4.1.2 Visi dan Misi Perusahaan.....	60
4.1.3 Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan.....	61
4.1.4 Kegiatan Usaha Perusahaan.....	67
4.2 Kualifikasi Auditor Intenal.....	70
4.3 Program Audit Operasional.....	71
4.4 Pelaksanaan Audit Operasional atas Biaya Operasi	
4.4.1 Tahap Audit Pendahuluan.....	72
4.4.2 Tahap Audit Mendalam.....	74
4.4.3 Tahap Audit Pelaporan.....	75

4.5 Efektivitas Operasi	
4.5.1 Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi.....	76
4.5.2 Pertumbuhan Perusahaan.....	80
4.6 Pembahasan	
4.6.1 Pelaksanaan Audit Operasional pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	80
4.6.2 Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi	
4.6.2.1 Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi.....	83
4.6.2.2 Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan.....	87
4.6.2.3 Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian.....	88
4.6.2.4 Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi.....	89
4.6.3 Peranan Audit Operasional dalam Upaya Meningkatkan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi.....	91
4.6.3.1 Laporan Hasil Audit Periode September 2009 - Maret 2010 .....	93
4.6.3.2 Laporan Hasil Audit Periode April 2010 – September 2010 .....	97
<b>BAB V : PENUTUP</b>	
5.1 Kesimpulan.....	103
5.2 Keterbatasan.....	105
5.3 Saran.....	105
<b>DAFTAR REFERENSI.....</b>	<b>xiii</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel 4.1	Hasil Temuan, Penyebab, Dampak, dan Saran.....	76
Tabel 4.2	Rincian Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2009 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	77
Tabel 4.3	Rincian Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	78
Tabel 4.4	Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2009 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	84
Tabel 4.5	Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	85
Tabel 4.6	Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2009 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	87
Tabel 4.7	Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	87
Tabel 4.8	Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian Tahun 2009 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	88
Tabel 4.9	Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	89
Tabel 4.10	Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi Tahun 2009 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	89
Tabel 4.11	Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	90
Tabel 4.12	Temuan Audit Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2010 PT. PLN (Persero) Cabang Solok.....	101

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Seiring dengan perkembangan zaman, kemajuan teknologi juga semakin terus berkembang. Dalam era kemajuan teknologi yang semakin pesat seperti sekarang ini, peran listrik sebagai salah satu bentuk energi sangat penting dalam hampir semua sendi kehidupan. Kesejahteraan masyarakat sangat tergantung dengan keberadaan listrik. Kehidupan rumah tangga sehari-hari, baik di pedesaan maupun di perkotaan telah banyak menggunakan fasilitas atau operasionalnya yang membutuhkan listrik.

Dalam sektor industri, sejalan dengan pesatnya kemajuan teknologi, peralatan pun banyak yang dioperasikan dengan listrik. Hal itu dimaksudkan selain untuk memanfaatkan dan mengikuti perkembangan teknologi, juga ditujukan untuk mempercepat proses produksi serta meningkatkan efisiensi. Karena alat-alat industri yang demikian mempunyai kerja yang lebih cepat dan akurat. Selaras dengan seluruh sektor pembangunan, maka kebutuhan terhadap listrik pun semakin meningkat. Adapun pemakai (konsumen) listrik itu yang terbesar adalah sektor industri. Walaupun pemerintah telah melihat kecenderungan tersebut, ternyata sampai saat ini kapasitas yang dimiliki oleh PT. PLN sebagai BUMN yang menangani pelistrikan belum bisa memenuhi semua permintaan. Belakangan ini sering terjadi krisis energi listrik yang mengakibatkan terjadinya pemadaman bergilir.

PT. PLN sebagai BUMN bersifat “*public service*” dengan jumlah konsumen yang sangat besar harus dikelola dengan baik. Terjadinya krisis listrik awal tahun 1990-an mengharuskan pemerintah lebih berhati-hati dalam perencanaan listrik nasional. Salah satu caranya dengan membangun pembangkit tenaga listrik, yang bertujuan untuk meningkatkan pelayanan kepada konsumen. Bahkan, rencana itu didukung pula dengan pembelian listrik swasta oleh pemerintah. PT. PLN sebagai “*agent of development*” yang harus berusaha mencapai sasaran yang telah digariskan oleh pemerintah, juga merupakan “*business entity*” yang harus berusaha untuk mencapai laba yang optimal tanpa mengurangi pelayanan kepada konsumennya.

Sejalan dengan berkembangnya perusahaan menyebabkan semakin bertambah masalah yang dihadapi pimpinan perusahaan, salah satunya dalam menghadapi situasi bisnis yang semakin kompetitif. Setiap perusahaan dituntut untuk mengerahkan seluruh sumber daya yang dimilikinya secara optimal agar dapat meningkatkan kemampuan bersaing perusahaan. Kemampuan bersaing tersebut antara lain dapat berupa harga produk yang kompetitif dengan mutu pelayanan terhadap konsumen yang didukung oleh kemampuan perusahaan untuk memenuhi permintaan pasar.

Kemampuan perusahaan untuk memberikan pelayanan yang bermutu tinggi dengan harga yang tetap bersaing sangat dipengaruhi oleh kemampuan perusahaan tersebut untuk mengendalikan operasi perusahaan. Hal ini untuk mengantisipasi munculnya pesaing lain. Kenyataan membuktikan, perusahaan yang mampu mengendalikan operasi perusahaan secara efektif dan efisien dengan

tidak mengabaikan mutu pelayanan kepada konsumen akan mampu menghadapi persaingan yang semakin berat.

Keterbatasan pimpinan dalam mengendalikan kegiatan perusahaan adalah merupakan hal yang wajar, karena seorang pemimpin perusahaan umumnya hanya mampu mengawasi suatu pekerjaan dalam batas-batas tertentu. Dengan demikian dibutuhkan suatu alat bantu.

Bagi manajemen untuk dapat mengendalikan perusahaan secara lebih baik salah satunya yaitu dengan mengendalikan biaya operasi seefisien mungkin untuk menjaga terjadinya penyalahgunaan biaya operasi yang akan menghambat terhadap pelayanan dan kegiatan operasi. Untuk mencegah dan meminimalisasi ketidakefektifan yang terjadi dalam kegiatan operasi, perlu diadakan audit operasional dalam kegiatan tersebut. Melalui audit operasional, manajemen perusahaan dapat mengetahui pelaksanaan kegiatan operasi, masalah yang ada dalam kegiatan dan juga cara-cara untuk mengatasi masalah tersebut. Dengan demikian auditor dapat memberikan informasi yang diperlukan dalam membantu para pengelola perusahaan dalam proses pengambilan keputusan agar tujuan perusahaan tersebut tercapai dengan baik.

Pemilihan kegiatan operasi dengan alasan bahwa kegiatan operasi merupakan kegiatan yang sangat dominan dan sangat berperan dalam memberikan pelayanan terhadap konsumen serta dalam kegiatan operasi membutuhkan biaya untuk mendukung kegiatan tersebut yang meliputi, sarana dan prasarana, peningkatan sumber daya manusia, maka perlu ditangani dengan serius untuk mencegah penyalahgunaan biaya. Penggunaan biaya operasi yang efisien tidak

dapat terjadi dengan sendirinya namun diperlukan adanya suatu perencanaan dan pengendalian yang memadai dalam penggunaannya. Adanya suatu pengendalian yang memadai akan sangat membantu manajemen dalam melakukan pengendalian atas seluruh aktivitas yang ada di dalam perusahaan, termasuk untuk menilai tingkat efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan. Dengan audit operasional dapat mengetahui suatu proses yang sistematis untuk menilai efektivitas, efisiensi operasi di bawah pengendalian internal dan melaporkan kepada pihak manajemen dengan rekomendasi untuk perbaikan.

Dengan berlatar belakang masalah tersebut, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“PERANAN AUDIT OPERASIONAL DALAM UPAYA MENINGKATKAN EFEKTIVITAS PENGENDALIAN BIAYA OPERASI (STUDI KASUS PADA PT. PLN (PERSERO) CABANG SOLOK)”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian di atas, maka yang menjadi rumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah pelaksanaan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok telah bermanfaat?
2. Apakah pelaksanaan pengendalian biaya operasi di PT. PLN (Persero) Cabang Solok telah efektif?

3. Bagaimana peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pelaksanaan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok.
2. Untuk mengetahui pelaksanaan pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok.
3. Untuk mengetahui peranan pelaksanaan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

### 1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat penelitian ini diharapkan akan dapat berguna bagi:

1. Penulis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan penulis tentang peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi dalam suatu perusahaan.

2. Perusahaan

Hasil penelitian ini nantinya akan dapat memberikan masukan pada manajemen yang dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi.

### 3. Pihak lain

Dapat digunakan sebagai bahan referensi serta dapat menambah pengetahuan dan menjadi sumber informasi dan bahan perbandingan untuk penelitian selanjutnya.

## 1.5 Batasan Masalah

Agar hasil penelitian ini terarah dan tersistematis, peneliti perlu memberikan batasan masalah. Yang menjadi fokus dalam penelitian ini adalah audit operasional yang diterapkan pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi.

## 1.6 Kerangka teori

Secara garis besar, penelitian ini akan membahas hal-hal sebagai berikut:

1. Pengertian, komponen dan jenis audit operasional
2. Manfaat, tujuan dan keterbatasan audit operasional
3. Kriteria dan ruang lingkup audit operasional
4. Program dan tahap audit operasional
5. Pelaksana audit operasional
6. Perbedaan audit keuangan dan audit operasional
7. Pengertian dan kriteria efektivitas

8. Masalah dalam pengukuran efektivitas
9. Faktor-faktor pengaruh utama efektivitas
10. Pengertian biaya operasi
11. Pengendalian biaya operasi
12. Pengertian, tujuan dan efektivitas pengendalian biaya operasi

### **1.7 Sistematika Penulisan**

Secara garis besar pembahasan ini nantinya terdiri dari 5 bab, dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB I merupakan pendahuluan. Pada bab ini akan diuraikan latar belakang masalah, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, kerangka teoritis, dan sistematika penulisan.

BAB II menguraikan landasan teori mengenai penjelasan teori dan literatur yang berhubungan dengan penelitian, pengertian dan ruang lingkup audit operasional, manfaat, tujuan serta keterbatasan audit operasional, konsep efektivitas, konsep biaya operasi, dan pengendalian biaya operasi.

BAB III menguraikan tentang metodologi penelitian. Bagian ini terdiri dari desain penelitian yang memberikan kumpulan keputusan berhubungan dengan tata cara penelitian yang dilakukan untuk menjawab permasalahan penelitian objek penelitian, metode penelitian, teknik pengumpulan data, dan analisis data.

BAB IV menjelaskan tentang gambaran perusahaan secara umum yang terdiri dari sejarah dan perkembangan perusahaan, visi dan misi perusahaan,

kegiatan usaha perusahaan, struktur organisasi, dan uraian tugas pada masing-masing bagian dalam perusahaan. Selanjutnya dijelaskan tentang peranan audit operasional dalam upaya meningkatkan efektivitas biaya operasi.

BAB V penutup yang berisi kesimpulan dan saran, yang merupakan bab terakhir dalam penelitian ini. Kesimpulan diperoleh dari pembahasan yang dilakukan, sedangkan saran-saran penulis sampaikan terhadap hal-hal yang masih ada kelemahan atau kekurangan.



## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Review Penelitian Terdahulu

Penelitian dengan menggunakan topik audit operasional sebagai bahan utama dalam penulisan telah banyak dilakukan sebelumnya. Berbagai objek penelitian audit operasional ini antara lain rumah sakit, perusahaan swasta, BUMN, BUMD, dan lain sebagainya. Beberapa penelitian audit operasional tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut.

Penelitian tentang audit operasional dilakukan oleh Ade Irma Suryani (2005) tentang pengelolaan piutang usaha dalam peningkatan efektifitas dan efisiensi fungsi departemen kredit. Penelitian dilakukan pada PT. Suka Fajar Ltd Padang. Dalam penelitian disimpulkan bahwa audit operasional telah dilakukan sebagai suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi perusahaan termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasionalnya yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis. Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasi organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efektifitas, efisiensi, maupun kehematan operasional.

Penelitian yang dilakukan oleh Edi Jajang (2005) tentang manfaat audit operasional dalam menunjang efektifitas pengendalian biaya operasi. Penelitian ini dilakukan pada PT. PLN Daerah Pelayanan Sumedang dengan menggunakan kuesioner, wawancara, dan observasi sebagai teknis pengumpulan data. Penelitian



ini menyimpulkan bahwa pelaksanaan pengendalian biaya operasi yang dilakukan oleh PT. PLN Daerah Pelayanan Sumedang adalah cukup efektif dengan diketahui dari pelaksanaan kegiatan biaya operasi yang selalu berpedoman kepada peraturan, kebijakan, sistem dan prosedur biaya operasi yang telah ditetapkan, dan adanya struktur organisasi yang jelas dan uraian tugas tertulis yang telah disusun dengan baik sehingga wewenang dan tanggung jawab masing-masing personil dalam organisasi menjadi jelas dan tegas.

Penelitian audit operasional yang dilakukan oleh Yika Rahmi (2006) pada instalasi Farmasi RS Ibnu Sina Bukittinggi. Pada penelitian ini, disimpulkan bahwa pemeriksaan operasional digunakan sebagai salah satu alat yang dipakai untuk mengevaluasi kinerja suatu entitas, karena tujuan audit ini adalah untuk menilai kegiatan melalui pengungkapan kekurangan atau kelemahan sehingga dapat diberikan suatu rekomendasi perbaikan.

Penelitian audit operasional berikutnya adalah tentang peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi PDAM Tirta Sakti Kabupaten Kerinci yang dilakukan oleh Kelly Maisya Narta Sari (2011). Yang menyimpulkan bahwa pelaksanaan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PDAM Tirta Sakti Kabupaten Kerinci, sudah dilakukan sebagaimana mestinya, tetapi manfaat belum terlalu dirasakan.

## **2.2 Konsep Audit Operasional**

Audit operasional di masa lalu telah digunakan untuk mengidentifikasi berbagai aktivitas yang mencakup evaluasi atas kinerja manajemen, sistem perencanaan dan pengendalian mutu yang dikembangkan manajemen, serta aktivitas dan departemen operasi tertentu. Seperti disiratkan dalam namanya, jenis audit ini berkaitan dengan operasi non keuangan suatu entitas. Audit operasional atas unit-unit non pemerintahan biasanya dilakukan oleh auditor internal. Akan tetapi, dalam beberapa kasus, auditor eksternal juga mungkin ditugasi untuk melakukan audit ini. Audit operasional ini mulai dikenal di Indonesia pada tahun 70-an terutama oleh lembaga auditor seperti halnya Direktorat Jenderal Pengawasan Keuangan Negara (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan).

### **2.2.1 Pengertian dan Komponen Audit Operasional**

Dengan semakin ketatnya persaingan di dunia bisnis, perusahaan harus melakukan pengendalian dalam setiap kegiatan operasi perusahaan. Pengendalian ini kita sebut juga dengan audit operasional. Audit operasional di masa lalu telah digunakan untuk mengidentifikasi berbagai aktivitas yang mencakup evaluasi atas kinerja manajemen, sistem perencanaan dan pengendalian mutu yang dikembangkan manajemen, serta aktivitas dan departemen operasi tertentu.

Kell, Boynton, and Ziegler (2003) memberikan pengertian audit operasional sebagai suatu proses sistematis yang mengevaluasi efektivitas, efisiensi dan kehematan operasi organisasi yang berada dalam pengendalian

manajemen serta melaporkan kepada orang-orang yang tepat hasil-hasil evaluasi tersebut beserta rekomendasi perbaikan.

- Proses yang sistematis. Seperti dalam audit laporan keuangan, audit operasional menyangkut serangkaian langkah atau prosedur yang logis, terstruktur dan terorganisasi.
- Mengevaluasi operasi organisasi. Evaluasi atas operasi ini harus didasarkan pada beberapa kriteria yang ditetapkan dan disepakati.
- Efektivitas, efisiensi, dan kehematan operasi. Tujuan utama dari audit operasional adalah membantu manajemen organisasi yang diaudit untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan kehematan operasi.
- Melaporkan kepada orang-orang yang tepat. Penerima laporan audit operasional yang tepat adalah manajemen atau individu atau badan yang meminta audit.
- Rekomendasi perbaikan. Tidak seperti audit laporan keuangan, audit operasional tidak berakhir dengan menyajikan laporan mengenai temuan. Pengembangan rekomendasi sebenarnya merupakan salah satu aspek yang paling menantang dalam jenis audit ini.

Audit operasional menyangkut serangkaian langkah atau prosedur yang logis, terstruktur, dan terorganisasi yang meliputi perencanaan yang baik serta perolehan dan evaluasi secara objektif bukti yang berkaitan dengan aktivitas yang sedang diaudit. Evaluasi atas operasi organisasi harus didasarkan pada beberapa

kriteria yang ditetapkan dan disepakati. Audit operasional mengukur derajat kesesuaian antara kinerja aktual dan kriterianya.

Sedangkan menurut Arens et al (2008:17), audit operasional mengevaluasi efektivitas dan efisiensi dari setiap prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas dalam akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

Terdapat empat komponen audit yaitu sebagai berikut:

1. Keuangan

Fokus utama komponen ini adalah ketepatan akuntansi dan prosedur pencatatan yang memadai.

2. Ketaatan

Ketaatan merupakan pemenuhan mengenai ketaatan hukum yang dapat dipakai dan peraturan-peraturan, kebijaksanaan, serta prosedur internal.

3. Ekonomi dan Efisiensi

Komponen ini mengenai pencapaian keseimbangan optimum antara biaya dan hasil. Di mana auditor mengevaluasi antara biaya minimal dan produktivitas maksimal.

4. Efektivitas

Komponen ini mengenai hasil-hasil dan prestasi yang dicapai dan keuntungan yang didapatkan. Dalam mengevaluasi efektivitas dari

kegiatan operasi, auditor menanyakan apakah aktivitas mencapai tujuan akhir analisa adalah kualitatif dari pada kuantitatif.

Menurut AICPA yang dikutip IBK Bayangkara dalam bukunya yang berjudul Audit Manajemen Prosedur dan Implementasi (2008) mendefinisikan audit operasional sebagai berikut:

“A systematic review of an organization activities...in relation to specified objective. The purpose of engagement may be: (a) to assess performance, (b) to identify oppotunities for improvement, and (c) to develop recommendation for improvement or further action.”

Dari definisi yang diberikan oleh AICPA tersebut dapat kita lihat bahwa audit operasional merupakan suatu tinjauan yang sistematis dari aktivitas organisasi, hal ini dilakukan untuk mencapai tujuan. Diantara tujuannya itu adalah untuk:

- a. Menilai kinerja
- b. Mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan
- c. Mengembangkan rekomendasi untuk perbaikan atau kegiatan lebih lanjut.

Audit operasional umumnya berkaitan dengan penilaian efisiensi serta efektivitas dari aktivitas, metode, dan prosedur yang dilakukan oleh suatu badan usaha. Audit operasional lebih berorientasi ke masa depan, artinya hasil dari penilaian berbagai kegiatan operasional tersebut diharapkan dapat membantu

manajemen dalam meningkatkan efektivitas pencapaian tujuan yang ditetapkan oleh badan usaha.

### 2.2.2 Jenis-Jenis Audit Operasional

Menurut Arens et al (2006) ada 3 jenis-jenis audit operasional terdiri dari:

#### 1. Audit Fungsional (*Functional Audit*)

Audit fungsional berkaitan dengan sebuah fungsi atau lebih dalam suatu organisasi, misalnya fungsi pengeluaran kas, penerimaan kas, pembayaran gaji. Audit fungsional memungkinkan adanya spesialisasi oleh auditor. Auditor yang merupakan staf dari internal audit dapat lebih efisien memakai seluruh waktu mereka untuk memeriksa dalam bidang tersebut. Tetapi di samping itu, audit fungsional memiliki kekurangan yaitu tidak dievaluasinya fungsi yang saling berkaitan.

#### 2. Audit Organisasional (*Organizational Audit*)

Audit organisasional menyangkut keseluruhan unit organisasi, seperti departemen, cabang, atau anak perusahaan. Penekanan dalam audit ini adalah seberapa efisien dan efektif fungsi-fungsi saling berinteraksi. Rencana organisasi dan metode-metode untuk mengkoordinasikan aktivitas yang ada, sangat penting untuk audit jenis ini.

#### 3. Penugasan Khusus (*Special Assigment*)

Penugasan khusus timbul atas permintaan manajemen, sehingga dalam audit jenis ini terdapat banyak variasi. Misalnya menentukan penyebab sistem EDP yang efektif, penyelidikan kemungkinan fraud dalam suatu

divisi dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya pembuatan suatu barang.

### **2.2.3 Manfaat, Tujuan dan Keterbatasan Audit Operasional**

Keputusan untuk mengadakan audit operasional oleh manajemen mempunyai manfaat, keterbatasan dan tujuan bagi perusahaan dengan diadakannya audit operasional, pihak yang berkepentingan dapat melihat apakah kegiatan operasional berlangsung efektif terhadap tujuan ataupun efisiensi terhadap biaya. Atas tindakan ini, auditor akan memberikan saran ataupun rekomendasi perbaikan terhadap manajemen.

Manfaat yang diperoleh dari audit operasional menurut Amin Widjaya Tunggal (2000:14) adalah sebagai berikut:

- a. Identifikasi tujuan, kebijakan, sasaran, dan prosedur organisasi yang sebelumnya tidak jelas.
- b. Identifikasi kriteria yang dapat dipergunakan untuk mengukur tingkat tercapainya tujuan organisasi dan menilai kegiatan manajemen.
- c. Evaluasi yang independen dan objektif atas suatu kegiatan tertentu.
- d. Penetapan apakah organisasi sudah mematuhi prosedur, peraturan, kebijaksanaan, serta tujuan yang telah ditetapkan.
- e. Penetapan efisiensi dan efektivitas sistem pengendalian manajemen.
- f. Penetapan tingkat keandalan (realibility) dan kemanfaatan (userfulness) dari berbagai laporan manajemen.
- g. Identifikasi daerah-daerah permasalahan dan mungkin juga penyebabnya.

- h. Identifikasi berbagai kesempatan yang dapat dimanfaatkan untuk lebih meningkatkan laba, mendorong pendapatan, dan mengurangi biaya untuk hambatan dalam organisasi.
- i. Identifikasi berbagai tindakan alternatif dalam berbagai daerah kegiatan.

Tujuan yang ingin diperoleh dengan adanya audit operasional ini adalah:

- a. Untuk menilai kinerja dari manajemen dan berbagai fungsi dalam perusahaan.
- b. Untuk menilai apakah berbagai sumber daya yang dimiliki perusahaan telah digunakan secara efektif.
- c. Untuk dapat memberikan rekomendasi kepada top manajemen untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam penerapan struktur pengendalian intern, sistem pengendalian manajemen dan prosedur operasional perusahaan dalam rangka meningkatkan efisiensi, keharmonisan dan efektivitas dari kegiatan operasi perusahaan.

Audit operasional bertujuan untuk menghasilkan perbaikan dalam pengelolaan aktivitas objek yang diperiksa dengan membuat saran-saran tentang cara-cara pelaksanaan yang lebih hemat, lebih efisien, dan lebih efektif. Hal tersebut dilakukan dengan menilai ketaatan pada ketentuan yang berlaku, efisiensi, dan efektivitas objek yang diperiksa dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan pelaksanaan aktivitas.

Secara lebih rinci, tujuan audit operasional dikemukakan oleh Sawyer (2000) yaitu sebagai berikut:

1. Appraisal of control

Penilaian pengendalian ini berrhubungan dengan pengendalian administrasi pada semua tahap usaha yang bertujuan untuk menentukan apakah pengendalian tersebut memadai dan terbukti dalam mencapai tujuan manajemen atau rencana operasi.

## 2. Evaluation of Performance

Di dalam mengevaluasi pelaksanaan, auditor mengumpulkan informasi kuantitatif. Untuk mengukur efektivitas dan efisiensi atas aktivitas yang telah dilakukan, auditor mungkin akan berhubungan dengan produktivitas, kualitas pekerjaan, dan biaya.

## 3. Appraisal of Objectives and Plan

Dalam penilaian tujuan auditor harus memperhatikan apakah:

- a. Tujuan tersebut jelas dan dapat dimengerti.
- b. Mencerminkan tanggung jawab kepada pemegang saham.
- c. Apakah tujuan tersebut layak dan mencerminkan tanggung jawab kepada pemegang saham.
- d. Tujuan telah cukup dikomunikasikan kepada para petugas operasional.
- e. Tujuan tidak terlalu sering berubah, yang dapat mengakibatkan kebingungan dan rasa putus asa.
- f. Saling menyesuaikan satu dengan yang lainnya, juga apakah terdapat keseimbangan.

## 4. Appraisal of Organizational Structure

Struktur organisasi perusahaan merupakan bagian dari alat pengendalian manajemen terhadap jalannya perusahaan. Dalam

melakukan penilaian terhadap struktur organisasi, auditor akan memperhatikan apakah:

- a. Struktur organisasi harmonis dengan tujuan perusahaan, divisi, departemen, atau unit.
- b. Pemisahaan tanggung jawab mulai dari manajemen tingkat atas hingga tingkat yang paling bawah sudah jelas.
- c. Struktur organisasi memberikan unity of command (masing-masing orang memberikan laporan kepada tidak lebih dari satu atasan).
- d. Struktur organisasi telah seimbang (tidak ada fungsi yang terlalu dominan maupun lemah).
- e. Struktur organisasi tersebut lebih memberikan tanggung jawab pengoperasian kepada para manajer secara individu dan bukan kolektif.
- f. Struktur organisasi tersebut dibuat sesederhana dan seefektif mungkin.

Sedangkan menurut IBK Bayangkara (2008) tujuan Audit Operasional yaitu untuk mengidentifikasi kegiatan, program, dan aktivitas yang masih memerlukan perbaikan, sehingga dengan rekomendasi yang diberikan nantinya dapat dicapai perbaikan atas pengelolaan berbagai program dan aktivitas pada perusahaan tersebut.

Berkaitan dengan tujuan audit ini titik berat audit diarahkan terutama pada berbagai objek audit yang diperkirakan dapat diperbaiki di masa yang akan datang, di samping juga mencegah kemungkinan terjadinya berbagai kerugian.

Selain itu, IBK Bayangkara (2008) menyebutkan ada tiga elemen pokok dalam tujuan audit, yaitu:

1. Kriteria (*criteria*)

Kriteria merupakan standar (pedoman, norma) bagi setiap individu/kelompok di dalam perusahaan dalam melakukan aktivitasnya.

2. Penyebab (*cause*)

Penyebab merupakan tindakan (aktivitas) yang dilakukan oleh setiap individu atau kelompok di dalam perusahaan. Penyebab dapat bersifat positif program atau aktivitas berjalan dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang lebih tinggi, atau sebaliknya bersifat negatif yaitu program atau aktivitas berjalan dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang lebih rendah dari standar yang telah ditetapkan.

3. Akibat (*effect*)

Akibat merupakan perbandingan antara penyebab dengan kriteria yang berhubungan dengan penyebab tersebut. Akibat negatif menunjukkan program atau aktivitas berjalan dengan tingkat pencapaian yang lebih rendah dari kriteria yang ditetapkan. Sedangkan akibat positif menunjukkan bahwa program atau

aktivitas telah terselenggara secara baik dengan tingkat pencapaian yang lebih tinggi dari kriteria yang ditetapkan.

Berdasarkan pemaparan di atas, tujuan audit mengandung elemen yang harus ada dalam pelaksanaannya, yaitu adanya pedoman bagi individu dalam melaksanakan kegiatannya, kemudian bagaimana pedoman tersebut dijalankan oleh individu tersebut serta perbandingan antara pedoman yang ada dalam perusahaan atau organisasi dengan yang dijalankan oleh individu apakah telah dijalankan secara efektif dan efisien atau belum terlaksana dengan baik.

Meskipun audit operasional memiliki manfaat, audit ini juga memiliki beberapa keterbatasan. Audit operasional memiliki keterbatasan karena tidak dapat menyelesaikan semua masalah yang timbul dalam organisasi. Ada tiga faktor yang membatasi audit operasional, yaitu:

1. Waktu

Waktu menjadi faktor yang membatasi audit operasional untuk mencapai tujuan dan manfaat audit operasional. Hal ini disebabkan karena auditor harus dapat dengan segera memberikan informasi kepada manajemen mengenai masalah organisasi yang timbul dan cara-cara yang tepat untuk mengatasi masalah tersebut. Audit operasional harus dilaksanakan secara teratur untuk menjamin bahwa masalah-masalah organisasi yang penting tidak menjadi kronis dalam perusahaan.

## 2. Keahlian yang diperlukan

Kurangnya keahlian auditor operasional terhadap teknik audit dan objek yang diperiksa menjadi salah satu kendala dalam audit operasional. Untuk mengatasi keterbatasan ini perlu pendidikan dan pelatihan bagi auditor operasional. Bagian yang bersangkutan diperiksa oleh orang yang tidak ahli secara teknis, audit ini harus dibatasi pada kekurangan yang umum saja.

## 3. Biaya

Biaya juga merupakan salah satu faktor pembatas dalam audit operasional. Audit operasional selalu mencoba untuk menghemat uang kliennya. Keterbatasan biaya yang tersedia ini mengharuskan auditor untuk menentukan skala prioritas auditnya. Masalah yang mengancam keberadaan organisasi perlu mendapatkan prioritas audit.

### **2.2.4 Kriteria dan Ruang Lingkup Audit Operasional**

Kesulitan utama yang umumnya dihadapi dalam audit operasional adalah menentukan kriteria audit untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas organisasi. Berbeda dengan audit keuangan, dalam audit operasional tidak terdapat kriteria tertentu yang berlaku umum untuk setiap audit.

Arens et al (2006) menyebutkan beberapa kriteria yang dapat digunakan dalam audit operasional, yaitu:

#### 1. Historical Performance (Kinerja Historis)

Merupakan seperangkat kriteria sederhana yang dapat didasarkan pada hasil audit periode sebelumnya. Gagasan di balik penggunaan kriteria

ini adalah membandingkan apakah yang telah dilakukan menjadi “lebih baik” atau “lebih buruk”. Manfaat kriteria ini adalah bahwa kriteria tersebut mudah dibuat, tetapi mungkin tidak memberikan pandangan mendalam mengenai seberapa baik atau buruk sebenarnya unit usaha yang diperiksa dalam melakukan sesuatu.

2. Benchmarking (Kinerja yang dapat diperbandingkan)

Merupakan kriteria yang ditetapkan berdasarkan hasil yang dicapai oleh organisasi lain yang sejenis. Walaupun penilaian prestasi masa lalu, tetapi hasil penilaian menggunakan kriteria ini pun belum tentu memberikan gambaran yang tepat mengenai keadaan organisasi, karena perbedaan situasi dan kondisi yang dihadapi oleh dua organisasi yang berbeda.

3. Engineres Standards (Standar Rekayasa)

Merupakan kriteria yang ditetapkan berdasarkan standar rekayasa, seperti penggunaan time and motion study untuk menentukan banyaknya output yang harus diproduksi.

4. Discussion and Agreement (Diskusi dan Kesepakatan)

Merupakan kriteria yang ditetapkan berdasarkan hasil diskusi dan persetujuan bersama antara manajemen dan pihak-pihak lain yang terlibat dalam audit operasional.

Ruang lingkup audit operasional meliputi semua aspek manajemen yang perlu mendapat perhatian untuk diperbaiki dan ditingkatkan mutu penanganannya

oleh manajemen atas kegiatan atau program yang diperiksa. Aspek manajemen tersebut yaitu sistem organisasi, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, dan personal. Untuk menentukan ruang lingkup pemeriksaan, pemeriksa harus memperhatikan tujuan pimpinan perusahaan yang menjalankan pemeriksaan, sebab setiap pemimpin selalu mengharapkan agar tujuan penugasannya tercapai. Dengan demikian dalam hal penentuan ruang lingkup pemeriksaan diperlukan komunikasi yang baik antara pemeriksa dengan pimpinan perusahaan yang memberikan penugasan. Hal ini akan ditegaskan dalam surat penugasan yang salah satu isinya adalah tentang ruang lingkup kerja pemeriksaan.

### **2.2.5 Program Audit Operasional**

Program audit operasional adalah rangkaian yang sistematis dari prosedur audit untuk mencapai tujuan audit. Untuk dapat melaksanakan suatu audit dengan hasil yang baik diperlukan program audit yang lengkap, terperinci, dan terarah.

Menurut Arens et al (2006) program audit adalah ...The detailed instruction for the entire collection of evidence for an audit are an entire audit is called an audit program.

Dengan demikian program audit merupakan rencana langkah kerja yang harus dilakukan berdasarkan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan serta informasi yang ada tentang objek yang diaudit.

Program audit pada umumnya harus dapat memberikan informasi mengenai isi program audit:

1. Tujuan Audit

Tujuan audit diungkapkan dengan jelas dalam program kerja audit mengenai hasil apa yang diharapkan dari audit.

## 2. Ruang Lingkup Audit

Ruang lingkup audit harus dijelaskan apakah audit akan meliputi sebagian atau seluruh ruang lingkup audit.

## 3. Latar Belakang

Program kerja audit harus dapat memberikan informasi mengenai latar belakang program, fungsi, atau tugas pokok objek yang diaudit dan informasi mengenai sumber pendapatan, pengeluaran, kedudukan, serta hal lain yang diperlukan untuk dapat memahami tujuan dan ciri-ciri kegiatannya.

## 4. Sasaran Audit

Sasaran audit dinyatakan dengan jelas sehingga auditor mengetahui dengan pasti masalah-masalah khusus apa yang harus diaudit agar sasaran audit tercapai.

## 5. Prosedur Audit

Dalam setiap audit harus dijelaskan prosedur yang harus diikuti oleh para auditor untuk mencapai tujuan audit. Hal ini dilakukan dengan suatu cara yang tidak membatasi pertimbangan keahlian auditor.

Program audit tidak boleh dibuat sebagai suatu daftar kaku yang tidak dapat diubah sehingga mematikan inisiatif dan kreativitas auditor. Di dalam isi program audit juga perlu dijelaskan siapa yang melaksanakan prosedur tersebut sehingga tugas auditor dapat dilaksanakan secara efektif.

## 2.2.6 Tahap-Tahap Audit Operasional

Auditor operasional perlu memiliki suatu kerangka tugas untuk pedoman baginya dalam bekerja. Tanpa adanya kerangka yang tersusun baik pemeriksa akan banyak menghadapi kesulitan dalam melaksanakan pekerjaan mengingat bahwa struktur perusahaan ataupun kegiatan sekarang ini sudah semakin maju dan rumit.

Dalam melaksanakan audit operasional, auditor memerlukan suatu langkah atau tahapan dalam melaksanakan audit operasional. Hal ini disebabkan karena jika dalam melaksanakan audit operasional auditor tidak mempunyai suatu tahapan atau langkah kerja, auditor akan kesulitan dalam melaksanakan prosedur audit. Karena tak ada standar ataupun koridor yang mengatur tahapan-tahapan ini, sehingga mungkin saja auditor tidak dapat melaksanakan audit operasional secara lengkap dan baik. Program audit adalah rangkaian yang sistematis dari prosedur-prosedur audit untuk mencapai tujuan audit. Untuk dapat melaksanakan audit dengan hasil yang baik diperlukan program audit yang lengkap dan terperinci serta terarah.

Menurut IBK Bhayangkara dalam bukunya yang berjudul *Audit Manajemen Prosedur dan Implementasi* (2009), ada beberapa tahapan yang harus dilakukan dalam audit operasional. Secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi lima yaitu:

## 1. Audit Pendahuluan

Audit pendahuluan dilakukan dalam rangka mempersiapkan audit lebih dalam. Audit ini lebih ditekankan pada usaha untuk memperoleh informasi latar belakang tentang objek audit. Beberapa hal penting yang harus diperhatikan berkaitan dengan pelaksanaan audit ini, antara lain:

### a. Pemahaman auditor terhadap objek audit

Objek audit meliputi keseluruhan perusahaan dan/atau kegiatan yang dikelola oleh perusahaan tersebut dalam rangka mencapai tujuannya. Untuk mencapai tujuannya, objek audit menetapkan berbagai program yang pelaksanaannya dijabarkan ke dalam bentuk kegiatan. Setiap program-program/ aktivitas yang diselenggarakan pada setiap departemen atau divisi harus selaras dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Oleh karena itu, auditor harus memahami tujuan perusahaan dan berbagai program/ aktivitas yang diselenggarakan untuk mendapatkan pemahaman tentang keselarasan tujuan tersebut.

### b. Penentuan tujuan audit

Auditor harus menentukan tujuan audit untuk semua audit operasional yang dilakukan, dalam rangka menyajikan kerangka kerja audit. Tujuan audit harus mengacu pada alasan mengapa audit biasanya memberikan tujuan audit dalam lingkup yang luas. Terhadap hal ini auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk merumuskan tujuan audit yang lebih rinci.

Penentuan tujuan audit harus memperhatikan berbagai risiko kegagalan yang mungkin terjadi, baik risiko tidak tercapainya tujuan audit maupun tujuan audit itu sendiri. Tujuan audit adalah target yang akan diaudit. Dalam target ini terkandung pertanyaan auditor yang jawabannya akan diperoleh melalui proses dan kesimpulan hasil audit. Penentuan tujuan audit harus mengacu kepada tujuan dan ruang lingkup audit yang telah ditentukan. Ada tiga elemen penting dalam setiap tujuan audit yaitu:

1) Kriteria

Merupakan norma, standar, atau sekumpulan standar yang menjadi panduan setiap individu (kelompok) dalam melakukan aktivitasnya sebagai pelaksanaan atas wewenang dan tanggung jawab yang diberikan padanya. Standar atau norma ini dipergunakan untuk menilai aktivitas atau hasil aktivitas dari setiap individu atau kelompok pada objek audit.

2) Penyebab

Merupakan tindakan atau aktivitas aktual yang dilakukan oleh setiap individu (kelompok) yang terdapat pada objek audit.

a) Akibat

Merupakan hasil pengukuran dan perbandingan antara aktivitas individu (kelompok) dengan kriteria yang telah ditetapkan terhadap aktivitas tersebut.

b) Penentuan ruang lingkup

Ruang lingkup audit menunjukkan luas (area) dari tujuan audit. Beberapa hal penting yang merupakan keinginan dari pemberi tugas harus diperhatikan dalam menentukan ruang lingkup audit. Disamping itu, penentuan ruang lingkup audit harus mengacu pada tujuan audit yang telah ditetapkan.

- c) Review terhadap peraturan dan perundang-undangan yang berkaitan dengan objek audit

Penelaahan ini bertujuan untuk memperoleh informasi tentang peraturan-peraturan yang berhubungan dengan objek audit baik bersifat umum maupun yang berhubungan khusus dengan berbagai program/aktivitas yang diselenggarakan pada objek audit. Dengan penelaahan ini auditor dapat memahami batas-batas wewenang objek audit dan berbagai program yang dilaksanakan dalam mencapai tujuannya. Peraturan dan kebijakan yang ditetapkan oleh objek audit dapat berupa adopsi terhadap peraturan yang ditetapkan pemerintah atau secara penuh dikembangkan di dalam objek audit sebagai penjabaran strategi dalam meningkatkan kemampuan bersaingnya.

- d) Pengembangan kriteria awal dalam audit

Faktor yang mempengaruhi kriteria yang akan digunakan dalam audit antara lain:

1. Tujuan dari kegiatan yang diaudit

## 2. Pendekatan audit

### 3. Aktivitas tujuan audit

#### 3) Review dan Pengujian Pengendalian Manajemen

Pada tahapan ini auditor melakukan review dan pengujian terhadap pengendalian manajemen objek audit, dengan tujuan untuk menilai efektivitas pengendalian manajemen dalam mendukung pencapaian tujuan perusahaan. Dari hasil pengujian ini, auditor dapat lebih memahami pengendalian yang berlaku pada objek audit sehingga dengan mudah dapat diketahui potensi-potensi terjadinya kelemahan pada berbagai aktivitas yang dilakukan. Jika dihubungkan dengan tujuan audit sementara yang telah dibuat pada audit pendahuluan, hasil pengujian pengendalian manajemen ini dapat mendukung tujuan audit sementara tersebut menjadi tujuan audit yang sesungguhnya (definitife audit objective), atau mungkin ada beberapa tujuan audit sementara yang gugur, karena tidak cukup (sulit memperoleh) bukti-bukti yang mendukung tujuan audit tersebut.

#### c. Audit terinci

Pada tahap ini auditor melakukan pengumpulan bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung tujuan audit yang telah ditentukan. Pada tahap ini juga dilakukan pengembangan temuan untuk mencari keterikatan antara satu temuan dengan temuan yang lain dalam menguji permasalahan yang berkaitan dengan tujuan

audit. Temuan yang cukup, relevan, dan kompeten dalam tahap ini disajikan dalam suatu kertas kerja audit (KKA) untuk mendukung kesimpulan audit yang dibuat dan rekomendasi yang diberikan.

d. Pelaporan

Tahapan ini bertujuan untuk mengkomunikasikan hasil audit termasuk rekomendasi yang diberikan kepada berbagai pihak yang berkepentingan. Hal ini penting untuk meyakinkan pihak manajemen (objek audit) tentang keabsahan hasil audit dan mendorong pihak-pihak yang berwenang untuk melakukan perbaikan terhadap berbagai kelemahan yang ditemukan. Laporan disajikan dalam bentuk komprehensif (menyajikan temuan-temuan penting hasil audit untuk mendukung kesimpulan audit dan rekomendasi). Rekomendasi harus disajikan dalam bahasa yang operasional dan mudah dimengerti serta menarik untuk ditindaklanjuti.

2. Tindak Lanjut

Sebagai tahap akhir dari audit operasional, tindak lanjut bertujuan untuk mendorong pihak-pihak yang berwenang untuk melaksanakan tindak lanjut (perbaikan) sesuai dengan rekomendasi yang diberikan. Auditor tidak memiliki wewenang untuk mengharuskan manajemen melaksanakan tindak lanjut sesuai dengan rekomendasi yang diberikan. Oleh karena itu rekomendasi yang disajikan dalam laporan audit seharusnya merupakan hasil diskusi dengan berbagai pihak yang berkepentingan dengan tindakan

perbaikan tersebut. Suatu rekomendasi yang tidak disepakati oleh objek audit, sangat berpengaruh pada pelaksanaan tindak lanjutnya. Hasil audit menjadi kurang bermakna apabila rekomendasi yang diberikan tidak ditindaklanjuti oleh pihak yang diaudit.

### **2.2.7 Pelaksana Audit Operasional**

Dalam bukunya Arens et al (2006) mengemukakan bahwa operational audit are usually performed by one of three group; internal auditors, government auditor, CPA firms.

Audit operasional dapat dilaksanakan oleh pihak sebagai berikut:

#### **1. Auditor Internal**

Auditor internal memiliki posisi yang unik untuk melaksanakan audit operasional. Manfaat yang diperoleh jika auditor internal melakukan audit operasional bahwa mereka menggunakan seluruh waktu kerja untuk perusahaan yang mereka audit. Untuk memaksimalkan efektivitasnya, bagian audit internal harus melapor kepada dewan direksi atau direktur utama. Auditor internal juga harus mempunyai akses dan mengadakan komunikasi yang berkesinambungan dengan komite audit. Struktur organisasi ini membantu auditor agar tetap independen.

#### **2. Auditor Pemerintah**

Auditor pemerintah melaksanakan audit operasional yang seringkali merupakan bagian dari pelaksanaan audit keuangan. Auditor

pemerintahan terdiri dari para akuntan dari Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Auditor pemerintah biasanya memberi perhatian pada kedua macam pemeriksaan baik untuk keuangan maupun audit operasional.

### 3. Auditor Eksternal

Pada waktu akuntan publik melakukan audit atas laporan keuangan historis, sebagian dari audit itu biasanya terdiri dari pengidentifikasian masalah-masalah operasional dan membuat rekomendasi yang dapat bermanfaat bagi klien audit. Rekomendasi itu dapat dikatakan secara lisan, tetapi biasanya menggunakan surat manajemen. Pengetahuan dasar mengenai bisnis klien yang dimiliki auditor eksternal dalam melaksanakan audit seringkali memberikan informasi yang berguna dalam memberikan rekomendasi-rekomendasi operasional. Auditor yang mempunyai latar belakang bisnis dan pengalaman yang luas dengan perusahaan-perusahaan serupa akan cenderung lebih efektif dalam membantu klien dengan rekomendasi operasional yang relevan dibandingkan dengan yang tidak mempunyai kualitas seperti itu.

#### **2.2.8 Perbedaan Audit Keuangan dan Audit Operasional**

Sebelum melaksanakan audit operasional, hendaknya perlu diketahui mengenai perbedaan antara audit operasional dengan audit keuangan biasa. Menurut Arens et al, (2006) ada tiga perbedaan antara audit keuangan dan audit operasional yaitu:

- 1) Audit keuangan berorientasi pada masa lalu dan lebih menekankan pada apakah informasi historis dicatat dengan benar. Sedangkan audit operasional berorientasi menekankan pada efisiensi dan efektivitas.
- 2) Dalam hal distribusi laporan, audit keuangan ditujukan kepada banyak pemakai laporan keuangan dan didistribusikan secara detil. Sedangkan laporan audit operasional sangat berbeda dari satu audit ke audit lainnya karena keterbatasan distribusi operasional dan beragamnya sifat audit untuk efisiensi dan efektivitas.
- 3) Pada keterlibatan bidang bukan keuangan, audit operasional mencakup banyak aspek efisiensi dan efektivitas dalam sebuah badan usaha. Audit keuangan dibatasi hanya pada hal-hal yang langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan.

## **2.3 Konsep Efektivitas**

### **2.3.1 Pengertian Efektivitas**

Tujuan utama dari audit operasional adalah membantu manajemen perusahaan yang diaudit untuk meningkatkan efektivitas. Efektivitas adalah perbandingan masukan-masukan dalam berbagai kegiatan, sampai dengan pencapaian tujuan yang ditetapkan, baik yang ditinjau dari kuantitas (volume) hasil kerja, kualitas hasil kerja maupun batas waktu yang ditargetkan.

Menurut Robert N. Anthony (2009:174), efektivitas ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang dikontontribusikan terhadap tujuan, maka

semakin efektiflah unit tersebut. Jika suatu departemen kredit gagal dalam menagih (atau terlibat dalam pertentangan yang tidak perlu dengan para konsumennya), maka departemen tersebut tidaklah efektif.

Keberhasilan dan kepemimpinan seringkali diukur dengan konsep efektivitas. Walaupun banyak orang setuju bahwa manajemen berperan dalam mencapai efektivitas organisasi, tetapi sulit memperinci apa yang dimaksud konsep efektivitas.

Untuk memahami efektivitas perlu memperhatikan tiga konsep yaitu:

1. Optimisasi Tujuan

Setiap organisasi memiliki tujuan masing-masing. Organisasi yang berbeda mengejar tujuan yang berbeda pula. Nilai keberhasilan atau kegagalan relatif dari organisasi tertentu harus ditentukan dengan membandingkan hasil-hasilnya dengan tujuan organisasi. Jadi efektivitas dinilai menurut ukuran seberapa jauh organisasi mencapai tujuan yang layak.

2. Perspektif Sistem

Perspektif sistem menekankan pentingnya arti interaksi organisasi lingkungan dan memutuskan perhatian pada hubungan antar komponen-komponen baik yang terdapat di dalam maupun di luar organisasi yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan organisasi.

3. Tekanan Perhatian pada Perilaku Manusia

Tingkah laku para anggota organisasi berpengaruh pada pencapaian tujuan organisasi.

Menurut IBK Bayangkara (2008) efektivitas adalah merupakan tingkat keberhasilan suatu perusahaan untuk mencapai tujuannya atau merupakan ukuran dari output. Dari pernyataan tersebut dapat diketahui bahwa efektivitas lebih menitikberatkan tingkat keberhasilan organisasi dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Penilaian efektivitas didasarkan atas sejauh mana tujuan organisasi dapat dicapai. Jadi, efektivitas merupakan derajat tingkat keberhasilan atau kegagalan dalam mencapai target yang telah ditentukan.

### 2.3.2 Kriteria Efektivitas

Menurut Gibson, dkk yang diterjemahkan oleh Adiyarni dalam Iwan Setiawan (2003 : 29), kriteria efektivitas dapat dibagi menjadi tiga model, yaitu:

1. Kriteria efektivitas jangka pendek, terdiri dari:

a. Produktivitas

Adalah kuantitas atau volume dari produk atau jasa pokok yang dihasilkan organisasi. Produktivitas dapat diukur menurut tiga tingkatan yaitu tingkat individual, kelompok, dan keseluruhan organisasi.

b. Mutu

Adalah kualitas dari jasa atau produk primer yang dihasilkan oleh organisasi.

c. Efisien

Adalah resiko keluaran dibanding masukan. Ukuran efisien termasuk tingkat pendapatan dari modal dan aset, unit biaya, bahan buangan, dan pemborosan, waktu berhenti, serta tingkat hunian. Ukuran efisiensi harus dinyatakan dalam bentuk rasio.

d. Fleksibilitas

Tiga aspek fleksibilitas yang mempengaruhi efektifitas organisasi. Pertama, kemampuan dalam menjawab perubahan lingkungan eksternal (pelanggan, persaingan, peraturan pemerintah). Kedua, individu dan kelompok dalam organisasi harus menjawab individu atau kelompok lain dalam organisasi yang sama. Ketiga, organisasi harus dapat mengadaptasi praktik perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian kebijakan untuk menjawab perubahan yang ada.

e. Kepuasan

Tingkat kesenangan yang dirasakan seseorang atas peranan atau pekerjaannya dalam organisasi, tingkat rasa puas individu bahwa mereka mendapat imbalan yang setimpal, dari bermacam-macam aspek situasi pekerjaan dan organisasi tempat mereka berada.

2. Kriteria efektivitas jangka menengah, terdiri dari:

a. Persaingan

Persaingan menggambarkan posisi perusahaan di dalam industri. Kemampuan bersaing menunjukkan kemampuan organisasi untuk

tetap menjadi pemain yang diperhitungkan di pasar yang telah ditetapkan.

b. Pengembangan

Pengembangan menjamin efektivitas organisasi melalui investasi sumber daya guna memenuhi permintaan lingkungan mendatang.

Pengembangan merupakan strategi proaktif yang membangun kapasitas guna menjawab perubahan.

3. Kriteria efektivitas jangka panjang

Organisasi dapat meningkatkan jangka panjang dengan mengembangkan alternatif rencana dan dengan menyeleksi rencana yang tepat sesuai dengan perubahan lingkungan. Dengan kata lain, organisasi akan terus menjaga kelangsungan hidupnya sampai pada suatu titik mereka menerima kemungkinan tidak bisa bertahan lagi mengambil tindakan menghadapi kemungkinan tersebut.

### 2.3.3 Masalah Dalam Pengukuran Efektivitas

Masalah-masalah yang sering terjadi dalam pengukuran efektivitas adalah:

1. Masalah kesahihan susunan efektivitas.
2. Kriteria efektivitas relatif tidak stabil setelah digunakan beberapa tahun.
3. Masalah perspektif waktu.
4. Penggunaan kriteria ganda menimbulkan masalah bilamana kriteria tersebut bertentangan satu sama lain.

5. Pengukuran efektivitas organisasi sulit karena konsep yang diteliti rumit dan luas.
6. Kriteria efektivitas tidak dapat digunakan secara umum untuk seluruh organisasi.
7. Masalah relevansi historis.
8. Model efektivitas hanya menggarap tingkat makro saja, membahas gejala keseluruhan organisasi dalam hubungannya dengan efektivitas, tetapi mengabaikan hubungan yang kritis antara tingkah laku individu dengan persoalan yang lebih besar, yaitu keberhasilan organisasi.

#### **2.3.4 Faktor-Faktor Pengaruh Utama Efektivitas**

Faktor-faktor utama yang mempengaruhi efektivitas organisasi adalah:

1. Ciri Organisasi

Struktur dan teknologi mempengaruhi efektivitas. Peningkatan produktivitas seringkali merupakan hasil dari meningkatnya spesialisasi, fungsi, ukuran organisasi, sentralisasi pengambilan keputusan dan formulasi. Teknologi juga dapat berakibat pada tingkat efektivitas. Efektivitas dapat dicapai bila susunan struktur sumber daya organisasi sedemikian rupa sehingga paling cocok untuk menangani teknologi yang dipakai.

2. Ciri Lingkungan

Di samping ciri organisasi, lingkungan luar dan dalam juga berpengaruh terhadap efektivitas organisasi. Keberhasilan hubungan

organisasi lingkungan sangat tergantung pada tiga faktor, yaitu tingkat keterdugaan keadaan lingkungan, ketepatan persepsi atas keadaan lingkungan, dan tingkat rasionalitas organisasi. Ketiga faktor ini mempengaruhi ketepatan tanggapan organisasi terhadap perubahan lingkungan.

### 3. Ciri Pekerja

Para anggota organisasi merupakan faktor pengaruh yang paling penting atas efektifitas karena perilaku merekalah yang dalam jangka panjang akan memperlancar atau merintangi tercapainya tujuan organisasi.

### 4. Kebijakan dan Praktek Manajemen

Terdapat beberapa mekanisme khusus para manajer untuk meningkatkan efektifitas organisasi. Mekanisme ini meliputi tujuan strategis, pencairan dan pemanfaatan sumber daya secara efisien, menciptakan lingkungan prestasi, proses komunikasi, kepemimpinan dan pengambilan keputusan, dan adaptasi dan inovasi organisasi.

## **2.4 Biaya Operasi**

### **2.4.1 Pengertian biaya**

Biaya merupakan suatu pengorbanan ekonomis yang harus dilakukan untuk memperoleh barang atau jasa. Hal ini membuktikan bahwa betapa pentingnya biaya yang dikeluarkan agar operasi perusahaan dapat berjalan dengan baik. Suatu perusahaan dapat menjalankan operasi tetapi harus mengeluarkan

biaya terlebih dahulu, dimana pengorbanan ekonomis untuk mencapai tujuan tertentu yaitu jasa pengorbanan atau secara langsung untuk mendapatkan hasil atau laba.

#### **2.4.2 Pengertian Biaya Operasi**

Semua pengeluaran untuk operasi yang pengeluarannya untuk masa manfaat satu tahun, atau pengeluaran yang dapat dikaitkan secara langsung yang dikeluarkan pada hakekatnya dianggap terpakai habis dalam masa satu tahun, termasuk segala biaya pemeliharaan suatu aset dan peralatan untuk mempertahankan norma-norma teknik yang ada disebut biaya operasi.

Biaya operasi terdiri dari biaya personal, biaya overhead, biaya perawatan perangkat keras, biaya perawatan perangkat lunak, biaya perawatan peralatan dan fasilitas, biaya manajemen yang terlibat dalam operasi sistem, dan biaya depresiasi. Penganggaran biaya menunjukkan pada kata proses tentang bagaimana menentukan siapa yang harus bertanggungjawab atas jenis biaya tertentu, proses ini mengharuskan kita untuk dapat menginvestasikan terlebih dahulu semua bagian atau seksi atau urusan yang ada dalam perusahaan, untuk ditunjuk sebagai pusat anggaran atau Budget Center. Pusat anggaran kita tentukan pada jenis biaya apa saja yang di bawah tanggung jawabnya, baik di dalam perencanaan manajemen maupun pengawasannya, dengan demikian bila terdapat kekeliruan dalam perencanaan biaya mudah dicari siapa penanggung jawabnya.

### 2.4.3 Anggaran Biaya Operasi

Di dalam melaksanakan kegiatan usahanya, setiap perusahaan selalu dihadapkan pada masa yang penuh dengan ketidakpastian, sehingga akan menimbulkan masalah pemilihan dari berbagai alternatif kebijakan yang akan ditempuhnya dalam melaksanakan kegiatan usahanya tersebut. Di samping itu, dalam pelaksanaan kebijakan yang telah diputuskan tersebut, perlu adanya suatu alat untuk mengkoordinasikan semua kegiatan agar dapat berjalan secara resmi dan terkendali. Untuk keperluan tersebut banyak sarana manajemen yang dapat dipergunakan dan salah satunya dalam bentuk anggaran. Dengan kata lain, anggaran akan sangat bermanfaat untuk mensinergikan seluruh sumber dana dan daya pada suatu perusahaan dalam rangka mencapai tujuannya.

Anggaran biaya operasional adalah anggaran atau taksiran semua biaya yang dikeluarkan dan pada hakekatnya dianggap habis dalam masa tahun buku. Menurut *Adisaputro* (2003:289), yang termasuk di dalam biaya anggaran operasional yaitu :

a. *Anggaran Biaya Tetap*

Anggaran biaya tetap adalah anggaran biaya yang jumlahnya tetap, tidak berubah meskipun volume produk berubah sampai dengan menganalisis biaya tetap.

b. *Anggaran Biaya Variabel*

Anggaran biaya variabel adalah anggaran biaya yang jumlahnya berubah-ubah secara proporsional sesuai dengan perubahan volume produksi. Ini

berarti jika terjadi peningkatan aktivitas perusahaan maka jumlah biaya variabel meningkat pula dan juga sebaliknya.

c. *Anggaran Biaya Semi Variabel*

Anggaran biaya semi variabel adalah anggaran biaya-biaya yang sebagian tetap dan sebagian lagi bersifat variabel. Contohnya seperti: biaya pemeliharaan gedung, biaya pemeliharaan mesin/alat-alat kantor, upah dan gaji karyawan.

Penganggaran biaya operasi tergantung pada berbagai macam faktor. Banyak biaya operasi yang secara langsung dipengaruhi oleh fluktuasi volume penjualan dari bulan ke bulan, misalnya biaya berupa komisi penjualan dan ongkos kirim, ada pula biaya operasi lainnya yang dipengaruhi secara tidak langsung contohnya sewa, asuransi penyusutan, dan beberapa macam gaji.

#### **2.4.4 Pengendalian Biaya Operasi**

Tingkat persetujuan pimpinan atau pihak tertinggi, sekali anggaran disetujui perusahaan memasuki satu fase baru. Anggaran harus dicapai dan perusahaan harus dikendalikan pada arah tujuan itu. Tujuan pengendalian yaitu hasil-hasil operasi dan pengeluaran-pengeluaran operasi per hari, atau per minggu, atau per bulan yang sesungguhnya akan dibandingkan dengan anggaran. Varians atas penyimpangan dianalisis dan diambil tindakan perbaikan bilamana perlu. Sangat sering keadaan memaksa perusahaan menyimpang dari jalan atau tujuan,

sehingga harus disusun lagi suatu gambaran yang baru, artinya rencana anggaran harus direvisi.

#### **2.4.5 Pengertian, Tujuan dan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi**

Dari Kamus Istilah Akuntansi (2000) dinyatakan bahwa pengendalian biaya merupakan langkah yang diambil oleh manajemen untuk memastikan bahwa semua segmen fungsi organisasi oleh perilakunya konsisten terhadap kebijakannya. Pengertian tersebut biasanya untuk pengawasan biaya yang efektif. Kebanyakan organisasi menggunakan sistem biaya standar, yang membandingkan biaya aktual terhadap biaya standar untuk menilai kinerja dan penyimpangan yang selanjutnya diselidiki untuk perbaikan.

John B. Campbell (2000) menyatakan bahwa terdapat beberapa unsur yang terkait dalam pengendalian biaya operasi, yaitu:

1. Biaya Terkendali (Controllable Cost)

Adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seseorang pimpinan tertentu dengan jangka waktu tertentu. Untuk menentukan seseorang pimpinan bertanggungjawab terhadap biaya atau tidak, dapat dipakai pedoman sebagai berikut:

- a. Apakah seseorang memiliki wewenang untuk mendapatkan atau menggunakan barang atau jasa tertentu? Maka biaya yang berhubungan dengan pemakaian barang dan jasa tersebut merupakan tujuan dari orang tersebut.

b. Apakah seseorang ditunjuk oleh manajemen membantu pejabat yang sesungguhnya bertanggungjawab atas suatu elemen biaya tertentu? Maka orang tersebut (meskipun tidak secara langsung dapat mempengaruhi biaya melalui tindakannya sendiri) ikut bertanggungjawab terhadap biaya tertentu tersebut bersama dengan pejabat yang dibantu.

## 2. Biaya Tidak Terkendali (Uncontrollable Cost)

Adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan atau pejabat tertentu berdasarkan wewenang yang dia miliki atau tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu.

Pengelompokan biaya, apabila biaya tersebut adalah biaya terkendali atau tidak terkendali harus ditentukan dengan sangat hati-hati, karena hal ini sangat erat hubungannya dengan tanggung jawab dan waktu. Contoh gaji mandor di pabrik merupakan biaya tidak terkendali bagi bagian produksi, gaji seorang mandor pada umumnya ditentukan oleh pimpinan perusahaan, sehingga apabila dipandang dari segi organisasi perusahaan yang lebih luas, gaji mandor merupakan biaya yang terkendali.

Mulyadi (2003) menyatakan bahwa efektifitas pengendalian biaya operasi adalah suatu alat yang diperlukan untuk mendeteksi dan mencegah setiap kesalahan potensial yang terdapat dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi bisnis.

Dalam pelaksanaan efektifitas pengendalian biaya operasi terdiri dari:

1. Observasi terhadap transaksi
2. Pemisahan tugas
3. Pengendalian fisik
4. Respon terhadap kinerja

Tujuan akhir yang ingin dicapai oleh perusahaan pada umumnya adalah keuntungan yang maksimal dalam usahanya mencapai tingkat keuntungan yang maksimal, tingkat biaya perlu direncanakan secara sangat hati-hati, terutama dalam hubungannya dengan proyeksi arus kas keluar dan pengawasan atau pengendalian biaya. Perencanaan biaya yang baik harus dipusatkan pada hubungan antara tingkat pengeluaran tersebut. Dalam mendapatkan manfaat tertentu perusahaan harus mengeluarkan biaya yang cukup besar. Perusahaan terkadang berusaha mengurangi biaya tanpa memperdulikan akibat yang akan ditimbulkannya. Kebijakan ini justru dapat menimbulkan biaya yang cenderung lebih besar, dalam hubungan itu biaya harus diawasi. Pengawasan biaya terutama harus diselaraskan dengan tujuan yang diinginkan oleh perusahaan dalam operasinya dan disesuaikan dengan tanggung jawab yang harus dipikul oleh masing-masing bagian di dalam perusahaan.

Manajemen perlu mempelajari laporan akuntansi dan laporan-laporan lainnya yang disajikan kepadanya serta membandingkan laporan tersebut dengan rencana yang sudah ditentukan. Perbandingan tersebut dapat menunjukkan apakah kegiatan dilaksanakan secara efisien dan efektif, sehingga setiap bagian organisasi dapat ditentukan dan dapat diketahui bagaimana manajemen yang memerlukan bantuan untuk melaksanakan tugasnya. Suatu organisasi dikatakan efisien, jika

unit tersebut dalam melaksanakan kegiatannya mengkonsumsi sumber-sumber dalam jumlah besar yang lebih rendah. Suatu unit organisasi dikatakan efektif jika unit tersebut dapat bekerja dengan baik sehingga dapat dikatakan sebagai derajat keberhasilan suatu organisasi sampai sejauh mana suatu organisasi dapat dinyatakan berhasil. Dalam usaha untuk mencapai apa yang telah menjadi tujuannya. Efektifitas merupakan pencapaian sasaran yang telah dipilih, sesudah mempertimbangkan alternatif yang bersangkutan dalam mengukur efektifitas ini, tingkat kinerja yang sebenarnya sebanding dengan sasaran kinerja.

Tercapainya tujuan pengawasan atau pengendalian ini, langkah pertama dengan menetapkan standar perbandingan yang merupakan pondasi dan basis pengendalian akuntansi yang efektif. Dalam hal itu standar akuntansi menyediakan alat untuk mengukur dan menilai prestasi kerja, karena penggunaan standar akuntansi cocok untuk pengendalian pendapatan atau biaya. Kedua mencatat prestasi pelaksanaan yang sebenarnya dan langkah ketiga telah membandingkan biaya yang sesungguhnya terjadi dengan biaya standar tatkala pekerjaan dilaksanakan.

Langkah terakhir ini mencakup sebagai berikut:

1. Menetapkan perbedaan antara standar dengan prestasi pelaksanaan yang sesungguhnya.
2. Menganalisis sebab terjadi perbedaan.
3. Mengambil tindakan perbaikan untuk mengendalikan biaya sesungguhnya yang tidak memuaskan, agar sesuai dengan standar yang ditetapkan terlebih dahulu.

Pengendalian dilaksanakan melalui tindak lanjut yang segera, sebelum kecenderungan atau tendensi berkembang menjadi kerugian yang besar. Setiap perbedaan atau varians yang tidak memuaskan harus dinyatakan sedemikian rupa agar dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggungjawab. Dengan demikian ketetapan metode penyajian dan efektifitas pengendalian mempunyai pengaruh yang sangat besar pada tindakan perbaikan yang akan diambil.

Pengendalian biaya yang efektif tergantung pada komunikasi yang baik antara informasi akuntansi dengan manajemen atau partisipasi aktif, para manajer dalam mencapai tujuan atau sasaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan.



## BAB III

### METODOLOGI PENELITIAN

#### 3.1 Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah mengenai peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi. Karena kegiatan operasi bagi perusahaan merupakan aktivitas yang sangat penting bagi kelangsungan hidup perusahaan. Oleh karena itu, aktivitas operasi ini perlu diawasi dan dikendalikan dengan baik agar tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai.

Penelitian ini dilakukan pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok, dengan horizon waktu yang digunakan adalah *cross sectional* karena penelitian dilakukan dengan data yang hanya sekali dikumpulkan yaitu data biaya operasi perusahaan dalam waktu 2 tahun terakhir. Responden dalam penelitian ini adalah pihak-pihak dalam perusahaan yang erat hubungannya dengan biaya operasi dan pengendalian serta audit operasional. Pemilihan tempat wilayah penelitian didasarkan pertimbangan adanya hubungan emosional dengan pihak perusahaan serta lokasi perusahaan yang dekat dengan penulis sehingga dapat melancarkan penulis dalam proses penelitian.

#### 3.2 Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif analitis, yaitu suatu metode penelitian dengan mengumpulkan dan menyajikan

data disertai analisis yang dapat memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang berhasil diperoleh, dikumpulkan selama penelitian, kemudian diproses untuk dianalisis lebih lanjut dengan menggunakan dasar-dasar teori yang ada sehingga dapat memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti.

### 3.3 Teknik Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan adalah sebagai berikut:

#### 1. Penelitian Lapangan (Field Research)

Yaitu peninjauan langsung pada perusahaan yang diteliti untuk memperoleh data primer.

Data primer ini dikumpulkan dengan cara sebagai berikut:

##### a. Wawancara

Yaitu teknik pengumpulan data dengan mengadakan tanya jawab dengan pejabat yang berwenang untuk memperoleh informasi sesuai dengan judul dan tujuan penelitian. Penulis mengumpulkan data mengenai perusahaan untuk memperoleh gambaran umum dan masalah khusus yang diteliti. Adapun data yang diperoleh, diharapkan dapat menjelaskan tentang kebijakan, sistem, prosedur dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi.

##### b. Observasi

Yaitu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan melakukan pengamatan langsung di lapangan terhadap aktivitas perusahaan yang erat kaitannya dengan masalah audit operasional dan efektivitas pengendalian biaya operasi. Yang diobservasi adalah dokumen-dokumen kebijakan biaya operasi, data kegiatan operasi serta laporan arus kas yang di dalamnya terdapat biaya-biaya yang dikeluarkan dalam kegiatan operasi. Data yang terkumpul digunakan untuk memvalidasi dari data pengendalian biaya operasi PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

c. Dokumentasi (pencatatan)

Dokumentasi adalah pengumpulan data yang dilakukan dengan melihat dokumen atau mengadakan catatan yang ada pada perusahaan.

2. Penelitian Kepustakaan (Library Research)

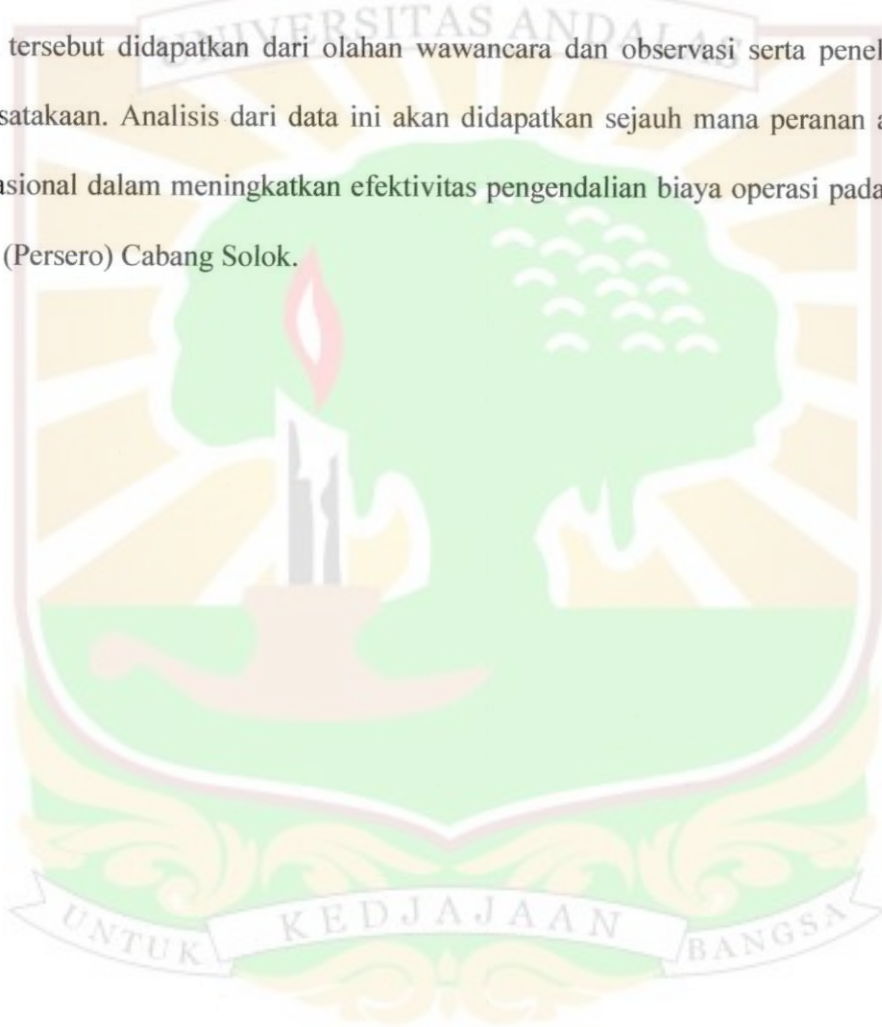
Yaitu teknik pengumpulan data untuk memperoleh data sekunder dengan cara membaca dan mempelajari buku-buku, serta literatur-literatur yang ada hubungannya dengan masalah yang sedang diteliti yang berguna sebagai pedoman teoritis pada waktu melakukan penelitian lapangan dan untuk mendukung serta menganalisis data.

### 3.4 Analisis Data

Data dan dokumen atas pelaksanaan yang diperoleh akan dianalisis dengan membandingkan prosedur dan kebijakan yang telah ditetapkan, atau membandingkan hasil yang dicapai dengan standar yang ditetapkan. Standar dapat

ditetapkan melalui keputusan direktur, ketetapan manajer, pengalaman masa lalu, perbandingan dengan organisasi lain yang sejenis, kesepakatan bersama antara pihak-pihak yang terlibat, yang digunakan sebagai acuan untuk memenuhi serangkaian tugas dan tanggung jawab.

Kemudian data mengenai kinerja akan diolah apakah audit operasional yang dilakukan dapat mendorong peningkatan kinerja di perusahaan tersebut. Data tersebut didapatkan dari olahan wawancara dan observasi serta penelitian kepustakaan. Analisis dari data ini akan didapatkan sejauh mana peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok.



## BAB IV

### PEMBAHASAN

#### 4.1 Gambaran Umum Perusahaan

##### 4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan

Untuk mempelajari sejarah berdirinya PT. PLN (Persero) Cabang Solok, kita harus mengkaji sejarah berdirinya PT. PLN (Persero) Wilayah Sumbar, karena tanpa mengkaji sejarah kelistrikan PT. PLN (Persero) Wilayah Sumbar, akan sulit untuk mengkaji sejarah kelistrikan PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

Pada zaman Hindia Belanda atas dasar Lembaran Negara (Staatsblad) No. 312 tanggal 1 Juli 1918, sejak permulaan tahun 1868 daerah Ombilin Sawahlunto menjadi terkenal dan penting pada saat Ir.W.H.De Greve menemukan lapisan-lapisan dan ladang-ladang batubara (kolenvelden) ditepi sungai Ombilin. Begitu pesatnya eksplorasi Pemerintahan Belanda, sehingga produksi berlimpah ruah dan menumpuk, sedangkan transportasi belum ada untuk mengangkutnya ke pelabuhan Teluk Bayur (dulu bernama Emmahaven).

Setelah tambang Ombilin berhasil menemukan daerah pengolahan batu bara dibawah tanah perbukitan (tunnelbouw) dirasakan sangat diperlukan aliran listrik guna menggerakkan motor-motor transporband (belt conveyor), lori-lori, rumah sakit, bengkel besar, lampu-lampu penerangan rumah, beding-beding pekerja, lampu-lampu penerangan jalan, dan sebagainya, maka pada tahun 1892

didirikan sebuah Sentral Listrik Tenaga Uap di desa Salak yang berjarak  $\pm$  10 KM dari Sawahlunto didekat Sungai Batang Ombilin.

Pemerintah Belanda kemudian membuka perusahaan kereta api yang dulu bernama Sumatra Staats Spoorwegen (S.S.S), yang tujuan utamanya mengangkut batubara dari Sawahlunto ke Teluk Bayur guna diekspor untuk keperluan kapal-kapal uap di Hindia Belanda. Setelah adanya beberapa daerah yang dijangkau perkereta apian, maka S.S.S pada tahun 1912 membangun sebuah sentral listrik dengan tenaga uap yang bernama Sentral Listrik Tenaga Uap Kampung Durian (Electrische Stoom Centrale Kampung Durian) berlokasi ditepi Sungai Batang Arau, dengan pemasangan perdana 2 buah turbin uap merk Gbrs Stork Hengelo berikut dengan Generatornya masing-masing 650 kVA, kapasitas 500 kW merk Willwm Smit Slikkerveer Holland. Ketel-ketel uap (stoomketels) memakai bahan bakar batubara yang sudah dicuci bersih jenis notjes (ukuran biji jagung).

Pada tahun 1914 sentral listrik tenaga uap kampung durian tersebut telah beroperasi (inbedrijf) dan menyalurkan aliran listrik untuk kepentingan-kepentingan sebagai berikut:

1. Pelabuhan kapal Teluk Bayur (Emmahaven)
2. Bengkel besar kereta api (S.S.S Werkplaats) di Simpang Haru Padang.

Pada tahun 1918 Sentral Listrik Kampung Durian diperluas lagi dengan pemasangan 1 buah lagi turbin uap Ptent Curtis merk A.E.C dengan generatornya

1430 kVA kapasitas 1.000 kW. Dengan tambahan mesin baru inilah Sentral mempunyai stand by Unit.

Oleh karena beban puncaknya (peak load) masih rendah, maka pihak Ombilin mengadakan agreement dengan pemerintahan kota Padang (staads gemeente) masalah kelistrikan yang dapat disupply ke dalam kota Padang yang pada saat itu belum ada listrik sama sekali.

Pada tahun 1924 karena kelebihan energi maka pemerintah kota Padang mulai membangun gardu-gardu transformator di beberapa lokasi, mendirikan saluran udara tegangan rendah (SUTR) yang berasal dari rel-rel kereta api, pipa-pipa baja, tiang vakwerk dan penarikan kawat-kawat saluran udara tegangan rendah dan pengamanannya. Pekerjaan didalam kota Padang tersebut berada dibawah Gemeentelijke Electriciteit Bedrijf (G.E.B). Setelah itu barulah sentral listrik Kampung Durian menyalurkan arus listrik tegangan tinggi 6 kV melalui kabel-kabel tanah sampai pada gardu induk yang terletak di dekat persimpangan jalan Proklamasi, dan karena perkembangan kota gardu induk itu dipindahkan ke tempat lain. Jadi Sentral Listrik Kampung Durian hanya sebagai pembangkit, sedangkan untuk distribusinya ditangani langsung oleh G.E.B Padang.

Pada tahun 1942-1945 masa pendudukan Jepang Sentral Listrik Kampung Durian Padang tetap jalan seperti biasa dan tetap berpusat pada Ombilin Sawahlunto yang bernama Padang Hatsudensho, dan pendistribusian tetap ditangani oleh Balai Kota Padang (Padang Shiakusho).

Pada tahun 1945 setelah Jepang kalah dan menyusul Proklamasi Kemerdekaan Republik Indonesia 17 Agustus 1945, Sentral Listrik masih tetap dibawah naungan P.N.T.B.O Sawahlunto.

Pada tanggal 10 Oktober 1945 tentara sekutu (Allied Forces) mendarat dipelabuhan Teluk Bayur dengan tujuan untuk mengembalikan kekuasaan Pemerintahan Belanda dari pemerintahan Jepang, tetapi Kemerdekaan Republik Indonesia telah diproklamirkan, dan diseluruh Nusantara telah berkibar bendera sangsaka merah putih dengan jayanya. Pada akhir tahun 1946 setelah tentara sekutu meninggalkan kota Padang dan sekitarnya, tentara Belanda dan NICA yang membonceng sekutu mendarat dan mengambil kantor Balai Kota Padang yang dipakai sebagai headquarter dari tangan Jepang.

Serangan yang membabi buta oleh Belanda mengakibatkan pengiriman batubara dari Sawahlunto ke Sentral Listrik Kampung Durian Padang terhalang, akan tetapi pegawai tetap bekerja mempertahankan perusahaan vital tersebut tetap menjadi milik Pemerintah Republik Indonesia, jadi semangat merdekalah yang mendorong pegawai untuk bekerja.

Pada tanggal 19 Desember 1948 hubungan administratif dan teknis antara Sentral Listrik Kampung Durian dengan PN.TBO Sawahlunto terputus, persediaan batubara sudah habis dan pemerintah Belanda yang berkuasa ingin agar listrik kota Padang tetap menyala maka mereka mendatangkan batu bara halus (gruis kolen) dari Bukit Asam Palembang. Akhirnya Sentral Listrik dikuasai pemerintah Belanda dan berada dibawah Verkeer & Waterstaat (V&W) yang

ditangani langsung oleh perusahaan listrik kota yang bernama Gemeentelijke Electriciteit Bedrijf (GEB).

Tidak lama kemudian terjadilah perubahan status negara yaitu menjadi Republik Indonesia Serikat (RIS) yang tidak bertahan lama. Pemerintah Belanda serta orang-orangnya berangsur-angsur meninggalkan Indonesia. GEB berubah menjadi perusahaan listrik Kota Praja, berpusat di kantor Balai Kota yang menangani pendistribusian aliran listrik dalam kota. Setelah hapusnya RIS dari bumi Indonesia dan kita hanya mengakui satu Republik saja yaitu Republik Indonesia, maka pengiriman batubara untuk Sentral mulai normal kembali. Penguasaan berpindah dari Balai Kota ke Eksploitasi P.N.K.A Padang dan berpusat ke Jawatan Tenaga di Jl. Hayam Wuruk No. 3 Jakarta.

Pada tahun 1952 Sentral Listrik berpindah ke Perusahaan Negara untuk Distribusi Tenaga Listrik (PENUDITEL) Sumatera Tengah, berkantor di Jl. Lurus Bukittinggi dan tetap berpusat di Jawatan Tenaga di Jakarta. PENUDITEL mulai merehabilitasi, menormalisir, dan membangun beberapa PLTD di daerah Sumbar & Riau, dengan 3 (tiga) wilayah kerja yaitu :

1. PLN Eksploitasi Cabang Padang.
2. PLN Eksploitasi Cabang Bukittinggi
3. PLN Eksploitasi Cabang Pekanbaru.

Pada tahun 1965 Sumatera Barat dan Riau menjelma menjadi Wilayah kerja PLN Eksploitasi XIV. Tidak lama kemudian seluruh Perusahaan Listrik

berada dibawah satu Kementrian Pekerjaan Umum dan Tenaga Listrik (PUTL) di Jakarta. Dan barulah pada tahun 1971 terjadi serah terima pendistribusian listrik antara Balai Kota Padang kepada PLN.

Pada pertengahan tahun 1964, karena Sentral Listrik Kampung Durian tidak ekonomis lagi, bahkan rendemen harga 1 kg bahan batubara lebih tinggi dan mahal dari 1 kWh yang dihasilkan, apalagi ongkos transport batu bara yang tidak sedikit terpaksa ditutup dan tidak dioperasikan. Aliran listrik untuk kota disupply dari PLTD Simpang Haru.

Pada tahun 1969 pemerintah mulai dengan Rencana Pembangunan Lima Tahun (Repelita) pertama. Perlistrikan berangsur-angsur baik, tidak hanya untuk kota Padang dan sekitarnya saja, tetapi mencakup seluruh wilayah kerja PLN Eksploitasi XIV baik Sumbar maupun di Riau. Kondisi yang membaik tersebut juga ditandai dengan telah selesainya PLN Pikitring membangun PLTA Maninjau dan PLTG Pauh Limo. Masyarakat ikut bergembira dan berterima kasih kepada Pemerintah khususnya PLN karena listrik telah masuk sampai ke desa.

PLN di Sumatera Barat beberapa kali mengalami perubahan struktur organisasi, yaitu sebagai berikut:

1. PT. PLN (Persero) Wilayah III, ditetapkan melalui Keputusan Direksi No. 019.K/023/DIR/1997, dengan wilayah kerja meliputi daerah Sumatera Barat dan Riau.

2. PT. PLN (Persero) Unit Bisnis Sumbar dan Riau, ditetapkan dengan Keputusan Direksi No. 113.K/023/DIR/2001 tanggal 25 Mei 2001. Restrukturisasi dari Wilayah III menjadi Unit Bisnis Sumbar dan Riau ini dalam rangka optimasi Corporat Gain, dimana wilayah diarahkan menjadi strategic business unit / investment centre.
3. PT. PLN (Persero) Wilayah Sumbar, yang ditetapkan dengan Keputusan Direksi No. 304.K/023/DIR/2003 tanggal 19 Nopember 2003. Perubahan organisasi ini diawali dengan keluarnya Keputusan Direksi No. 089.K/023/DIR/2002 tentang perubahan organisasi Unit Bisnis di lingkungan PT. PLN (Persero), dimana telah dibentuk Unit Bisnis kelistrikan baru di beberapa wilayah kerja diantaranya Wilayah Riau. Dengan keluarnya Keputusan Direksi ini maka wilayah kerja Sumbar dan wilayah kerja Riau masing-masing berdiri sendiri, dimana Wilayah Sumbar saat ini memiliki 3 (tiga) Cabang yaitu Cabang Padang, Cabang Bukittinggi, dan Cabang Solok. dan terakhir di tahun 2008 dioperasionalkan PLN Cabang Payakumbuh.

PLN Wilayah Sumatera Barat memiliki 899.567 pelanggan dengan konsumsi energi sebanyak 2.187.294 MWh. Wilayah kerja PLN Wilayah Sumatera Barat adalah 19 kota kabupaten di Sumatera Barat dan 1 kabupaten di Jambi yaitu Kerinci.

Dengan 4 Cabang yaitu Cabang Padang, Bukittinggi, Solok dan Payakumbuh, PLN Sumbar siap memberikan pelayanan kepada pelanggan dan

siap memberikan kesinambungan listrik kepada pelanggan. Pegawai yang berjumlah 1.025 orang siap memberikan pelayanan kepada pelanggan dengan terus mengembangkan layanan-layanan kelistrikan yang dipasok melalui sistem interkoneksi Sumatera dan juga sistem isolated PLTD di beberapa tempat yaitu Sungai Penuh Kerinci, Pesisir Selatan dan Kabupaten Kepulauan Mentawai.

PLN Wilayah Sumatera Barat memiliki aset distribusi 8.060,81 kms Jaringan Tegangan Menengah dan 10.148,20 Jaringan Tegangan Rendah dan 5.760 Gardu distribusi dengan 5.769 Trafo distribusi berkapasitas 516.224 kVA.

#### **4.1.2 Visi dan Misi Perusahaan**

PT. PLN (Persero) Cabang Solok memiliki visi dan misi, yakni:

Visi PT. PLN (Persero) Cabang Solok:

“Diakui sebagai perusahaan kelas dunia yang bertumbuh-kembang unggul dan terpercaya dengan bertumpu pada potensi insani.”

Misi PT. PLN (Persero) Cabang Solok:

1. Menjalankan bisnis kelistrikan dan bidang lain yang terkait, berorientasi pada kepuasan pelanggan, anggota perusahaan dan pemegang saham.
2. Menjadikan tenaga listrik sebagai media untuk meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat.

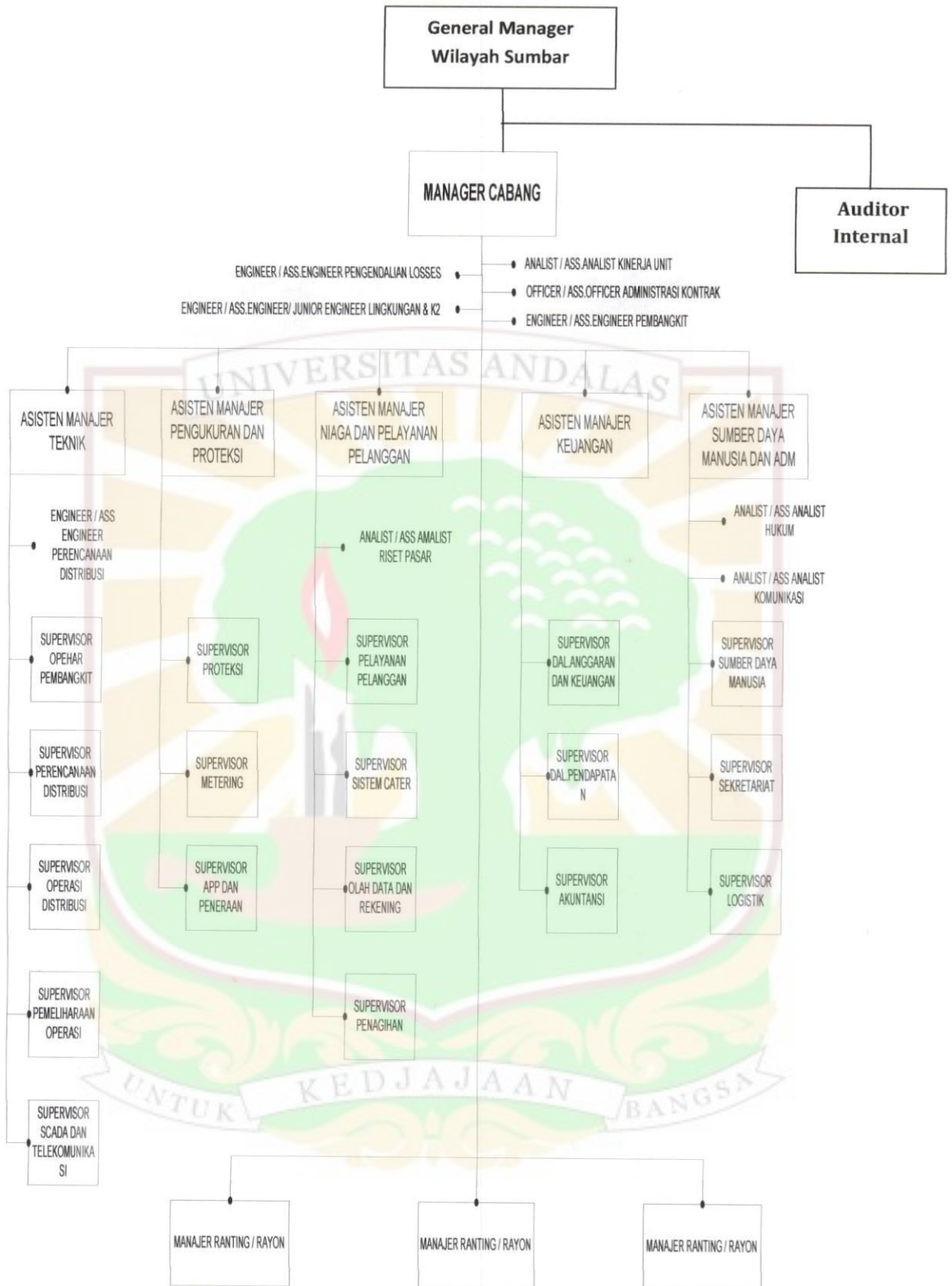
3. Menguapayakan agar tenaga listrik menjadi pendorong kegiatan ekonomi.
4. Menjalankan kegiatan usaha yang berwawasan lingkungan.

#### **4.1.3 Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan**

Struktur organisasi di dalam suatu badan atau lembaga memiliki peranan yang sangat penting. Struktur organisasi yang dimaksudkan untuk memudahkan manajemen perusahaan dalam pembagian kerja atau tugas. Struktur organisasi suatu perusahaan akan disesuaikan dengan jenis dan keperluan perusahaan.



# Struktur Organisasi PT. PLN (Persero) Cabang Solok



Struktur organisasi menggambarkan hubungan kerja tiap bagian yang ada dalam perusahaan, sehingga setiap bagian dalam perusahaan dapat bekerja sama untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Struktur organisasi yang digunakan pada PT PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat Cabang Solok adalah struktur organisasi garis, dimana tiap atasan mempunyai sejumlah bawahan dan masing-masing bawahan bertanggung jawab pada seorang atasan. Adapun struktur organisasi PT PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat Cabang Solok dapat dilihat pada lampiran. Berikut akan diuraikan fungsi dari masing-masing jabatan:

#### 1. Manajer Cabang

Manajer Cabang membawahi:

- Asisten Manajer Teknik
- Asisten Manajer Pengukuran dan Proteksi
- Asisten Manajer Niaga dan Pelayanan Pelanggan
- Asisten Manajer Keuangan
- Asisten Manajer Sumber Daya Manusia dan Administrasi

Ringkasan Tugas :

Bertanggung jawab merumuskan sasaran kerja cabang, mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan pelanggan, pendistribusian dan atau pembangkitan tenaga listrik berikut pembangunannya sesuai kebijakan PLN sehingga dapat memberikan kontribusi terhadap pencapaian target perusahaan yang telah ditetapkan.

## 2. Asisten Manajer Teknik

Asisten Manajer Teknik membawahi:

- Engineer/ Ass Engineer Perencanaan Distribusi
- Supervisor Opehar Pembangkit
- Supervisor Perencanaan Distribusi
- Supervisor Operasi Distribusi
- Supervisor Pemeliharaan Distribusi
- Supervisor Scada dan Telekomunikasi

Ringkasan Tugas:

Bertanggung jawab atas terselenggaranya pengoperasian/ pemeliharaan pembangkit dan pengoperasian/ pemeliharaan distribusi di wilayah kerjanya secara efisien dan terjaminnya mutu keandalan pasokan tenaga listrik sesuai tata kelola yang baik berdasarkan kebijakan kantor induk.

## 3. Asisten Manajer Pengukuran dan Proteksi

Asisten Manajer Pengukuran dan Proteksi membawahi:

- Supervisor Proteksi
- Supervisor Metering

- Supervisor APP dan Peneraan

Ringkasan Tugas:

Bertanggung jawab atas terselenggaranya kegiatan proteksi, alat ukur dan pembatas tenaga listrik secara akurat sesuai tata kelola yang baik berdasarkan kebijakan kantor dan melakukan pembinaan dan pemberdayaan terhadap bawahannya.

#### 4. Asisten Manajer Niaga dan Pelayanan Pelanggan

Asisten Manajer Niaga dan Pelayanan Pelanggan membawahi:

- Engineer/ Ass Engineer Analist Riset Pasar
- Supervisor Pelayanan Pelanggan
- Supervisor Olah Data
- Supervisor penagihan
- Supervisor Sistem Cater

Ringkasan tugas:

PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat Cabang Solok juga bergerak di bidang niaga, yaitu pada pelayanan pasang baru, ubah daya, dan tagihan rekening listrik. Oleh karena itu, bagian ini sangat memerlukan pengolahan data dan tagihan rekening para pelanggan PLN.

#### 5. Asisten Manajer Keuangan

Asisten Manajer Keuangan membawahi:

- Supervisor Pengendalian Anggaran dan Keuangan
- Supervisor Pengendalian Pendapatan
- Supervisor Akuntansi

Ringkasan Tugas:

Bertanggung jawab dalam mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan-kegiatan meliputi pengendalian anggaran dan keuangan pendapatan dan akuntansi untuk kelancaran dan ketertiban sesuai dengan rencana kerja yang telah ditentukan.

6. Asisten Manajer SDM dan Administrasi

Asisten Manajer SDM dan Administrasi membawahi:

- Analist/Ass Analist Hukum
- Analist/Ass Analist Komunikasi
- Supervisor Sumber Daya Manusia
- Supervisor Sekertariat
- Supervisor Logistik

Ringkasan Tugas:

Bertanggung jawab dalam mengkoordinasikan dan mengendalikan kegiatan bagian SDM dan administrasi yang meliputi komunikasi,

hukum, K3, kepegawaian, sekretariat, dan logistik untuk kelancaran dan ketertiban pelaksanaannya.

#### 4.1.4 Kegiatan Usaha Perusahaan

PLN sebagai Badan Usaha Milik Negara yang berbentuk Perusahaan Perseroan (Persero) berkewajiban untuk menyediakan tenaga listrik bagi kepentingan umum dengan tetap memperhatikan tujuan perusahaan yaitu menghasilkan keuntungan sesuai dengan Undang-Undang No. 19/2000.

Secara umum, kegiatan usaha yang dilakukan pada PT. PLN (Persero) adalah sebagai berikut:

1. Menjalankan usaha penyediaan tenaga listrik yang meliputi kegiatan pembangkitan, penyaluran, distribusi tenaga listrik, perencanaan dan pembangunan sarana penyediaan tenaga listrik.
2. Menjalankan usaha penunjang dalam penyediaan tenaga listrik yang meliputi kegiatan konsultasi, pembangunan, pemasangan, pemeliharaan peralatan ketenagalistrikan, pengembangan teknologi peralatan yang menunjang penyediaan tenaga listrik.
3. Menjalankan kegiatan pengelolaan dan pemanfaatan sumber daya alam dan sumber energi lainnya untuk kepentingan penyediaan tenaga listrik, melakukan pemberian jasa operasi dan pengaturan (*dispatcher*) pada pembangkitan, penyaluran, distribusi dan retail tenaga listrik, menjalankan kegiatan perindustrian perangkat keras dan perangkat lunak bidang ketenagalistrikan dan peralatan lain yang terkait dengan

tenaga listrik, melakukan kerja sama dengan badan lain atau pihak lain atau badan penyelenggara bidang ketenagalistrikan baik dari dalam negeri maupun luar negeri di bidang pembangunan, operasional, telekomunikasi dan informasi yang berkaitan dengan ketenagalistrikan.

Jumlah pegawai PT. PLN (Persero) Cabang Solok yang terdata hingga saat ini berjumlah sebanyak 190 pegawai, diluar pegawai outsourcing. Sedangkan jumlah pelanggan secara keseluruhan berjumlah 179.637 pelanggan, yang terdiri dari 5.547 pelanggan listrik Prabayar, dan 174.090 pelanggan konvensional.

Wilayah kerja PT. PLN (Persero) Cabang Solok terdiri dari unit rayon/ranting, sebagai berikut:

1. Rayon Solok

Jumlah pegawai	: 15 orang
Jumlah pelanggan total	: 25.505 pelanggan
Listrik Prabayar	: 1.363 pelanggan
Konvensional	: 24.142 pelanggan

2. Ranting Sijunjung

Jumlah pegawai	: 17 orang
Jumlah pelanggan total	: 22.502 pelanggan
Listrik Prabayar	: 230 pelanggan
Konvensional	: 22.272 pelanggan

3. Ranting Sawahlunto

Jumlah pegawai	: 11 orang
----------------	------------

Jumlah pelanggan total : 10.436 pelanggan

Listrik Prabayar : 244 pelanggan

Konvensional : 10.192 pelanggan

4. Ranting Silungkang

Jumlah pegawai : 13 orang

Jumlah pelanggan total : 10.482 pelanggan

Listrik Prabayar : 199 pelanggan

Konvensional : 10.283 pelanggan

5. Ranting Muara Labuh

Jumlah pegawai : 17 orang

Jumlah pelanggan total : 23.055 pelanggan

Listrik Prabayar : 236 pelanggan

Konvensional : 22.819 pelanggan

6. Ranting Sitiung

Jumlah pegawai : 21 orang

Jumlah pelanggan total : 24.544 pelanggan

Listrik Prabayar : 1.717 pelanggan

Konvensional : 22.827 pelanggan

7. Ranting Singkarak

Jumlah pegawai : 13 orang

Jumlah pelanggan total : 13.905 pelanggan

Listrik Prabayar : 166 pelanggan

Konvensional : 13.739 pelanggan

#### 8. Ranting Kayu Aro

Jumlah pegawai	: 16 orang
Jumlah pelanggan total	: 26.409 pelanggan
Listrik Prabayar	: 157 pelanggan
Konvensional	: 26.252 pelanggan

#### 9. Ranting Sungai Rumbai

Jumlah pegawai	: 15 orang
Jumlah pelanggan total	: 25.505 pelanggan
Listrik Prabayar	: 1.363 pelanggan
Konvensional	: 24.142 pelanggan

### 4.2 Kualifikasi Auditor Internal

Pengendalian audit operasional atas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok dilaksanakan sepenuhnya oleh auditor internal yang berasal dari PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat. Pelaksanaan yang dilakukan oleh auditor ini menjadikannya bersifat independen dalam melaksanakan aktivitas audit, artinya tidak terlibat langsung dalam aktivitas operasional perusahaan yang dapat membiaskan independensinya.

Audit operasional yang dilaksanakan pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok dilakukan setiap semester. Waktu yang diperlukan tersebut meliputi tahap audit pendahuluan sampai dengan akhirnya pada tahap pelaporan. Audit operasional dilakukan oleh 3 orang auditor, yaitu terdiri dari ketua, sekretaris, dan anggota. Audit juga dilakukan oleh Satuan Pengawas Intern (SPI) yang berasal

dari pusat. Audit operasional yang dilakukan oleh Satuan Pengawas Intern (SPI) ini dilakukan setiap tahunnya.

#### **4.3 Program Audit Operasional**

Dalam melakukan audit operasional yang dilakukan pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok auditor memiliki program audit dengan tujuan agar kegiatan audit dapat berjalan dengan baik dan lebih terarah dengan program audit karena program audit yang baik penting dalam menunjang program audit yang dikembangkan untuk membantu manajemen dalam mencapai tujuan dengan pengendalian yang efektif.

Auditor internal yang berasal dari PT. PLN (Persero) Wilayah Sumbar melakukan audit per semester, sedangkan Satuan Pengawas Intern yang berasal dari pusat melakukan audit per tahun. Hasil audit yang dilakukan auditor internal dilaporkan kepada Satuan Pengawas Intern.

Auditor bekerja sama dengan manajemen PT. PLN (Persero) Cabang Solok memilih pelaksanaan per semester, dengan susunan:

1. Tujuan Pemeriksaan

Untuk memperoleh kepastian apakah yang telah dilaksanakan memenuhi unsur efisiensi, efektifitas, dan ekonomis sesuai dengan standar operasional prosedur PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

2. Sasaran

Untuk memperoleh informasi apakah kegiatan yang telah diprogramkan dilaksanakan sesuai dengan keputusan direktur dan standar yang ditetapkan.

### 3. Langkah Kerja Pemeriksaan

Mengadakan pertemuan dengan Manajer Cabang dan Asisten Manajer dengan maksud memberikan penjelasan tentang maksud dan tujuan satu periode pemeriksaan, serta mendapatkan informasi umum atas kegiatan yang dilaksanakan untuk menjelaskan tugas dan fungsi.

### 4. Mengadakan wawancara dengan Asisten Manajer Keuangan untuk memperoleh gambaran dan informasi tentang keadaan biaya operasional PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

## **4.4 Pelaksanaan Audit Operasional atas Biaya Operasi**

### **4.4.1 Tahap Audit Pendahuluan**

Langkah awal yang dilakukan oleh auditor adalah melakukan survei pendahuluan pada bagian operasional agar memiliki pengetahuan yang cukup dan untuk mengetahui keadaan bagian operasional yang akan diaudit. Selain itu auditor melakukan pemeriksaan terhadap hasil audit sebelumnya dan ketentuan atau kebijakan yang baru sebelumnya sampai akhir audit, serta data-data periode yang akan dilakukan sampai pelaksanaan audit (periode terakhir sampai saat ini).

Pada tahap ini auditor dapat melakukan:

#### 1. Pengamatan Sekilas atas Fasilitas Fisik

Auditor melakukan pengamatan sekilas atas fasilitas fisik yang terdapat pada bagian operasional, seperti alat komputer, lemari atau tempat penyimpanan arsip, tata letak ruang dan lainnya. Pengamatan sekilas atas fasilitas fisik dilakukan auditor dengan tujuan untuk mendapatkan gambaran umum mengenai operasi perusahaan dan mempelajari indikasi permasalahan yang ada.

## 2. Mencari Data Tertulis

Setelah melakukan pengamatan sekilas atas fasilitas fisik, auditor mencari data tertulis dengan cara meminta data kepada asisten manajer dan staf, serta mengamati pelaksanaan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan. Tujuannya adalah untuk mengumpulkan informasi mengenai kebijakan dan prosedur tersebut konsisten dengan praktik manajemen. Auditor operasional mencari data tertulis yang berhubungan dengan kegiatan operasional perusahaan dan mengumpulkan informasi yang dianggap perlu untuk dapat digunakan dalam kegiatan audit baik untuk dipelajari maupun untuk diperiksa.

## 3. Wawancara dengan manajemen

Untuk mengetahui informasi mengenai pelaksanaan operasional, auditor dapat melakukan wawancara langsung dengan staf yang berhubungan, seperti asisten manajer keuangan dan supervisor anggaran dan keuangan. Kegiatan ini dilakukan setelah pencarian data tertulis sehingga auditor ini tidak dapat menemukan simpulan atas

dasar audit pendahuluan saja sehingga auditor harus melakukan audit mendalam.

#### 4.4.2 Tahap Audit Mendalam

Dalam tahapan ini merupakan lanjutan dari tahap audit pendahuluan. Pada tahap ini auditor melakukan kegiatan penelitian, pengecekan dan verifikasi catatan serta konfirmasi kepada pihak ketiga sehubungan dengan tujuan audit untuk memperoleh bukti yang cukup. Langkah-langkah yang dilakukan yaitu sebagai berikut:

1. Memeriksa pembukuan, transaksi-transaksi perhitungan keuangan maupun prosedur yang terkait yang ada di fungsi operasi. Tujuannya untuk mengendalikan pengeluaran, penerimaan, biaya-biaya serta aktiva.
2. Menelaah setiap kebijakan yang ada pada bagian operasional atau keuangan guna menilai hubungan dengan ketentuan atau peraturan yang berlaku dan alasan-alasan terjadinya penyimpangan.
3. Pemeriksaan terhadap efisiensi pemakaian sumber dana dan sumber daya di bagian operasional dan keuangan.

Berdasarkan temuan audit ini, selanjutnya akan dikembangkan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Melakukan identifikasi atas hal-hal yang sesungguhnya merupakan kelemahan.

2. Mengidentifikasi batas-batas kewenangan dan tanggung jawab dalam bagian operasional.
3. Menentukan pengaruh dari kelemahan yang ada.
4. Menentukan sebab-sebab terjadinya kelemahan.
5. Mengupayakan komunikasi dengan pejabat atau pihak-pihak yang berkepentingan yang mungkin akan mengalami dampak negatif dari pelaporan temuan yang ada.
6. Menentukan tindakan perbaikan untuk dilaksanakan.

Temuan-temuan yang berupa kelemahan atau penyimpangan yang telah terungkap perlu dilengkapi dengan rekomendasi yang akan ditujukan kepada pihak yang berwenang. Rekomendasi diberikan atas penyimpangan-penyimpangan tersebut sehingga tidak terulang lagi di masa akan datang. Tahap ini diakhiri dengan penyusunan ikhtisar hasil audit untuk disampaikan kepada penanggung jawab audit sebelum didiskusikan dengan auditor.

#### **4.4.3 Tahap Pelaporan**

Setelah audit selesai dilaksanakan, auditor membuat laporan hasil audit yang diserahkan kepada Manajer dan Satuan Pengawas Intern (SPI). Laporan tersebut berisi hasil temuan, penyebab, dampak, saran, dan perbaikan yang diperlukan sehingga bagian operasional dapat mengambil keputusan untuk melakukan tindakan koreksi.

Tabel 4.1

**Hasil Temuan, Penyebab, Dampak, dan Saran**

Hasil Temuan	Penyebab	Dampak	Saran
Laporan biaya operasi tidak sesuai dengan anggaran biaya operasi.	Adanya pengeluaran di luar rencana dikarenakan kerusakan di lapangan.	Potensial terjadinya penyimpangan program pengendalian biaya operasi.	Adanya sistem perhitungan yang sistematis.

**4.4 Efektivitas Operasi**

**4.5.1 Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi**

Suatu operasi dikatakan efektif apabila tujuan perusahaan telah tercapai yaitu mencapai target dalam pelayanan yang diharapkan. Dari hasil wawancara dan observasi yang dilakukan penulis untuk menilai efektivitas operasi dari segi anggaran dan realisasi biaya operasi yang dianggarkan perusahaan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan mempunyai target biaya operasi yang dicapai setiap tahunnya.

Untuk mengetahui tingkat efektivitas biaya operasi perusahaan, penulis menggunakan data yang diambil dari bagian anggaran dan keuangan PT. PLN (Persero) Cabang Solok tahun 2009 dan 2010, yang diuraikan sebagai berikut:

**Tabel 4.2**  
**Rincian Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2009**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

NO	URAIAN	RENCANA	REALISASI	SELISISH	(%)
A	B	C	D	D-C	(D/C)*100%
Januari	Biaya Pemeliharaan	640,735,000	625,778,909	-14,956,091	98
	Biaya Kepegawaian	1,905,864,000	1,721,081,990	-184,782,010	90
	Biaya Administrasi	270,780,000	302,475,749	31,695,749	112
<b>Total Januari</b>		<b>2,817,379,000</b>	<b>2,649,336,648</b>	<b>-168,042,352</b>	<b>100</b>
Februari	Biaya Pemeliharaan	646,369,000	545,881,605	-100,487,395	84
	Biaya Kepegawaian	1,174,636,000	1,294,097,011	119,461,011	110
	Biaya Administrasi	274,165,000	300,484,035	26,319,035	110
<b>Total Februari</b>		<b>2,095,170,000</b>	<b>2,140,462,651</b>	<b>45,292,651</b>	<b>101</b>
Maret	Biaya Pemeliharaan	646,369,000	658,376,821	12,007,821	102
	Biaya Kepegawaian	1,349,895,000	1,418,255,970	68,360,970	105
	Biaya Administrasi	274,165,000	276,411,738	2,246,738	101
<b>Total Maret</b>		<b>2,270,429,000</b>	<b>2,353,044,529</b>	<b>82,615,529</b>	<b>103</b>
April	Biaya Pemeliharaan	652,003,000	635,744,070	-16,258,930	98
	Biaya Kepegawaian	1,141,763,000	1,153,764,047	12,001,047	101
	Biaya Administrasi	277,549,000	232,868,776	-44,680,224	84
<b>Total April</b>		<b>2,071,315,000</b>	<b>2,022,376,893</b>	<b>-48,938,107</b>	<b>94</b>
Mei	Biaya Pemeliharaan	652,003,000	557,445,589	-94,557,411	85
	Biaya Kepegawaian	1,126,940,000	1,052,944,824	-73,995,176	93
	Biaya Administrasi	277,549,000	286,054,715	8,505,715	103
<b>Total Mei</b>		<b>2,056,492,000</b>	<b>1,896,445,128</b>	<b>-160,046,872</b>	<b>94</b>
Juni	Biaya Pemeliharaan	657,637,000	728,458,196	70,821,196	111
	Biaya Kepegawaian	1,127,197,000	1,212,187,228	84,990,228	108
	Biaya Administrasi	280,934,000	228,382,242	-52,551,758	81
<b>Total Juni</b>		<b>2,065,768,000</b>	<b>2,169,027,666</b>	<b>103,259,666</b>	<b>100</b>
Juli	Biaya Pemeliharaan	663,271,000	602,652,009	-60,618,991	91
	Biaya Kepegawaian	1,345,525,000	1,284,370,293	-61,154,707	95
	Biaya Administrasi	284,319,000	303,504,161	19,185,161	107
<b>Total Juli</b>		<b>2,293,115,000</b>	<b>2,190,526,463</b>	<b>-102,588,537</b>	<b>98</b>
Agustus	Biaya Pemeliharaan	663,271,000	694,233,878	30,962,878	105
	Biaya Kepegawaian	1,134,855,000	1,219,516,030	84,661,030	107
	Biaya Administrasi	284,319,000	277,784,241	-6,534,759	98
<b>Total Agustus</b>		<b>2,082,445,000</b>	<b>2,191,534,149</b>	<b>109,089,149</b>	<b>103</b>
September	Biaya Pemeliharaan	668,904,000	678,078,799	9,174,799	101
	Biaya Kepegawaian	2,101,722,000	2,398,431,469	296,709,469	114
	Biaya Administrasi	287,704,000	345,878,559	58,174,559	120
<b>Total September</b>		<b>3,058,330,000</b>	<b>3,422,388,827</b>	<b>364,058,827</b>	<b>112</b>
Oktober	Biaya Pemeliharaan	668,904,000	222,833,246	-446,070,754	33
	Biaya Kepegawaian	1,510,193,000	1,240,619,668	-269,573,332	82
	Biaya Administrasi	287,704,000	318,447,883	30,743,883	111
<b>Total Oktober</b>		<b>2,466,801,000</b>	<b>1,781,900,797</b>	<b>-684,900,203</b>	<b>75</b>
November	Biaya Pemeliharaan	674,538,000	682,475,132	7,937,132	101

	Biaya Kepegawaian	1,199,338,000	1,091,184,383	-108,153,617	91
	Biaya Administrasi	291,008,000	305,586,769	14,578,769	105
<b>Total November</b>		<b>2,164,884,000</b>	<b>2,079,246,284</b>	<b>-85,637,716</b>	<b>99</b>
Desember	Biaya Pemeliharaan	680,172,000	757,723,263	77,551,263	111
	Biaya Kepegawaian	1,124,375,000	1,195,930,965	71,555,965	106
	Biaya Administrasi	294,437,000	301,858,891	7,421,891	103
<b>Total Desember</b>		<b>2,098,984,000</b>	<b>2,255,513,119</b>	<b>156,529,119</b>	<b>107</b>
<b>Total</b>		<b>27,541,112,000</b>	<b>27,151,803,154</b>	<b>-389,308,846</b>	<b>99</b>

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Dari data di atas, penulis simpulkan bahwa terjadi adanya persentase yang diatas 100%, hal ini terjadi bulan Februari, Maret, Agustus, September, dan Desember, sehingga dari data yang ada bahwa anggaran biaya operasi sebesar Rp. 27,541,112,000 dan realisasi biaya operasi sebesar Rp. 27,151,803,154, maka pencapaian biaya operasi 99%, artinya anggaran biaya operasi yang ditetapkan perusahaan tercapai dengan selisih sebesar Rp. 389,308,846.

**Tabel 4.3**  
**Rincian Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

NO	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI	SELISIH	%
A	B	C	D	D-C	(D/C)*100%
Januari	Biaya Pemeliharaan	763,339,000	650,187,525	-113,151,475	85
	Biaya Kepegawaian	1,849,631,000	1,945,174,687	95,543,687	105
	Biaya Administrasi	354,649,000	364,775,058	10,126,058	103
<b>Total Januari</b>		<b>2,967,619,000</b>	<b>2,960,137,270</b>	<b>-7,481,730</b>	<b>98</b>
Februari	Biaya Pemeliharaan	774,473,000	672,327,055	-102,145,945	87
	Biaya Kepegawaian	1,592,808,000	1,559,491,442	-33,316,558	98
	Biaya Administrasi	359,082,000	296,585,804	-62,496,196	83
<b>Total Februari</b>		<b>2,726,363,000</b>	<b>2,528,404,301</b>	<b>-197,958,699</b>	<b>89</b>
Maret	Biaya Pemeliharaan	774,473,000	791,664,409	17,191,409	102
	Biaya Kepegawaian	2,190,878,000	2,209,023,406	18,145,406	101
	Biaya Administrasi	359,082,000	336,793,621	-22,288,379	94
<b>Total Maret</b>		<b>3,324,433,000</b>	<b>3,337,481,436</b>	<b>13,048,436</b>	<b>99</b>
April	Biaya Pemeliharaan	495,024,000	479,390,187	-15,633,813	97
	Biaya Kepegawaian	1,592,888,000	1,475,037,925	-117,850,075	93
	Biaya Administrasi	363,516,000	384,092,520	20,576,520	106
<b>Total April</b>		<b>2,451,428,000</b>	<b>2,338,520,632</b>	<b>-112,907,368</b>	<b>98</b>
Mei	Biaya Pemeliharaan	770,860,000	713,157,931	-57,702,069	93
	Biaya Kepegawaian	1,774,657,000	1,925,879,848	151,222,848	109
	Biaya Administrasi	363,516,000	354,916,515	-8,599,485	98

<b>Total Mei</b>		<b>2,909,033,000</b>	<b>2,993,954,294</b>	<b>84,921,294</b>	<b>100</b>
Juni	Biaya Pemeliharaan	781,993,000	711,427,949	-70,565,051	91
	Biaya Kepegawaian	1,532,147,000	1,663,380,365	131,233,365	109
	Biaya Administrasi	367,949,000	404,434,217	36,485,217	110
<b>Total Juni</b>		<b>2,682,089,000</b>	<b>2,779,242,531</b>	<b>97,153,531</b>	<b>103</b>
Juli	Biaya Pemeliharaan	728,307,000	464,801,213	-263,505,787	64
	Biaya Kepegawaian	1,640,630,000	1,773,930,774	133,300,774	108
	Biaya Administrasi	372,382,000	405,534,687	33,152,687	109
<b>Total Juli</b>		<b>2,741,319,000</b>	<b>2,644,266,674</b>	<b>-97,052,326</b>	<b>94</b>
Agustus	Biaya Pemeliharaan	728,307,000	815,331,280	87,024,280	112
	Biaya Kepegawaian	1,556,716,000	1,594,348,110	37,632,110	102
	Biaya Administrasi	372,382,000	350,892,547	-21,489,453	94
<b>Total Agustus</b>		<b>2,657,405,000</b>	<b>2,760,571,937</b>	<b>103,166,937</b>	<b>103</b>
September	Biaya Pemeliharaan	779,126,000	810,400,085	31,274,085	104
	Biaya Kepegawaian	1,640,731,000	1,657,335,585	16,604,585	101
	Biaya Administrasi	3,812,468,000	3,370,145,698	-442,322,302	88
<b>Total September</b>		<b>6,232,325,000</b>	<b>5,837,881,368</b>	<b>-394,443,632</b>	<b>98</b>
Oktober	Biaya Pemeliharaan	767,992,000	793,013,504	25,021,504	103
	Biaya Kepegawaian	1,818,645,000	1,268,780,738	-549,864,262	70
	Biaya Administrasi	376,815,000	412,655,840	35,840,840	110
<b>Total Oktober</b>		<b>2,963,452,000</b>	<b>2,474,450,082</b>	<b>-489,001,918</b>	<b>94</b>
November	Biaya Pemeliharaan	790,259,000	800,358,074	10,099,074	101
	Biaya Kepegawaian	1,617,263,000	1,514,257,226	-103,005,774	94
	Biaya Administrasi	385,681,000	390,200,669	4,519,669	101
<b>Total November</b>		<b>2,793,203,000</b>	<b>2,704,815,969</b>	<b>-88,387,031</b>	<b>99</b>
Desember	Biaya Pemeliharaan	739,440,000	683,102,808	-56,337,192	92
	Biaya Kepegawaian	2,505,792,000	2,611,790,737	105,998,737	104
	Biaya Administrasi	376,815,000	352,296,570	-24,518,430	93
<b>Total Desember</b>		<b>3,622,047,000</b>	<b>3,647,190,115</b>	<b>25,143,115</b>	<b>97</b>
<b>Total</b>		<b>38,070,716,000</b>	<b>37,006,916,609</b>	<b>-1,038,656,276</b>	<b>97</b>

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Dari data di atas, penulis simpulkan bahwa terjadi adanya persentase yang diatas 100%, hal ini terjadi bulan Juni, dan Agustus, sehingga dari data yang ada bahwa anggaran biaya operasi sebesar Rp. 38,070,716,000 dan realisasi biaya operasi sebesar Rp. 37,006,916,609, maka pencapaian biaya operasi 97%, artinya anggaran biaya operasi yang ditetapkan perusahaan tercapai dengan selisih sebesar Rp. 1.152,186,422.

#### **4.5.2 Pertumbuhan Perusahaan**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan penulis, pertumbuhan PT. PLN (Persero) Cabang Solok mengalami peningkatan dari tahun 2009 sampai tahun 2010, kenaikan pertumbuhan ini dapat dilihat dari anggaran biaya operasi dan realisasi biaya operasi yaitu pada tahun 2009, dimana anggaran dan realisasi biaya operasi sebesar 99% dan pada tahun 2010 sebesar 97%, sehingga kenaikan pertumbuhan perusahaan sebesar 2% (99% - 97%).

#### **4.6 Pembahasan**

##### **4.6.1 Pelaksanaan Audit Operasional pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Auditor yang sebagai pelaksana audit operasional pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok membantu pihak manajemen dalam usaha mencapai efektivitas pengendalian biaya operasi, selain itu kegiatan ini dilakukan untuk mendeteksi sedini mungkin berbagai kemungkinan penyimpangan atau kelemahan yang mungkin ditemukan.

Dalam pelaksanaan audit, auditor melakukan semua fungsi audit operasional, yaitu mencakup:

1. Compliance

Audit operasional ini dilaksanakan untuk menentukan dan mengawasi apakah pelaksanaan kegiatan aktivitas operasi, kegiatan organisasi, dan kegiatan manajemen sesuai dengan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Kegiatan ini meliputi mengadakan penilaian terhadap pelaksanaan fungsi pengendalian biaya operasi, dan

menilai prosedur pengendalian biaya operasi yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

## 2. Verification

Dalam hal ini auditor melakukan penelitian kewajaran atas kebenaran terhadap dokumen-dokumen, catatan-catatan dan laporan biaya operasi apakah mencerminkan hal-hal yang sebenarnya. Kegiatannya yaitu menilai sistem pelaporan keuangan yang telah dibuat dan meneliti penentuan biaya operasi. Adapun cara yang dapat dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan kegiatan ini yaitu memeriksa laporan biaya operasi dan memeriksa penentuan biaya yang menunjang pelaksanaan operasi seperti daftar penentuan biaya operasi yang telah ditentukan oleh perusahaan.

## 3. Evaluation

Dalam melaksanakan evaluasi, auditor mengawasi apakah pengendalian internal yang ada telah dilaksanakan dengan benar dan sesuai dengan sistem, prosedur, dan kebijakan yang telah dilakukan oleh perusahaan. Kegiatan ini meliputi melakukan analisis dan evaluasi terhadap data-data kegiatan operasi, mengidentifikasi kelemahan, melakukan perbaikan, dan memberikan saran dan rekomendasi yang diperlukan. Cara yang dapat dilakukan dalam kegiatan ini yaitu memeriksa laporan biaya operasi pada saat pelaksanaan audit dan membandingkan anggaran biaya operasi dengan realisasi biaya operasi yang telah ditentukan oleh perusahaan.

Pelaksanaan yang dilakukan PT. PLN (Persero) Cabang Solok cukup memadai, hal ini dilihat berdasarkan:

1. Uraian dan penjelasan sebelumnya bahwa stuktur organisasi auditor internal tidak berhubungan langsung dengan bagian-bagian lain yang ada dalam perusahaan, sedangkan kedudukannya langsung berada di bawah kepala bagian Satuan Pengawas Intern (SPI).
2. Uraian dan penjelasan sebelumnya menyatakan auditor telah melakukan tugas audit operasional secara objektif, karena perusahaan telah menerapkan kebijakan penugasan yang memadai.
3. Program audit operasional dibuat tahapnya, mencakup tahap audit pendahuluan, tahap audit mendalam, tahap audit pelaporan, tahap audit tindak lanjut (berisi rekomendasi dan saran), ini sangat memadai bagi pelaksanaan audit operasional.
4. Dalam hal temuan-temuan audit, audit telah melaporkan hasil audit yang diperolehnya. Dari temuan-temuan yang diperoleh, auditor telah mengajukan rekomendasi dan saran kepada Manajer dan pihak-pihak yang terkait dengan objek yang diaudit. Rekomendasi ini sangat bermanfaat dalam meningkatkan efektivitas yang diauditnya. Auditor juga selalu memonitor dan menindaklanjuti rekomendasi atau saran yang diajukan apabila hal tersebut dibutuhkan.

## **4.6.2 Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi**

### **4.6.2.1 Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi**

Mengingat pentingnya masa depan perusahaan, maka setiap perusahaan harus mampu melakukan pengendalian terhadap biaya-biaya yang akan dikeluarkan dan mengurangi biaya-biaya yang tidak efektif dalam pengeluarannya. Untuk itu dibutuhkan suatu alat bantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian yang baik atas biaya tersebut. Salah satu alat yang digunakan untuk pengendalian tersebut adalah anggaran.

Anggaran merupakan suatu bentuk pernyataan tertulis yang dinyatakan dalam satuan uang dan mempunyai jangka waktu tertentu. Anggaran membentuk manajemen dalam perencanaan, pengendalian dan pengkoordinasian kegiatan perusahaan. Anggaran menjadi pedoman bagi setiap aktivitas, member balasan tanggung jawab atas kegiatan perusahaan dan mengukur efektivitas pencapaian tujuan perusahaan. Anggaran biaya operasi merupakan batas biaya operasi yang seharusnya dikeluarkan.

Suatu operasi dikatakan efektif apabila tujuan perusahaan telah tercapai yaitu mencapai target dalam pelayanan yang diharapkan. Dari hasil wawancara dan observasi yang dilakukan penulis untuk menilai efektivitas operasi dari segi anggaran dan realisasi biaya operasi yang dianggarkan perusahaan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan mempunyai target biaya operasi yang dicapai setiap tahunnya.

Untuk mengetahui tingkat efektivitas pengendalian biaya operasi perusahaan, penulis menggunakan data yang diambil dari bagian anggaran dan keuangan PT. PLN (Persero) Cabang Solok tahun 2009 dan 2010.

Anggaran dan realisasi biaya operasi yang telah ditetapkan oleh PT. PLN (Persero) Cabang Solok selama dua tahun berturut-turut yaitu tahun 2009 sampai dengan tahun 2010 adalah sebagai berikut:

**Tabel 4.4**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2009**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Biaya Operasi		Kontribusi	
	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
	A	B	(B-A)	(B-A)*100
Januari	2,817,379,000	2,549,336,648	-268,042,352	95%
Februari	2,095,170,000	2,140,462,651	45,292,651	101%
Maret	2,270,429,000	2,083,044,529	-187,384,471	103%
April	2,071,315,000	1,872,376,893	-198,938,107	94%
Mei	2,056,492,000	1,896,445,128	-160,046,872	94%
Juni	2,065,768,000	2,169,027,666	103,259,666	100%
Juli	2,293,115,000	2,190,526,463	-102,588,537	98%
Agustus	2,082,445,000	2,191,534,149	109,089,149	103%
September	3,058,330,000	3,422,388,827	364,058,827	112%
Oktober	2,466,801,000	1,781,900,797	-684,900,203	75%
November	2,164,884,000	2,079,246,284	-85,637,716	99%
Desember	2,098,984,000	2,255,513,119	156,529,119	107%
Total	27,541,112,000	27,151,803,154	389,308,846	99%

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Dari tabel di atas bahwa penyimpangan yang terjadi sangat kecil, terjadi pada bulan Januari 95%, bulan April sebesar 94%, bulan Mei 94%, bulan Juli sebesar 98%, bulan Oktober sebesar 75%, dan bulan November sebesar 99%, ini disebabkan rendahnya biaya operasi, kendala di lapangan sangat sedikit,

sedangkan pada bulan Februari sebesar 101%, bulan Maret sebesar 103%, bulan Agustus sebesar 103%, bulan September sebesar 112%, dan bulan Desember sebesar 107% disebabkan adanya kenaikan biaya operasi dikarenakan banyaknya gangguan di lapangan seperti rusaknya jaringan instalasi, tetapi di PT. PLN (Persero) sendiri tidak menetapkan suatu kriteria yang menentukan batas kewajaran dari penyimpangan yang ada. Selain itu dapat dilihat selama periode yang diteliti terjadi penyimpangan yang menguntungkan merugikan, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan khususnya bagian anggaran dan keuangan kurang menerapkan pengendalian biaya operasi dengan efektif.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan terhadap proses penyusunan anggaran biaya operasi yang diterapkan PT. PLN (Persero) terlihat bahwa proses penyusunan sangat baik, sedangkan pelaksanaan dari anggaran biaya operasi kurang memuaskan.

**Tabel 4.5**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Operasi Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Biaya Operasi		Kontribusi	
	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
	A	B	(B-A)	(B-A)*100
Januari	2,967,619,000	2,990,137,270	22,518,270	98%
Februari	2,726,363,000	2,828,404,301	102,041,301	95%
Maret	3,324,433,000	3,437,481,436	113,048,436	99%
April	2,451,428,000	2,338,520,632	-112,907,368	98%
Mei	2,909,033,000	2,993,954,294	84,921,294	100%
Juni	2,682,089,000	2,779,242,531	97,153,531	103%
Juli	2,741,319,000	2,644,266,674	-97,052,326	94%
Agustus	2,657,405,000	2,760,571,937	103,166,937	103%
September	8,080,813,000	8,184,081,142	103,268,142	98

Oktober	13,479,537,000	13,588,919,753	109,382,753	94
November	24,217,755,000	24,533,572,832	315,817,832	99
Desember	45,778,105,000	46,306,573,727	528,468,727	97
Total	38,070,716,000	37,006,916,609	1,152,186,422	97%

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Dari tabel di atas bahwa penyimpangan yang terjadi sangat kecil, terjadi pada bulan Januari 98%, bulan Februari sebesar 95%, Maret sebesar 99%, bulan April sebesar 98%, bulan Juli sebesar 94%, bulan September sebesar 98%, bulan Oktober sebesar 94%, bulan November sebesar 99%, dan bulan Desember sebesar 97%, ini disebabkan rendahnya biaya operasi, kendala di lapangan sangat sedikit, sedangkan pada bulan Juni sebesar 103%, dan bulan Agustus sebesar 103%, disebabkan adanya kenaikan biaya operasi dikarenakan banyaknya gangguan di lapangan seperti rusaknya jaringan instalasi, tetapi di PT. PLN (Persero) sendiri tidak menetapkan suatu kriteria yang menentukan batas kewajaran dari penyimpangan yang ada. Selain itu dapat dilihat selama periode yang diteliti terjadi penyimpangan yang menguntungkan merugikan, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan khususnya bagian anggaran dan keuangan kurang menerapkan pengendalian biaya operasi dengan efektif.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan terhadap proses penyusunan anggaran biaya operasi yang diterapkan PT. PLN (Persero) terlihat bahwa proses penyusunan sangat baik, sedangkan pelaksanaan dari anggaran biaya operasi kurang memuaskan.

#### 4.6.2.2 Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan

**Tabel 4.6**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2009**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	640,735,000	625,778,909	-14,956,091	98
Februari	646,369,000	545,881,605	-100,487,395	84
Maret	646,369,000	658,376,821	12,007,821	102
April	652,003,000	635,744,070	-16,258,930	98
Mei	652,003,000	557,445,589	-94,557,411	85
Juni	657,637,000	728,458,196	70,821,196	111
Juli	663,271,000	602,652,009	-60,618,991	91
Agustus	663,271,000	694,233,878	30,962,878	105
September	668,904,000	678,078,799	9,174,799	101
Oktober	668,904,000	222,833,246	-446,070,754	33
November	674,538,000	682,475,132	7,937,132	101
Desember	680,172,000	757,723,263	77,551,263	111
Total	7,914,176,000	7,389,681,517	-524,494,483	93

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

**Tabel 4.7**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	763,339,000	650,187,525	-113,151,475	85
Februari	774,473,000	672,327,055	-102,145,945	87
Maret	774,473,000	791,664,409	17,191,409	102
April	495,024,000	479,390,187	-15,633,813	97
Mei	770,860,000	713,157,931	-57,702,069	93
Juni	781,993,000	711,427,949	-70,565,051	91
Juli	728,307,000	464,801,213	-263,505,787	64
Agustus	728,307,000	815,331,280	87,024,280	112
September	779,126,000	810,400,085	31,274,085	104
Oktober	767,992,000	793,013,504	25,021,504	103

November	790,259,000	800,358,074	10,099,074	101
Desember	739,440,000	683,102,808	-56,337,192	92
Total	8,893,593,000	8,385,162,020	-508,430,980	94

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Berdasarkan Tabel 4.6 dan Tabel 4.7 di atas, menunjukkan bahwa biaya pemeliharaan pada tahun 2009 adalah sebesar 93%, sedangkan pada tahun 2010 adalah sebesar 94%, berarti ada selisih sebesar 1% (94% - 93%).

#### 4.6.2.3 Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian

**Tabel 4.8**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian Tahun 2009**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	1.905,864,000	1.721,081,990	-184,782,010	90
Februari	1.174,636,000	1.294,097,011	119,461,011	110
Maret	1.349,895,000	1.418,255,970	68,360,970	105
April	1.141,763,000	1.153,764,047	12,001,047	101
Mei	1.126,940,000	1.052,944,824	-73,995,176	93
Juni	1.127,197,000	1.212,187,228	84,990,228	108
Juli	1.345,525,000	1.284,370,293	-61,154,707	95
Agustus	1.134,855,000	1.219,516,030	84,661,030	107
September	2.101,722,000	2.398,431,469	296,709,469	114
Oktober	1.510,193,000	1.240,619,668	-269,573,332	82
November	1.199,338,000	1.091,184,383	-108,153,617	91
Desember	1.124,375,000	1.195,930,965	71,555,965	106
Total	16,242,303,000	16,282,383,878	40,080,878	100

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

**Tabel 4.9**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Kepegawaian Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	1,849,631,000	1,945,174,687	95,543,687	105
Februari	1,592,808,000	1,559,491,442	-33,316,558	98
Maret	2,190,878,000	2,209,023,406	18,145,406	101
April	1,592,888,000	1,475,037,925	-117,850,075	93
Mei	1,774,657,000	1,925,879,848	151,222,848	109
Juni	1,532,147,000	1,663,380,365	131,233,365	109
Juli	1,640,630,000	1,773,930,774	133,300,774	108
Agustus	1,556,716,000	1,594,348,110	37,632,110	102
September	1,640,731,000	1,657,335,585	16,604,585	101
Oktober	1,818,645,000	1,268,780,738	-549,864,262	70
November	1,617,263,000	1,514,257,226	-103,005,774	94
Desember	2,505,792,000	2,611,790,737	105,998,737	104
Total	21,312,786,000	21,198,430,843	-114,355,157	99

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Berdasarkan Tabel 4.8 dan Tabel 4.9 di atas, menunjukkan bahwa biaya kepegawaian pada tahun 2009 adalah sebesar 100%, sedangkan pada tahun 2010 adalah sebesar 99%, berarti ada selisih atau pertumbuhan perusahaan sebesar 1 % (100% - 99%).

#### 4.6.2.4 Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi

**Tabel 4.10**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi Tahun 2009**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	270,780,000	302,475,749	31,695,749	112
Februari	274,165,000	300,484,035	26,319,035	110
Maret	274,165,000	276,411,738	2,246,738	101

April	277,549,000	232,868,776	-44,680,224	84
Mei	277,549,000	286,054,715	8,505,715	103
Juni	280,934,000	228,382,242	-52,551,758	81
Juli	284,319,000	303,504,161	19,185,161	107
Agustus	284,319,000	277,784,241	-6,534,759	98
September	287,704,000	345,878,559	58,174,559	120
Oktober	287,704,000	318,447,883	30,743,883	111
November	291,008,000	305,586,769	14,578,769	105
Desember	294,437,000	301,858,891	7,421,891	103
Total	3,384,633,000	95,104,759	95,104,759	103

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

**Tabel 4.11**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Administrasi Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	354,649,000	364,775,058	10,126,058	103
Februari	359,082,000	296,585,804	-62,496,196	83
Maret	359,082,000	336,793,621	-22,288,379	94
April	363,516,000	384,092,520	20,576,520	106
Mei	363,516,000	354,916,515	-8,599,485	98
Juni	367,949,000	404,434,217	36,485,217	110
Juli	372,382,000	405,534,687	33,152,687	109
Agustus	372,382,000	350,892,547	-21,489,453	94
September	3,812,468,000	3,370,145,698	-442,322,302	88
Oktober	376,815,000	412,655,840	35,840,840	110
November	385,681,000	390,200,669	4,519,669	101
Desember	376,815,000	352,296,570	-24,518,430	93
Total	7,864,337,000	7,423,323,746	-441,013,254	99

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Berdasarkan Tabel 4.10 dan Tabel 4.11 di atas, menunjukkan bahwa biaya administrasi pada tahun 2009 adalah sebesar 103%, sedangkan pada tahun 2010 adalah sebesar 99%, berarti ada selisih atau pertumbuhan perusahaan sebesar 4% (103% - 99%).

#### **4.6.3 Peranan Audit Operasional Dalam Upaya Meningkatkan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi**

Pelaksanaan audit operasional atas biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok telah dilaksanakan sepenuhnya oleh auditor internal yang berasal dari PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatra Barat, artinya auditor internal telah bersikap independen, objektif dan kompeten, dimana auditor internal bertanggung jawab langsung kepada Direktur Utama dan Satuan Pengawasan Internal (SPI) yang juga melakukan audit sekali dalam setahun. Auditor tidak terlibat langsung dalam aktivitas operasional perusahaan dan tidak memiliki hubungan kekeluargaan dengan direktur utama.

Peranan audit operasional dalam menunjang efektivitas pengendalian biaya operasi ini untuk menilai kinerja dan prosedur operasi, untuk mengetahui apakah pengendalian yang digariskan oleh pihak manajemen perusahaan telah dilaksanakan dengan baik. Pengendalian ini dilakukan oleh pihak manajemen dengan melihat dokumen, formulir-formulir dan laporan-laporan yang erat kaitannya dengan operasi yang dilakukan perusahaan.

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional, review atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi,

tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain di mana auditor menguasainya.

Pengendalian biaya operasi adalah suatu alat yang diperlukan untuk mendeteksi dan mencegah setiap salah saji potensial yang terdapat dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi bisnis. Agar efektivitas pengendalian biaya operasi dapat tercapai maka diperlukan suatu alat atau sarana yang tepat untuk mengawasi semua kegiatan audit operasional. Pada pelaksanaan audit operasional di PT. PLN (Persero) Cabang Solok ditemukan beberapa hal yang positif dan negatif dalam pengendalian biaya operasi oleh auditor internal.

Hasil audit yang dilakukan oleh auditor internal kemudian diserahkan kepada Manajer PT. PLN (Persero) Cabang Solok untuk dilakukan pembahasan. Pembahasan yang dilakukan tentang bagaimana menindaklanjuti temuan-temuan yang ada dan usaha melaksanakan saran atau rekomendasi yang diberikan. Pada akhirnya semua pihak mempunyai kesepakatan untuk berusaha meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi dalam mencapai tujuan yang ditetapkan sebagai kesimpulan akhir. Kemudian manajemen perusahaan melaksanakan tindak lanjut berdasarkan rekomendasi dan saran yang diberikan dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi.

#### 4.6.3.1 Laporan Hasil Audit Periode September 2009 – Maret 2010

##### Laporan Hasil Audit PT. PLN (Persero) Cabang Solok Periode September 2009 – Maret 2010

Bersama ini kami sampaikan laporan hasil audit PT. PLN (Persero) Cabang Solok periode September 2009 sampai dengan Maret 2010 dengan uraian sebagai berikut:

#### Kesimpulan

Berdasarkan hasil audit dan analisis yang kami lakukan terhadap PT. PLN (Persero) Cabang Solok dari data dan informasi pada bulan September tahun 2009 sampai dengan bulan Maret tahun 2010 dapat kami simpulkan sebagai berikut:

1. Penyusunan dan pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) secara formal materi Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) tahun 2009 dan 2010 berdasarkan kontrak manajemen antara General Manajer PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat dengan Manajer PT. PLN (Persero) Cabang Solok yang disepakati pada hari Senin tanggal 23 bulan Maret tahun 2009 dan pada hari Rabu tanggal 10 bulan Maret tahun 2010 telah mencerminkan rencana kegiatan perusahaan dengan cukup memadai, namun masih terdapat kelemahan dalam hal sebagai berikut:
  - a. RKAP belum memperhitungkan target integritas pelayanan, padahal integritas pelayanan ini memiliki bobot 5 dari 10 bobot pada perspektif pelayanan pelanggan.

- b. RKAP belum memperhitungkan target efektivitas organisasi dan sistem SDM.
- c. Realisasi biaya operasi dibandingkan dengan anggaran yang tercantum dalam RKAP adalah sebagai berikut:

- Realisasi biaya operasi bulan September 2009 dan Desember 2009 adalah sebesar 112% dan 107% atau 12% dan 7% di atas anggaran. Tingginya biaya operasi pada bulan September disebabkan oleh tingginya biaya kepegawaian dan biaya administrasi yaitu sebesar 114% dan 120%, atau 14% dan 20% di atas anggaran.
- Realisasi biaya operasi pada bulan Oktober 2009 adalah sebesar 75 % atau 25% di bawah anggaran. Rendahnya biaya operasi disebabkan oleh rendahnya biaya pemeliharaan yang seharusnya dikeluarkan.

## 2. Perkembangan usaha

Kondisi keuangan PT. PLN (Persero) Cabang Solok dari bulan September tahun 2009 sampai dengan bulan Maret tahun 2010 dapat diuraikan sebagai berikut:

Pendapatan usaha dari bulan September tahun 2009 sampai dengan bulan Maret tahun 2010 selalu meningkat seiring dengan peningkatan jumlah pelanggan. Di sisi lain biaya operasi berfluktuasi dan pada bulan tertentu melebihi anggaran yang telah ditetapkan pada RKAP.

## 3. Komponen pengendalian

Pengendalian manajemen PT. PLN (Persero) Cabang Solok cukup memadai, namun masih terdapat beberapa kelemahan sebagai berikut:

- Unsur penaksiran risiko yaitu perencanaan dalam bentuk RKAP belum sempurna, seperti penaksiran risiko di lapangan.
- Autorisasi dokumen untuk biaya-biaya yang dikeluarkan belum sempurna.

### **Rekomendasi**

Terhadap permasalahan di atas, kepada manajer PT. PLN (Persero) Cabang Solok, kami rekomendasikan agar melakukan langkah-langkah strategis untuk meningkatkan kinerja perusahaan, antara lain:

1. Meningkatkan tingkat kesehatan kinerja PT. PLN (Persero) Cabang Solok agar memenuhi prinsip-prinsip manajemen yang baik melalui perbaikan kinerja secara berkesinambungan dalam rangka meningkatkan efektivitas dan efisiensi dari aspek keuangan.
2. Menyusun sistem pengendalian yang efektif, sekurang-kurangnya memenuhi kinerja terciptanya lingkungan pengendalian yang sehat; terlenggaranya penilaian risiko; terselenggaranya aktivitas pengendalian; terselenggaranya sistem informasi dan komunikasi; terselenggaranya kegiatan pemantauan pengendalian, sehingga memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan perusahaan yang tercermin dari keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi dan dipatuhinya perundang-undangan.

3. Menyusun pedoman penilaian kinerja karyawan dan level manajemen dengan dilengkapi kontrak manajemen, sehingga dapat diukur produktivitas setiap karyawan/ manajemen sebagai dasar pemberian *reward* dan *punishment*, dan melakukan tindak lanjut hasil audit secara berkesinambungan.
4. Administrasi keuangan masih perlu ditingkatkan melalui komputerisasi sistem informasi akuntansi dan administrasi pelanggan.

Upaya tersebut di atas diharapkan dapat menciptakan kondisi yang baik sehingga dapat mempercepat terwujudnya visi dan misi PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

Berdasarkan laporan hasil audit di atas, manajemen PT. PLN (Persero) Cabang Solok memberikan tanggapan sebagai berikut:

1. Manajemen akan meningkatkan pengendalian manajemen dengan mempertimbangkan unsur penaksiran risiko sehingga dapat meningkatkan efektivitas pengendalian biaya.
2. Mengotorisasi dokumen-dokumen untuk biaya yang dikeluarkan.
3. Meningkatkan pelayanan pelanggan dan menetapkan target integritas pelayanan.

#### 4.6.3.1 Laporan Hasil Audit Periode April 2010 – September 2010

##### Laporan Hasil Audit PT. PLN (Persero) Cabang Solok Periode April 2010 – September 2010

Bersama ini kami sampaikan laporan hasil audit PT. PLN (Persero) Cabang Solok periode April – September 2010 dengan uraian sebagai berikut:

#### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil audit dan analisis yang kami lakukan terhadap PT. PLN (Persero) Cabang Solok dari data dan informasi pada bulan April – September 2010 dapat kami simpulkan sebagai berikut:

1. Penyusunan dan pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) secara formal materi Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan (RKAP) tahun 2010 berdasarkan kontrak manajemen antara General Manajer PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat dengan Manajer PT. PLN (Persero) Cabang Solok yang disepakati pada hari Rabu tanggal 10 bulan Maret tahun 2010 telah mencerminkan rencana kegiatan perusahaan dengan cukup memadai, namun masih terdapat kelemahan dalam hal sebagai berikut:
  - a. Realisasi biaya operasi dibandingkan dengan anggaran yang tercantum dalam RKAP adalah sebagai berikut:
    - Realisasi biaya operasi pada bulan Juni dan Agustus adalah sebesar 103% atau 3% di atas anggaran. Hal ini disebabkan oleh tingginya

biaya kepegawaian dan administrasi pada bulan Juni, yaitu sebesar 9% dan 10% di atas anggaran. Sedangkan pada bulan Agustus biaya pemeliharaan dan kepegawaian berada pada 12% dan 2% di atas anggaran.

- Realisasi biaya operasi pada bulan Juli adalah sebesar 94% atau 6% di bawah anggaran. Hal ini disebabkan oleh rendahnya biaya pemeliharaan yaitu sebesar 64% atau 36% di bawah anggaran.
- Perkembangan usaha

## 2. Perkembangan usaha

Kondisi keuangan PT. PLN (Persero) Cabang Solok dari bulan April sampai dengan bulan September tahun 2010 dapat diuraikan sebagai berikut:

Pendapatan usaha dari bulan April sampai dengan bulan September tahun 2010 selalu meningkat seiring dengan peningkatan jumlah pelanggan. Di sisi lain biaya operasi berfluktuasi dan pada bulan tertentu melebihi anggaran yang telah ditetapkan pada RKAP.

Temuan hasil audit periode sebelumnya yang sudah ditindaklanjuti oleh manajemen adalah:

1. RKAP telah memperhitungkan target integritas pelayanan.
2. RKAP telah memperhitungkan target efektivitas organisasi dan sistem SDM.

Temuan hasil audit periode sebelumnya yang masih terjadi pada periode ini adalah:

## 1. Komponen pengendalian

Pengendalian manajemen PT. PLN (Persero) Cabang Solok cukup memadai, namun masih terdapat beberapa kelemahan sebagai berikut:

- Unsur penaksiran risiko yaitu perencanaan dalam bentuk RKAP belum sempurna, seperti penaksiran risiko di lapangan.
- Autorisasi dokumen untuk biaya-biaya yang dikeluarkan belum sempurna.

## Rekomendasi

Terhadap permasalahan di atas, kepada manajer PT. PLN (Persero) Cabang Solok, kami rekomendasikan agar melakukan langkah-langkah strategis untuk meningkatkan kinerja perusahaan, antara lain:

1. Terhadap temuan hasil audit periode sebelumnya, kami menyarankan kembali kepada PT. PLN (Persero) Cabang Solok untuk segera menindaklanjutinya.
2. Menyusun sistem pengendalian yang efektif, sekurang-kurangnya memenuhi kinerja terciptanya lingkungan pengendalian yang sehat; terlenggaranya penilaian risiko; terselenggaranya aktivitas pengendalian; terselenggaranya sistem informasi dan komunikasi; terselenggaranya kegiatan pemantauan pengendalian, sehingga memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan perusahaan yang tercermin dari keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi dan dipatuhinya perundang-undangan.

3. Administrasi keuangan masih perlu ditingkatkan melalui komputersasi sistem informasi akuntansi dan administrasi pelanggan.

Upaya tersebut di atas diharapkan dapat menciptakan kondisi yang baik sehingga dapat mempercepat terwujudnya visi dan misi PT. PLN (Persero) Cabang Solok.

Berdasarkan laporan hasil audit di atas, manajemen PT. PLN (Persero) Cabang Solok memberikan tanggapan sebagai berikut:

1. Manajemen telah menindaklanjuti temuan audit sebelumnya, namun masih terjadi situasi yang di luar prediksi manajemen, seperti yang terjadi di lapangan.
2. Manajemen akan mengeluarkan biaya pemeliharaan secara rutin sesuai kebutuhan, sehingga tidak terjadi lagi biaya pemeliharaan yang terlalu rendah dan terlalu tinggi dari anggaran yang telah ditetapkan.
3. Meningkatkan dalam mengotorisasi dokumen-dokumen untuk biaya yang dikeluarkan.

Berikut dapat dilihat contoh temuan audit yang juga menunjukkan peranan auditor dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi pada biaya pemeliharaan tahun 2010:

**Tabel 4.12**  
**Temuan Audit**  
**Anggaran dan Realisasi Biaya Pemeliharaan Tahun 2010**  
**PT. PLN (Persero) Cabang Solok**

Bulan	Anggaran	Realisasi	Selisih	%
A	B	C	C-B	(C-B)*100%
Januari	763,339,000	650,187,525	-113,151,475	85
Februari	774,473,000	672,327,055	-102,145,945	87
Maret	774,473,000	791,664,409	17,191,409	102
April	495,024,000	479,390,187	-15,633,813	97
Mei	770,860,000	713,157,931	-57,702,069	93
Juni	781,993,000	711,427,949	-70,565,051	91
Juli	728,307,000	464,801,213	-263,505,787	64
Agustus	728,307,000	815,331,280	87,024,280	112
September	779,126,000	810,400,085	31,274,085	104
Oktober	767,992,000	793,013,504	25,021,504	103
November	790,259,000	800,358,074	10,099,074	101
Desember	739,440,000	683,102,808	-56,337,192	92
Total	8,893,593,000	8,385,162,020	-508,430,980	94

Sumber PT. PLN (Persero) Cabang Solok

Berdasarkan Tabel 4.12 di atas, temuan audit pada biaya pemeliharaan bulan Agustus tahun 2010 tidak efektif, yaitu sebesar 112%. Auditor melaporkan temuan ini kepada Manajer dan bagian tertentu yang terkait. Biaya pemeliharaan yang tidak efektif tersebut terjadi akibat adanya pengeluaran di luar rencana dikarenakan kerusakan di lapangan, yang menyebabkan potensial terjadi penyimpangan program pengendalian biaya operasi. Auditor memberikan saran kepada manajemen agar dibuat suatu sistem perhitungan yang sistematis, sehingga biaya pemeliharaan dapat dikendalikan. Manajemen pun melakukan perbaikan agar terbentuk suatu perhitungan yang sistematis dan berantisipasi terhadap adanya pengeluaran yang di luar rencana, sehingga pada bulan berikutnya terdapat pertumbuhan perusahaan yang lebih efektif.

Dengan adanya audit operasional atas pengendalian biaya operasi ini dapat diungkapkan keunggulan dan kelemahan sistem biaya operasi sehingga dapat dilakukan perbaikan-perbaikan dalam cara pengelolaan biaya operasional untuk mencapai tujuan perusahaan. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa audit operasional yang dilaksanakan berperan dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi.



## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan dengan didukung data yang diperoleh dari hasil penelitian terdapat beberapa hal yang dapat disimpulkan, yaitu:

1. Pelaksanaan audit operasional pada PT. PLN (Persero) bermanfaat, hal ini dapat diketahui dari:
  - a. Auditor internal berada pada suatu kondisi yang independen, tidak bergabung dalam departemen tertentu dalam organisasi, juga tidak memiliki hubungan kekerabatan dengan salah satu staf atau manajer dari objek audit.
  - b. Pada tahap audit pendahuluan dilakukan pengamatan sekilas atas fasilitas fisik yang digunakan dalam melaksanakan aktivitas biaya operasi, serta mencari data tertulis yang berhubungan dengan biaya operasi (observasi).
  - c. Pada tahap audit mendalam dilakukan audit secara langsung terhadap aktivitas operasi dan melakukan analisis mendalam terhadap aktivitas operasi di perusahaan.
  - d. Laporan audit operasional disampaikan kepada Manajer Cabang dan Satuan Pengawas Intern (SPI) disertai dengan saran dan rekomendasi terhadap hal-hal yang harus dilakukan manajemen agar dilakukan

suatu perbaikan untuk menunjang operasi yang telah, sedang, dan akan dilakukan oleh perusahaan nantinya.

2. Pelaksanaan pengendalian biaya operasi di PT. PLN (Persero) Cabang Solok adalah cukup efektif, hal ini dapat diketahui dari:
  - a. PT. PLN (Persero) Cabang Solok setiap tahunnya melakukan penyusunan atas anggaran biaya operasional perusahaan dan membandingkannya dengan realisasi biaya operasional untuk dapat mengetahui target pengendalian biaya operasional yang dapat dicapai perusahaan.
  - b. Pelaksanaan kegiatan biaya operasi selalu berpedoman kepada peraturan, kebijakan, sistem, dan prosedur biaya operasi yang telah ditetapkan.
  - c. Adanya struktur organisasi yang jelas dan uraian tugas tertulis yang telah disusun dengan baik sehingga wewenang dan tanggung jawab masing-masing personil dalam organisasi menjadi jelas dan tegas.
3. Audit operasional cukup bermanfaat dalam menunjang efektivitas pengendalian biaya operasi pada PT. PLN (Persero) Cabang Solok, hal ini dapat dilihat dari:
  - a. Dengan adanya audit operasional dapat membantu pihak manajemen dalam mengelola aktivitas operasi.
  - b. Berbagai temuan dan rekomendasi yang berhubungan dengan pelaksanaan audit operasional atas pengendalian biaya operasi telah dilakukan tindak lanjut.

- c. Dengan adanya audit operasional tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai.
- d. Struktur organisasi menunjukkan adanya pembagian fungsi dan tanggung jawab yang jelas dalam menjamin pengendalian biaya operasi yang efektif.

## 5.2 Keterbatasan

Hasil penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan gambaran tentang peranan audit operasional dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya operasi. Meskipun demikian, penelitian ini masih mengandung keterbatasan-keterbatasan antara lain:

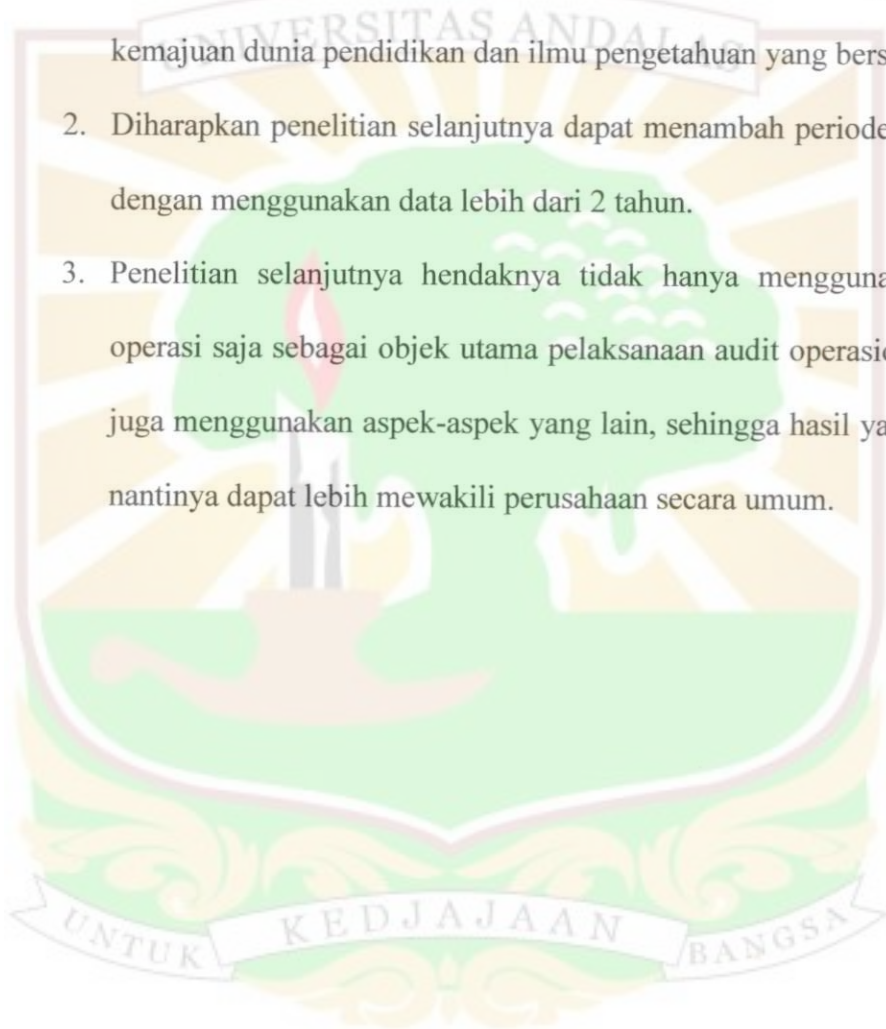
1. Penelitian ini hanya menggunakan satu objek penelitian, sehingga pembahasan dan kesimpulan hanya pada satu tempat.
2. Periode penelitian yang digunakan cukup pendek, yaitu hanya 2 tahun (2009-2010).
3. Penelitian ini hanya menggunakan biaya operasi sebagai objek utama audit operasional perusahaan.

## 5.3 Saran

Berdasarkan hasil pembahasan serta beberapa kesimpulan dan keterbatasan pada penelitian ini maka dapat diberikan saran dengan maksud untuk

meningkatkan mutu penelitian selanjutnya. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya:

1. Untuk audit operasional sebaiknya dibentuk divisi pelatihan agar dapat menambah pengetahuan auditor internal pada saat melakukan audit aktivitas pengendalian biaya operasi dan sesuai dengan tingkat kemajuan dunia pendidikan dan ilmu pengetahuan yang bersangkutan.
2. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat menambah periode penelitian dengan menggunakan data lebih dari 2 tahun.
3. Penelitian selanjutnya hendaknya tidak hanya menggunakan biaya operasi saja sebagai objek utama pelaksanaan audit operasional, tetapi juga menggunakan aspek-aspek yang lain, sehingga hasil yang didapat nantinya dapat lebih mewakili perusahaan secara umum.



## DAFTAR REFERENSI

- Adisaputra, G dan Y. Anggarini. 2007. *Anggaran Bisnis: Analisis, Perencanaan dan Pengendalian Laba*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN
- Anthony, R.N dan V. Govindarajan. 2009. *Sistem Pengendalian Manajemen Jilid 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Arens, A.Alvin, Elder, J.Randal, Beasley, D.Mark. 2008. *Auditing an Integrated Approach*. 12<sup>th</sup> Edition, Upper Sadel River, New Jersey, Pearson Education International.
- Bayangkara, IBK. 2008. *Audit Manajemen (Prosedur dan Implementasi)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Boynton, Johnson, Kell. 2003. *Modern Auditing*. Jilid I, Edisi ke 7, Jakarta: Erlangga.
- Boynton, Johnson, Kell. 2003. *Modern Auditing*. Jilid II, Edisi ke 7, Jakarta: Erlangga.
- Irma, Ade Suryani. 2005. *Audit Operasional Pengelolaan Piutang Usaha Untuk Meningkatkan Efektivitas dan Efisiensi Fungsi Departemen Kredit pada PT. Suka Fajar. Ltd Padang*. Padang. Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
- Jajang, Edi. 2005. *Manfaat Audit Operasional dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi (Studi Kasus Pada PT. PLN Daerah Pelayanan Sumedang)*. Bandung: Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama.
- John B. Campbell. 2000. *Controllershship*. Edisi ke 3, Jakarta:Erlangga.
- Jusuf, Amir Abadi. 2002. *Audit Pendekatan Terpadu*. Edisi Revisi Jakarta: Salemba Empat.
- Maisyah, Narta Sari Kelly. 2011. *Peranan Audit Operasional dalam Meningkatkan Efektivitas Pengendalian Biaya Operasi (Studi Kasus Pada PDAM Tirta Sakti Kabupaten Kerinci)*. Padang: Fakultas Ekonomi Universitas Andalas.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 2003. *Pemeriksaan Akuntan*. Edisi Keempat, Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Mulyadi. 2003. *Auditing*. Edisi 6 Jakarta: Salemba Empat.

Santoso, Aman. 2004. *Audit Operasional Atas Proses Produksi Dalam Usaha Menekan Tingkat Kecatatan Produk (Studi Kasus Pada PT "X" Bandung)*. Bandung: Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama.

Sawyer, B. Lawrence, Dittenhofer, A, Moritimer, Scheiner, H. James. 2005. *Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditor, Buku 1 Edisi 5, Jakarta: Salemba Empat.

Sekaran, Uma. (2006). *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat

Tunggal, Amin Widjaya. 2000. *Pendekatan Audit Operasional*. Cetakan Pertama, Jakarta: Rineka Cipta.

