

**ANALISIS PROSEDUR AUDIT BIAYA TENAGA KERJA  
PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (Persero)  
PABRIK GULA TAKALAR**

**SKRIPSI**



**OLEH  
SARTIKA  
NIM 105730427313**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH  
MAKASSAR**

**2019**

**SKRIPSI**

**ANALISIS PROSEDUR AUDIT BIAYA TENAGA KERJAPADA  
PT PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (Persero) PABRIK  
GULA TAKALAR**



**OLEH**

**SARTIKA**

**NIM 105730427313**

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Dalam Rangka Menyelesaikan Studi  
pada Program Studi Strata Satu Akuntansi**

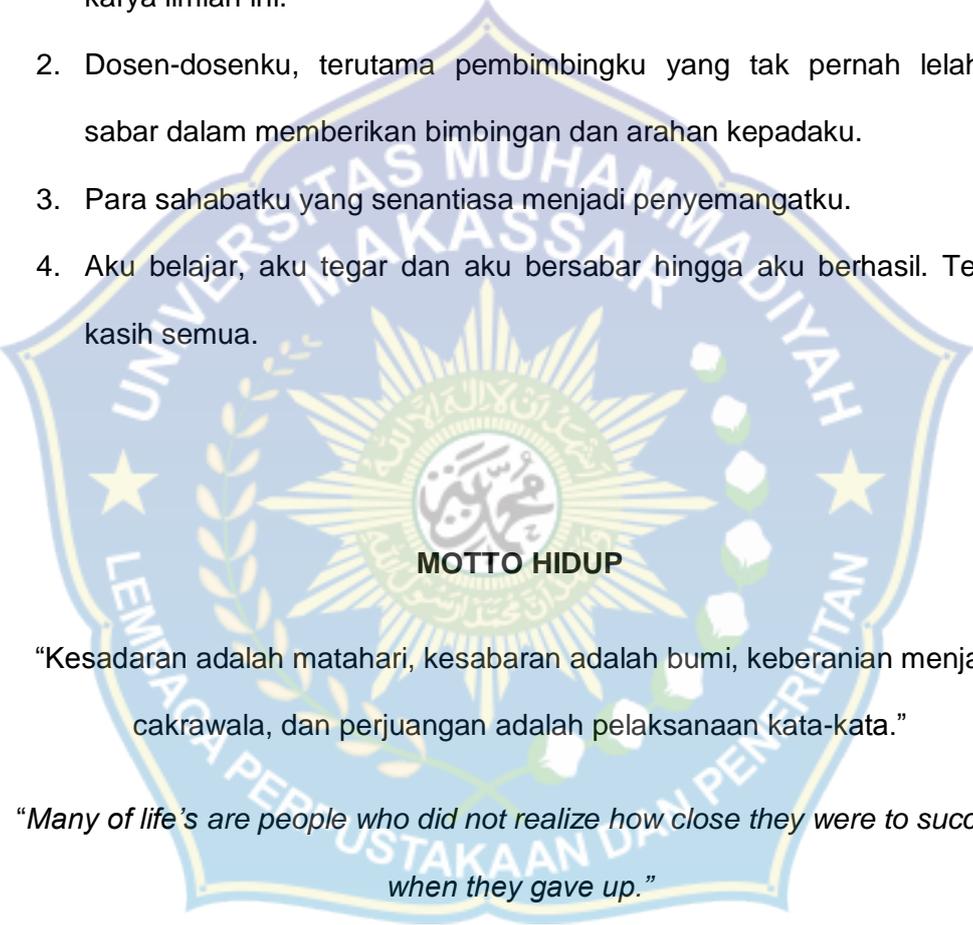
**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAKASSAR**

**2019**

## PERSEMBAHAN

Karyailmiahinikupersembahkanuntuk :

1. Kedua orang tuaku tercinta Sakka dan alm. Dara serta para kakak-kakaku yang telah banyak berkorban dan memotivasi dalam penyelesaian karya ilmiah ini.
2. Dosen-dosenku, terutama pembimbingku yang tak pernah lelah dan sabar dalam memberikan bimbingan dan arahan kepadaku.
3. Para sahabatku yang senantiasa menjadi penyemangatku.
4. Aku belajar, aku tegar dan aku bersabar hingga aku berhasil. Terima kasih semua.



### MOTTO HIDUP

“Kesadaran adalah matahari, kesabaran adalah bumi, keberanian menjadi cakrawala, dan perjuangan adalah pelaksanaan kata-kata.”

*“Many of life’s are people who did not realize how close they were to success when they gave up.”*



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAKASSAR**

Jl. Sultan Alauddin No. 259 Gedung Iqra Lt. 7 Tel. (0411) 866972 Makassar

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**LEMBAR PERSETUJUAN**

Judul Penelitian : "Analisis Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar".  
Nama Mahasiswa : SARTIKA  
No. Stambuk/NIM : 105730427313  
Program Studi : Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis  
Perguruan Tinggi : Universitas Muhammadiyah Makassar

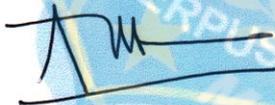
Menyatakan bahwa skripsi ini telah diperiksa dan diujikan didepan panitia penguji skripsi strata satu (1) pada hari sabtu Tanggal 25 Mei 2019 bertempat di Aula Mini Fakultas Universitas Muhammadiyah Makassar

Makassar, 25 Mei 2019

Menyetujui,

Pembimbing I,

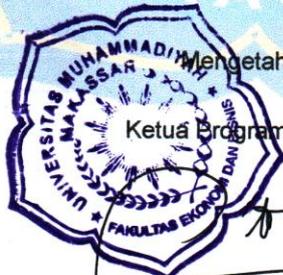
Pembimbing II,

  
**Dr. H. Ansyarif Khalid, SE., M.Si. Ak., CA**  
NIDN: 0916096601

  
**Idrawahyuni, S.Pd., M. Si**  
NIDN: 0905107302

Mengetahui,

Ketua Program Studi Akuntansi,



  
**Ismail Badollahi, SE., M.Si., Ak., CA. CSP**  
NBM: 107 3428



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAKASSAR**

Jl. Sultan Alauddin No. 259 Gedung Iqra Lt. 7 Tel. (0411) 866972 Makassar

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
**LEMBAR PENGESAHAN**

Skripsi atas nama **SARTIKA**, NIM: **105730427313**, diterima dan disahkan oleh Panitia Ujian Skripsi berdasarkan Surat Keputusan Rektor Universitas Muhammadiyah Makassar Nomor : 159/2019 M, Tanggal 20 Ramadhan 1440 H/25 Mei 2019 M, sebagai salah satu syarat guna memperoleh gelar **Sarjana Ekonomi** pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar.

Makassar, \_\_\_\_\_  
Ramadhan 1440 H  
Mei 2019 M

**PANITIA UJIAN**

1. Pengawas Umum : Prof Dr.H. Abdul Rahman Rahim, SE.,MM (.....) (Rektor Unismuh Makassar)
2. Ketua : Ismail Rasulong, SE.,MM (.....) (Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis)
3. Sekretaris : Dr. Agus Salim HR, SE.,MM (.....) (WD I Fakultas Ekonomi dan Bisnis)
4. Penguji : 1. Dr. Agus Salim HR, SE.,MM (.....)  
2. Ismail Badollahi, SE.,M.Si.,Ak.CA.CSP (.....)  
3. Faidul Adzim, SE.,M.Si (.....)  
4. Samsul Rizal, SE.,MM (.....)

Disahkan oleh,  
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Muhammadiyah Makassar  
**Ismail Rasulong, SE.,MM**  
NBM : 903 078



FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAKASSAR  
Jl. Sultan Alauddin No. 259 Gedung Iqra Lt. 7 Tel. (0411) 866972 Makassar

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : SARTIKA  
Stambuk : 105730427313  
Program Studi : Akuntansi  
Dengan Judul : "Analisis Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar".

Dengan ini menyatakan bahwa:

***Skripsi yang saya ajukan di depan tim penguji adalah ASLI hasil karya sendiri, bukan hasil jiplakan dan tidak dibuat oleh siapapun.***

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya dan saya bersedia menerima sanksi apabila pernyataan ini tidak benar.

Makassar, 25 Mei 2019

Yang membuat pernyataan,



Diketahui Oleh:



Dr. H. Ansyarif Khalid, SE, M.Si., Ak., CA  
NBM: 0915096601

Pembimbing II  
  
Idrawahyuni, S.Pd., M.Si  
NBM: 107 3428

## KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat dan hidayah yang tiada henti diberikan kepada hamba-Nya. Shalawat dan salam tak lupa penulis tidak lupa penulis kirimkan kepada Rasulullah Muhammad SAW beserta para keluarga, sahabat dan para pengikutnya. Merupakan nikmat yang tiada ternilai manakala penulisan skripsi yang berjudul **“Analisis Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja Pada PT Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takala”**.

Skripsi yang penulis buat ini bertujuan untuk memenuhi syarat dalam menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar.

Teristimewa dan terutama penulis sampaikan ucapan terima kasih kepada kedua orang tua penulis bapak **Sakka** dan ibu **alm. Darayang** senantiasa memberi harapan, semangat, perhatian, kasih sayang dan doa tulus tidak pamrih. Dan saudara-saudaraku tercinta yang senantiasa mendukung dan memberikan semangat hingga akhir studi ini. Dan seluruh keluarga besar atas segala pengorbanan, dukungan dan doa restu yang telah diberikan demi keberhasilan penulis dalam menuntut ilmu. Semoga apa yang telah mereka berikan kepada penulis menjadi ibadah dan cahaya penerang kehidupan di dunia dan di akhirat.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Begitu pula

penghargaan yang setinggi-tingginya dan terima kasih banyak disampaikan dengan hormat kepada :

1. Bapak Prof. Dr. H. Abd Rahman Rahim, SE.,MM., Rektor Universitas Muhammadiyah Makassar.
2. Bapak Ismail Rasulong, SE., MM., Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar.
3. Bapak Ismail Badollahi, SE.M.Si., Ak. CA. CSP Selaku Ketua Prodi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Makassar.
4. Bapak Dr.H.Ansyarif Khalid, SE, M. Si. Ak. CA. Selaku Pembimbing I yang senantiasa meluangkan waktunya membimbing dan mengarahkan penulis, sehingga Skripsi selesai dengan baik.
5. Ibu Idrawahyuni S. Pd., M. Si. Selaku Pembimbing II yang telah berkenan membantu selama dalam penyusunan Skripsi hingga Ujian Skripsi.
6. Bapak/Ibu dan asiten Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar yang tidak kenal lelah banyak menuangkan ilmunya kepada penulis selama mengikuti perkuliahan.
7. Segenap Staf dan Karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar.
8. Rekan-rekan mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Jurusan Akuntansi Angkatan 2013 yang selalu belajar bersama yang tidak sedikit bantuannya dan dorongan dalam aktivitas studi penulis. Khususnya kepada seluruh teman Ak.6-13 yang telah memberikan dukungannya.
9. Terima kasih teruntuk kaka saya Santi dan semua kerabat yang tidak bisa saya tulis satu persatu yang telah memberikan semangat, kesabaran,

motivasi, dan dukungannya sehingga penulis dapat merampungkan penulisan Skripsi ini.

Akhirnya, sungguh penulis sangat menyadari bahwa Skripsi ini masih sangat jauh dari kesempurnaan oleh karena itu, kepada semua pihak utamanya para pembaca yang budiman, penulis senantiasa mengharapkan saran dan kritiknya demi kesempurnaan Skripsi ini.

Mudah-mudahan Skripsi yang sederhana ini dapat bermanfaat bagi semua pihak utamanya kepada Almamater Kampus Biru Universitas Muhammadiyah Makassar.

*Billahi fii Sabilil Haq, Fastabiqul Khairat, Wassalamu'alaikum Wr.Wb.*

Makassar, 10 januari2019

Penulis

## ABSTRAK

**SARTIKA**, 2019,10573 0427313, **Analisis Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar**, di bimbing Oleh H. Ansyarif Khalid dan Idrawahyuni.

Rumusan masalah yaitu bagaimana prosedur audit biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui efisiensi prosedur audit biaya tenaga kerja yang diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kualitatif.

Adapun hasil penelitian menunjukkan bahwa penggunaan biaya tenaga kerja langsung pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar selama tiga tahun terakhir dari 2015-2017 mengalami keuntungan.

**Kata Kunci : Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja**



## ABSTRACT

**SARTIKA**, 2019, 105730427313, **Analysis Of Audit Procedures For Labor Costs at PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar**, supervised by H. Ansyarif Khalid and Idrawahyuni.

Formulation of the problem is how the audit procedure for labor costs at PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Takalar Sugar Factory. The purpose of this study was to determine the efficiency of the procedure of financial audit of labor costs applied to PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Takalar Sugar Factory. The method used in this research is qualitative descriptive.

The results of the study show that the use of labor costs directly at PT. Nusantara XIV Plantation (Persero) Takalar Sugar Factory for the last three years from 2015-2017 experienced profits.

**Keywords:** *Labor Cost Audit Procedure*



## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN .....	
KATA PENGANTAR .....	iii
ABSTRAK.....	vi
<i>ABSTRACT</i> .....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xii
<b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah .....	4
C. Tujuan Penelitian .....	4
D. Manfaat Penelitian .....	4
<b>BAB II. TINJAUAN PUSTAKA</b>	
A. Landasan Teori.....	5
1. Audit .....	5
2. Jenis-Jenis Audit.....	7
3. Tujuan Audit .....	8
4. Tipe-tipe Audit .....	11
5. Pengujian Dalam Audit (audit test).....	12
6. Definisi dan Jenis-Jenis Prosedur Audit .....	13
7. Definisi dan Klasifikasi Biaya.....	18
8. Pengertian Biaya Tenaga Kerja .....	21
9. Penelitian Terdahulu.....	26
10. Kerangka Konsep .....	29
<b>BAB III. METODE PENELITIAN</b>	
A. Jenis Penelitian .....	30

B.	Fokus Penelitian.....	30
C.	Tempat dan Waktu Penelitian.....	30
D.	Jenis Data Sumber Data.....	30
E.	Pengumpulan Data .....	31
F.	Metode Analisis.....	32
<b>BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>		
A.	Gambaran Umum Objek Penelitian.....	33
	1. Sejarah Berdirinya Pabrik Gula Takalar .....	33
	2. Status dan Pelimpahan ke PT. XXXII (persero) .....	33
	3. Status dan Pelimpahan ke PT.Perkebunan Nusantara XIV (persero) .....	34
	4. Letak Pabrik Gula.....	35
	5. Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan Pabrik Gula Takalar .....	35
	6. Sistem Kepegawaiaan.....	38
	a. Sistem Kerja .....	38
	b. Sistem Upah.....	39
	c. Keselamatan Kerja .....	39
B.	Hasil Penelitian	
	1. Ruang Lingkup Audit .....	40
	2. Prosedur Audit.....	42
	3. Analisis Hasil Pelaksanaan Audit Biaya Tenaga Kerja.....	46
	4. Hasil Analisis .....	72
C.	Pembahasan .....	73
	1. Ruang Lingkup.....	73
	2. Prosedur Audit.....	74
	3. Analisis Hasil Pelaksanaan Audit Biaya Tenaga Kerja.....	77
<b>BAB V.KESIMPULAN DAN SARAN</b>		
A.	Kesimpulan.....	80
B.	Saran.....	80
<b>DAFTAR PUSTAKA</b>		
<b>RIWAYAT HIDUP</b>		
<b>LAMPIRAN</b>		

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian terdahulu .....	27
Tabel 4.1 Penjualan Gula Tahun 2015-2017 .....	48
Tabel 4.2 Persediaan Awal dan Akhir Gula Tahun 2015 .....	49
Tabel 4.3 Persediaan Awal dan Akhir Gula Tahun 2016 .....	50
Tabel 4.4 Persediaan Awal dan Akhir Gula Tahun 2017 .....	50
Tabel 4.5 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar Tahun 2015 .....	53
Tabel 4.6 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar Tahun 2016 .....	56
Tabel 4.7 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar Tahun 2017 .....	59
Tabel 4.8 Waktu Standar PerKg Produk Pabrik Gula (2015-2017) .....	63
Tabel 4.9 Realisasi Waktu PerKg Produk Gula Tahun 2015 .....	66
Tabel 4.10 Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi Tahun 2015 .....	67
Tabel 4.11 Realisasi Waktu PerKg Produk Gula Tahun 2016 .....	68
Tabel 4.12 Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi Tahun 2016 .....	69
Tabel 4.13 Realisasi Waktu PerKg Produk Gula Tahun 2017 .....	70
Tabel 4.14 Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi Tahun 2017 .....	72
Tabel 4.15 Hasil Analisis Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi TKL pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar .....	73

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pikir .....	30
Gambar 4.1 Struktur Organisasi PT Perkebunan Nusantara (persero) Pabrik Gula Takalar.....	36
Grafik 4.1 Hasil Analisis Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi Biaya TKL periode 2015-2017 .....	71



## DAFTAR LAMPIRAN

### Lampiran

Lampiran 01 Dasta perusahaan

Lampiran 02 Surat



# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Industri gula merupakan salah satu industry yang ada didalam Indonesia yang sudah menjadi kebutuhan pokok sehari-hari masyarakat , baik untuk membuat minuman atau sebagai bahan pendukung masakan. Bersamaan dengan itu, hampir seluruh industry makanan dan minuman dengan berbagai jenis dan skalanya juga memerlukan gula sebagai pendukung.

Pertumbuhan ekonomi suatu bangsa memerlukan pola dan peraturan pengolahan ekonomi yang tersedia secara terarah serta terpadu yang dimanfaatkan bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat. Lembaga-lembaga perekonomian bahu-membahu untuk menggerakkan semua potensi ekonomi agar berdaya dan berhasil guna secara optimal. Dengan demikian, badan-badan usaha atau khususnya perusahaan mempunyai peranan yang sangat strategis dalam menggerakkan roda perekonomian secara merata.

Perusahaan dalam menjalankan usahanya, memerlukan akuntansi dalam menginformasikan keuangan. Kebutuhan akan informasi akuntansi atas informasi audit biaya tenaga kerja dalam perusahaan menyebabkan timbulnya akuntan publik. Informasi audit biaya tenaga kerja sejalan dengan kebutuhan masyarakat tentang jasa pihak yang kompeten dan dapat dipercaya untuk menilai kewajaran dipertanggungjawabkan diperlukan prosedur audit.

Audit biaya tenaga kerja yang menjadi pengetahuan mendasar untuk menilai kewajaran pertanggungjawaban keuangan sehingga memungkinkan orang yang terjun dalam profesi akuntan, dikendalikan dan dianalisa agar

biaya tenaga kerja yang dapat ditekan optimum melalui efisiensi peningkatan produktivitas tenaga kerja.

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar yang merupakan perusahaan manufaktur umumnya membutuhkan kas untuk membiayai operasional perusahaan utamanya biaya tenaga kerja sehari-hari maupun untuk mengadakan efektivitas atau efisiensi biaya tenaga kerja, termasuk didalamnya masalah penentuan tingkat kompensasi (gaji dan upah) yang memadai, menjaga agar kualitas produk yang dihasilkan memenuhi standar kualitas dan dapat dicapainya volume produksi secara optimal serta mengatasi biaya operasional dalam aktivitas yang dapat sesuai dengan pesanan pelanggan atas kerja sama dengan beberapa hubungan atau keterkaitan perusahaan.

★ Bastian dan Nurela (2012:207) mengemukakan bahwa “Biaya tenaga kerja merupakan kontribusi seorang pekerja dalam proses produksi, dalam banyak organisasi manufaktur dan jasa, biaya tenaga kerja ini mempunyai peranan yang penting karena biaya tenaga kerja mempunyai pengaruh signifikan terhadap biaya produksi suatu produk, untuk itu biaya tenaga kerja membutuhkan pengukuran, pengendalian dan analisis yang sistematis”.

Pengawasan atas biaya tenaga kerja memerlukan adanya alat ukur prestasi tenaga yang tepat, misalnya dalam bentuk standar prestasi agar dapat digunakan sebagai alat pengukur produktivitas dan efisiensi prestasi kerja dan untuk menilai perbedaan antara yang diharapkan dengan yang dicapai sedangkan penilaian pengendalian biaya tenaga kerja dilakukan dengan membandingkan realisasi dengan audit biaya tenaga kerja. Berdasarkan perbandingan dapat diketahui besarnya penyimpangan atau

selisih, kemudian dilakukan analisa terhadap faktor yang menyebabkan terjadinya penyimpangan tersebut. Dari hasil analisa ada dua kemungkinan yang dapat ditunjukkan yaitu selisih yang menguntungkan (*favorable variance*) atau selisih yang merugikan (*infavorable variance*).

Analisa terhadap audit biaya tenaga kerja akan membantu pihak manajemen dalam menyusun anggaran sesuai dengan kebutuhan biaya tenaga kerja. Oleh karena itu perlu analisa seteliti mungkin dalam menentukan tingkat efisiensi dari biaya tenaga kerja, sehingga dapat memberikan informasi yang berharga untuk kebijaksanaan yang akan ditempuh oleh manajemen perusahaan.

Pelaksanaan audit biaya tenaga kerja dapat terlaksana secara efektif dan efisien dengan adanya suatu prosedur audit biaya tenaga kerja dalam perusahaan. Untuk tujuan dan sasaran dari perusahaan untuk menguji kewajaran saldo kas dalam laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas, adapun judul yang diangkat oleh penulis yaitu **Analisis Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja Pada PT Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar.**

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan dengan latar belakang yang telah dikemukakan, maka masalah pokok yang dihadapi sebagai berikut. Bagaimana prosedur audit biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar?

### **C. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah : Untuk mengetahui Efisiensi prosedur audit biaya tenaga kerja yang diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar.

### **D. Manfaat Penelitian**

#### **1. Manfaat Teoritis**

Manfaat teoritis ini diharapkan mampu memberikan sumbangsi konseptual bagi perkembangan akuntansi, sehingga penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan rujukan bagi pengembangan penelitian selanjutnya terkait dengan prosedur audit biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar.

#### **2. Manfaat Praktis**

★ Hasil penelitian ini diharapkan menjadi masukan sebagai evaluasi terhadap PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar tentang prosedur audit biaya tenaga kerja.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Audit

###### a. Pengertian Audit

Audit merupakan suatu ilmu yang digunakan untuk melakukan penilaian terhadap pengendalian intern dimana bertujuan untuk memberikan perlindungan dan pengamanan supaya dapat mendeteksi terjadinya ketidakwajaran yang dilakukan oleh perusahaan. Proses audit sangat diperlukan suatu perusahaan karena dengan proses tersebut seorang *akuntan public* dapat memberikan pernyataan pendapat terhadap kewajaran atau kelayakan laporan keuangan berdasarkan *international standards auditing* yang berlaku umum. Untuk memahami audit secara baik, berikut ini pengertian audit menurut pendapat beberapa ahli:

Menurut Arens et al (2012:4), audit adalah:

Audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi yang menentukan dan melaporkan tingkat korespondensi antara informasi dan didirikan kriteria auditing yang dikerjakan oleh kompeten dan mandiri.

Menurut Agoes (2012:4), audit adalah:

Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.

Berdasarkan definisi tersebut terlihat bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Auditor yang juga

harus memiliki sikap mental independen dalam mengevaluasi objek yang diaudit. Mengungkapkan penilaian berdasarkan fakta laporan yang ditemukan, menganalisa, mempertimbangkan data atau informasi lainnya baru menyimpulkan keyakinan dan tidak memihak. Hasil audit berujung pada laporan yang berisi informasi tentang kesesuaian antara informasi yang diuji dengan kriterianya atau ketidaksesuaian dengan menunjukkan fakta atas ketidaksesuaian tersebut.

Audit (*pemeriksaan akuntan*) merupakan suatu ilmu yang digunakan untuk melakukan penilaian terhadap pengendalian intern dimana bertujuan untuk memberikan perlindungan dan pengamanan supaya dapat mendeteksi terjadinya penyelewengan dan ketidakwajaran yang dilakukan dalam perusahaan.

Pengertian ini untuk memberikan verifikasi pada data akuntansi dalam menentukan ketelitian yang dapat diandalkan atau laporan keuangan dapat dipercaya oleh masyarakat umum bagi yang membutuhkan informasi keuangan perusahaan yang disajikan dalam laporan keuangan.

## 2. Jenis-Jenis Audit

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Di bawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli:

Menurut Agoes (2012:7), ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (*KAP*) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan.

Menurut Agoes(2012:8), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*) yaitu suatu pemeriksaan manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*) yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakankebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*) yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (*KAP*) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem Elektronik Data Processing (*EDP*).

Berdasarkan dari jenis-jenis audit diatas dapat disimpulkan bahwa untuk memberikan opini mengenai kewajaran keuangan dalam suatu periksaan yang hanya terbatas pada permintaan audit yang dilakukan oleh kantor akuntan publik. Dan suatu pemerisaan manajemen dengan maksud mengetahui pemeriksaan yang dilakukan apakah preusahaan telah mentaati peraturan-peraturan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dalam suatu perusahaan yang dilakukan proses data akuntansi dengan menggunakan system electronic data processing (EDF).

### 3. Tujuan Audit

Perusahaan perlu memiliki sesuatu pengendalian intern untuk menjamin tercapainya tujuan yang telah direncanakan. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka dalam melaksanakan kegiatan harus diawasi dan sumber ekonomi yang dimiliki harus dikerahkan dan digunakan sebaik mungkin. Berdasarkan beberapa definisi audit yang telah dikemukakan diatas, dapat diketahui bahwa tujuan audit pada umumnya untuk menentukan keandalan dan integritas informasi keuangan; serta pengamanan aktif. Dengan demikian tujuan audit menghendaki akuntan memberi pendapat mengenai kelayakan dari pelaporan keuangan yang sesuai *standarts auditing*.

Menurut Mulyadi (2010:73), tujuan audit yaitu :  
Untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam hal material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia:

Menurut Tuanakotta (2014:84) tujuan audit adalah:  
Meningkatkan tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material sesuai dengan kerangka laporan keuangan yang berlaku.

Menurut Arens dkk (2015:168) :  
Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.

Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsure yang disajikan dalam laporan keuangan.

Dalam menghasilkan jasa audit, auditor memberikan keyakinan atas asersi yang dibuat oleh manajemen laporan keuangan historis.

Tujuan audit spesifik dibuat sedemikian rupa agar sesuai untuk setiap klien. AU 326.09, *evidential Matter* (SAS No. 31, 48, dan 80), menyebutkan bahwa auditor harus mempertimbangkan (1) keadaan dimana klien beroperasi, (2) sifat kegiatan ekonominya, dan (3) praktik akuntansi yang unik untuk industri tersebut. Sebagai contoh tujuan spesifik tambahan akan diperlukan apabila sebagian dari transaksi dan piutang entitas dinyatakan dalam valuta asing. Demikian juga jumlah tujuan spesifik untuk setiap kategori asersi akan beragam.

Tujuan audit biaya bagi pengolahan tenaga kerja perusahaan merupakan tercapai efisien biaya tenaga kerja didalamnya menjadi masalah penentuan tingkat kompensasi yang menyangkut masalah (*gaji dan upah*) yang memadai bagi karyawan, memenuhi produktivitas tenaga kerja, serta tercapainya volume berfikir secara optimal dengan hasil yang memuaskan. Untuk ini pengendalian audit biaya tenaga kerja sangat dibutuhkan bagi perusahaan.

Tujuan Audit perlu dilakukan terhadap perusahaan atau organisasi agar setiap pihak yang berkepentingan atas informasi tentang pengendalian intern dalam laporan keuangan organisasi tersebut tidak disesatkan oleh laporan yang keliru. Dengan audit, maka para pengguna informasi dapat melihat kelemahan dan kelebihan pengendalian intern maupun laporan keuangan organisasi yang bersangkutan. Menurut William (2003:8), tujuan audit dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- a) Kelengkapan (*Completeness*) untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
- b) Ketepatan (*Accuracy*) untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
- c) Eksistensi (*Existence*) untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian 10 pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.
- d) Penilaian (*Valuation*) untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
- e) Klasifikasi (*Classification*) untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
- f) Ketepatan (*Accuracy*) untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
- g) Pisah Batas (*Cut-Off*) untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
- h) Pengungkapan (*Disclosure*) untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

Untuk memastikan bahwa semua transaksi yang dicatat pada tanggal yang telah ditentukan rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka dalam buku besar dan dekat dengan tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat dan juga untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dengan jelas dan tepat.

#### 4. Tipe-Tipe Audit

Tipe audit yang sering diberlakukan oleh perusahaan menurut Pradirejo (2002:23), mengemukakan bahwa orang atau sekelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga) tipe golongan, yaitu :

1. Auditor independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atau laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh audit-audit organisasi atau kuantitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang di tujukan kepada pemerintah.

3. Auditor Intern

Tipe auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap organisasi serta yang menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam organisasi.

Masyarakat umum telah menyediakan jasanya terutama dalam bidang audit atau laporan keuangan yang disajikan audit-audit organisasi atau kuantitas pemerintah, apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipenuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap organisasi serta yang menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai pihak organisasi.

## 5. Pengujian Dalam Audit (*Audit Test*)

Audit adalah pengauditan melakukan berbagai macam pengujian (*test*) yang secara garis besar dapat dibagi menjadi 3 (tiga) golongan, oleh Mulyadi (2002:15), yaitu :

1. Pengujian analitik (*Analytical Test*)

Pengujian analitik ini dilakukan oleh auditor dengan cara mempelajari perbandingan dan hubungan antara data yang baru dengan data yang lain. Pengujian analitik di maksudkan untuk menentukan auditor dalam memahami bisnis klien dan dalam mengemuka bidang yang memerlukan audit lebih intensif.

2. Pengujian pengendalian (*test of control*)

Pengujian pengendalian merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas struktur dalam pengendalian intern

klien. Pengujian pengendalian terutama ditujukan untuk mendapatkan informasi mengenai frekuensi pelaksanaan aktivitas pengendalian yang ditetapkan, suatu aktivitas pengembalian dan karyawan yang melaksanakan aktivitas pengendalian tersebut.

### 3. Pengujian Substantif

Pengujian Substantif adalah merupakan prosedur audit yang dirancang untuk menemukan kemungkinan kesalahan moneter yang secara langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan. Kesalahan moneter yang terdapat dalam informasi yang disajikan kesalahan dalam, yaitu :

- a. Penetapan prinsip akuntansi berterima umum.
- b. Tidak diterapkan prinsip akuntansi berterima umum. Ketidakkonsistensian dalam penerapan prinsip akuntansi berterima umum.
- c. Ketidak tepatan pisah batas ( *cut off* ) pencatatan transaksi..
- d. Perhitungan (penambahan, pengurangan, pengalihan dan pembagian).
- e. Pekerjaan penyalinan, penggolongan dan peringkasan informasi.
- f. Pencantuman pengungkapan (*disclosure*) unsur tertentu dalam laporan keuangan.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa untuk menemukan kemungkinan kesalahan moneter yang secara langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan dalam penerapan prinsip-prinsip akuntansi berterima pekerjaan penyalinan, penggolongan peringkasan informasi.

## 6. Definisi dan jenis-jenis Prosedur Audit

### a. Definisi prosedur audit

Prosedur audit tindakan atau langkah-langkah yang dijalankan oleh auditor dan asisten daam melaksanakan pemeriksaan agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien. Auditor melakukan prosedur audit untuk mendapatkan bahan-bahan bukti atau *audit evidence*

yang cukup untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan perusahaan klien. Adapun definisi prosedur audit menurut ahli.

Menurut Hartanto (2003:24), prosedur audit adalah meliputi:

1. Inspeksi audit yaitu merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen dan kondisi fisik tertentu.
2. Pengamatan yaitu merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan.
3. Konfirmasi yaitu merupakan bentuk penyelidikan yang menentukan dan memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dan pihak ketiga yang bebas.
4. Permintaan keterangan yaitu merupakan prosedur audit yang melakukan dengan meminta keterangan secara lisan.
5. Penelusuran dalam melaksanakan prosedur audit ini, auditor melakukan penelusuran informasi sejak permulaan data tersebut direkam pertama kali dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data dalam proses akuntansi.
6. Pemeriksaan dokumen pendukung (*vouching*) merupakan prosedur audit meliputi
  - a. Inspeksi terhadap dokumen-dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya.
  - b. Perbandingan antara dokumen tersebut dengan catatan akuntansi.
7. Perhitungan (*counting*) prosedur audit ini meliputi: perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas atau sediaan ditangan dan pertanggungjawaban semua formulir bernomor tercetak.
8. Scanning yaitu merupakan penalaan secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsure-unsur yang tampak tidak bias yang memerlukan menyelidiki lebih mendalam.
9. Pelaksanaan uang (*reforming*) merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien.
10. *Computer Assisted Audit Techniques*. Dalam catatan akuntansi klien diselenggarakan dalam media elektronik, auditor menggunakan computer assisted audit techniques di atas.

#### b. Jenis-jenis Prosedur Audit

Dalam prosedur audit memiliki jenis-jenis prosedur audit sebagai berikut:

##### 1. Prosedur Analisis (*analytical procedures*)

Prosedur analisis terdiri dari penelitian dan perbandingan hubungan diantara data, prosedur ini meliputi:

1. Perhitungan dan penggunaan rasio-rasio sederhana.
2. Analisis vertikal atau laporan persentase.
3. Perbandingan jumlah yang sebenarnya dengan data historis atau anggaran.
4. Penggunaan model matematis dan statistik, seperti analisis regresi.

Prosedur analitis seringkali meliputi juga pengukuran kegiatan bisnis yang mendasari operasi serta membandingkan ukuran-ukuran kunci ekonomi yang menggerakkan bisnis dengan hasil keuangan yang terkait.

## 2. Inspeksi (*inspecting*)

Inspeksi meliputi pemeriksaan rinci terhadap dokumen dan catatan, serta pemeriksaan sumber daya terwujud. Prosedur ini digunakan secara luas dalam auditing. Inspeksi seringkali digunakan dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti *bottom-up* maupun *top-down*. Dengan melakukan inspeksi atas dokumen, auditor dapat menentukan ketepatan persyaratan dalam faktur atau kontrak yang memerlukan pengujian *bottom-up* atas akuntansi transaksi tersebut.

## 3. Konfirmasi (*confirming*)

Meminta konfirmasi adalah bentuk permintaan keterangan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari sumber independen diluar organisasi klien. Dalam kasus yang lazim, klien membuat permintaan kepada pihak luar secara tertulis, namun auditor yang mengendalikan pengiriman permintaan keterangan tersebut. Permintaan tersebut juga harus meliputi instruksi berupa permintaan kepada penerima untuk mengirimkan tanggapannya secara langsung kepada auditor. Konfirmasi menyediakan bukti

*bottom-up* penting dan digunakan dalam auditing karena bukti tersebut biasanya objektif dan berasal dari sumber yang independen.

#### 4. Permintaan Keterangan (*Inquiring*)

Permintaan keterangan meliputi permintaan keterangan secara lisan maupun tertulis oleh auditor. Permintaan keterangan tersebut biasanya ditujukan kepada manajemen atau karyawan, umumnya berupa pertanyaan-pertanyaan yang timbul setelah dilaksanakannya prosedur analitis atau permintaan keterangan yang berkaitan dengan keusangan persediaan atau piutang yang dapat ditagih.

#### 5. Perhitungan (*counting*)

Dua aplikasi yang paling umum dari perhitungan adalah perhitungan fisik sumber daya berwujud seperti jumlah kas dan persediaan yang ada, dan akuntansi seluruh dokumen dengan nomor urut yang telah dicetak. Yang pertama menyediakan cara mengevaluasi bukti fisik dan jumlah yang ada, sedangkan yang kedua dapat dipandang sebagai penyediaan cara untuk mengevaluasi pengendalian internal perusahaan melalui bukti yang objektif tentang kelengkapan catatan akuntansi.

#### 6. Penelusuran (*tracing*)

Dalam penelusuran yang sering kali juga disebut penelusuran ulang, auditor memilih dokumen yang dibuat pada saat transaksi dilaksanakan, dan menentukan bahwa informasi yang diberikan oleh dokumen tersebut telah dicatat dengan benar dalam catatan akuntansi (jurnal dan buku besar). Arah pengujian prosedur berawal dari

dokumen menuju kecatatan akuntansi, sehingga menelusuri kembali asal-usul aliran data melalui system akuntansi.

#### 7. Pemeriksaan Bukti Pendukung (*vouching*)

Pemeriksaan bukti pendukung meliputi pemilihan ayat jurnal dalam catatan akuntansi, dan mendapatkan serta memeriksa dokumentasi yang digunakan sebagai dasar ayat jurnal tersebut untuk *menentukan validitas dan ketelitian pencatatan akuntansi. Dalam melakukan vouching.* Arah pengujian berlawanan dengan yang digunakan dalam *tracing*. Prosedur *vouching* digunakan secara luas untuk mendeteksi adanya *salah saji berupa penyajian yang lebih tinggi dari yang seharusnya (overstatement)* dalam catatan akuntansi.

#### 8. Pengamatan (*observing*)

Pengamatan berkaitan dengan memperhatikan dan menyaksikan pelaksanaan beberapa kegiatan atau proses. Kegiatan dapat berupa pemrosesan rutin jenis transaksi tertentu seperti penerimaan kas, untuk melihat apakah para pekerja sedang melaksanakan tugas yang diberikan sesuai kebijakan dan prosedur perusahaan. Pengamatan terutama penting untuk memperoleh pemahaman atas pengendalian internal.

#### 9. Pelaksanaan Ulang (*reperforming*)

Salah satu prosedur audit yang penting adalah pelaksanaan ulang perhitungan dan rekonsiliasi yang dibuat oleh klien. Misalnya menghitung ulang total jurnal, beban penyusutan, bunga akrual dan diskon atau premi obligasi, perhitungan kuantitas dikalikan harga perunit pada lembar ikhtisar persediaan, serta total pada skedul

pendukung dan rekonsiliasi. Auditor juga dapat melaksanakan ulang beberapa aspek pemrosesan transaksi tertentu untuk menentukan bahwa pemrosesan awal telah sesuai dengan pengendalian intern yang telah dirumuskan. Sebagai contoh, auditor dapat melaksanakan ulang pemeriksaan atas kredit yang sesuai pada saat transaksi tersebut diproses.

10. Teknik Audit Berbantuan Komputer (*computer assisted audit techniques*)

Apabila catatan akuntansi klien dilaksanakan melalui media elektronik, maka auditor dapat menggunakan teknik audit berbantuan komputer (*computer-assisted audit techniques/CAAT*) untuk membantu melaksanakan beberapa prosedur yang telah diuraikan sebelumnya.

Sebagai contoh, auditor dapat menggunakan perangkat lunak komputer untuk melakukan hal-hal sebagai berikut:

1. Melaksanakan perhitungan dan perbandingan yang digunakan dalam prosedur analitis.
2. Memilih sampel piutang usaha untuk konfirmasi.
3. Mencari sebuah file dalam komputer untuk menentukan bahwa sebuah dokumen yang berurutan telah dipertanggungjawabkan.
4. Membandingkan elemen data dalam file-file yang berbeda untuk disesuaikan (seperti harga yang tercantum dalam faktur dengan master file yang memuat harga-harga yang telah disahkan).
5. Memasukkan data uji dalam program klien untuk menentukan apakah aspek komputer.
6. Melaksanakan ulang berbagai perhitungan seperti penjumlahan buku besar pembantu piutang usaha atau filr perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa tindakan atau metode dalam prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk mendapatkan atau mengevaluasi bukti prosedur audit dalam perusahaan. Untuk mendapatkan bahan-bahan bukti atau audit evidence yang cukup

untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan perusahaan klien.

## 7. Definisi dan Klasifikasi Biaya

### a. Definisi Biaya

Suatu perusahaan yang digolongkan sebagai perusahaan manufaktur yang melakukan proses pengolahan masukan (*input*) menjadi (*output*). Pada dasarnya mempunyai tujuan untuk memperoleh pendapatan atau laba. Pendapatan harus lebih besar dibandingkan jumlah biaya yang dikeluarkan.

Pengertian biaya bermacam-macam berdasarkan sudut pandang orang yang mengeluarkan konsep biaya tersebut. Istilah biaya juga sering disebut *Cost* dan *Expense* walaupun definisinya berbeda.

Menurut Nafarin (2004:379), yaitu:

Biaya (*Cost*) adalah nilai sesuatu yang dikorbankan yang diukur dalam satuan uang untuk memperoleh aktiva yang diimbangi dengan pengurangan aktiva atau penambahan utang atau modal.

Menurut Purba dan radiks (2006:209), yaitu:

Biaya adalah dinyatakan sebagai harga penukaran atau pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh manfaat. Bila istilah biaya digunakan secara spesifik, istilah ini dilengkapi menunjukkan objek yang bersangkutan, misalnya biaya langsung, biaya konversi, biaya tetap, biaya variabel, biaya standar, biaya differensial, biaya kesempatan dan sebagainya. Setiap perlengkapan mempunyai arti dalam menghitung dan mengukur biaya yang akan berguna bagi pimpinan dalam mencapai sasaran perencanaan dan pengawasan.

Menurut Mulyadi (2009:8), yaitu:

Menyatakan bahwa biaya dalam arti luas adalah biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Dalam menghasilkan sesuatu apakah itu barang atau jasa, maka perlulah dihitung dan diketahui besarnya biaya yang dikeluarkan atau yang perlu dan kemungkinan memperoleh pendapatan yang mungkin diterima.

Setiap pengorbanan biaya selalu diharapkan akan mendatangkan hasil yang lebih besar dari pada yang telah dikorbankan pada masa yang akan datang.

Dengan demikian, seorang pengusaha hendaknya dapat mengetahui bagaimana besarnya pengorbanan dalam proses produksi, sehingga bahan baku bisa menjadi barang jadi dengan tetap mengedepankan kualitas produksi, pada dasarnya setiap proses produksi yang merupakan komponen biaya perubahan. Dalam hal ini, total biaya selalu dapat dihitung dan dapat dibandingkan dengan total penerimaan yang mungkin dapat diperoleh.

Berbicara mengenai masalah biaya-biaya merupakan suatu masalah yang cukup luas, oleh karena di dalamnya terlihat dua pihak yang saling berhubungan satu yang lainnya dalam proses produksi. Oleh DR. Winardi SE (2004), menyatakan bahwa bilamana kita memperhatikan biaya-biaya yang harus dikeluarkan untuk suatu proses produksi, maka dapat dibagi ke dalam dua sifat, yaitu yang merupakan biaya bagi produsen adalah mendapat bagipihak yang memberikan faktor produksi yang bersangkutan.

Dari definisi tersebut, maka dapat dikatakan bahwa pengertian biaya yang dikemukakan tersebut adalah suatu hal yang masih merupakan pengertian secara luas oleh karena semua yang tergolong dalam unsur pengeluaran.

#### b. Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya. Klasifikasi adalah prosespen kelompokkan atas keseluruhan elemen-elemen biaya secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu untuk dapat memberikan informasi biaya yang lengkap bagi pimpinan perusahaan dalam mengelola

dan menyajikan fungsinya. Menurut Mulyadi (2009:13-17), Biaya dapat diklasifikasikan dengan berbagai golongan, yaitu:

- 1) Golongan biaya menurut objek pengeluaran  
Menurut penggolongan biaya ini, biaya digolongkan berdasarkan nama objek pengeluarannya naham bakar maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.
- 2) Penggolongan menurut fungsi pokok dalam perusahaan biaya digolongkan menjadi 3 bagian untuk :
  - 1) Biaya produksi adalah biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Secara garis besar biaya produksi dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.
  - 2) Biaya pemasaran adalah biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Misalnya biaya iklan, biaya promosi, biaya gaji bagian pemasaran dan lain-lain.
  - 3) Biaya administrasi dan umum, adalah biaya yang mengkoordinasikan kegiatan produksi dan pemasaran produksi dan pemasaran produksi dan pemasaran pemasaran produksi, misalnya biaya gaji bagian keuangan, akuntansi, personal, biaya foto copy, dan lain-lain.
- 3) Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi 2 golongan yaitu:
  - a) Biaya Langsung (*Direct Cost*)  
Adalah biaya yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.
  - b) Biaya Tidak Langsung  
Adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.
- 4) Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya. Atas jangka waktu manfaatnya biaya dapat digolongkan mejadi 2 yaitu :
  - a) Biaya Variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
  - b) Biaya Semi Variabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya ini jujan mengandung unsur biaya tetap.
  - c) Biaya Semifixed, biaya yang tetap untuk volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah konstan pada volume kegiatan tertentu.
  - d) Biaya Fixed, adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisaran volume kegiatan tertentu.
- 5) Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya. Atas jangka waktu manfaatnya biaya dapat digolongkan menjadi 2 yaitu:
  - a) Pengeluaran modal (*Capital Expenditure*)  
Adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
  - b) Pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditure*)

Adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Menurut Bustami (2010:11), mengatakan pengklasifikasian biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan sebagai berikut:

- 1) Biaya dalam hubungan dengan pokok.  
Adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri:
  - a) Biaya bahan baku langsung, adalah bahan baku yang merupakan bagian yang tidak penting dipisahkan dari produk selesai dan dapat ditelusuri langsung kepada produk selesai.
  - b) Biaya tenaga kerja langsung, adalah tenaga kerja yang digunakan dalam merubah atau mengonversi bahan baku menjadi produk selesai dan dapat ditelusuri secara langsung kepada produk selesai.
  - c) Biaya *overhead* pabrik, adalah biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja tetapi membantu dalam mengubah bahan menjadi produk jadi. Biaya dan hubungan dengan volume produksi.
- 2) Biaya dalam hubungan dengan volume atau perilaku biaya dapat Biaya dalam hubungan dengan departemen produksi.
- 3) Adapun pengelompokkan biaya dalam hubungannya dengan departemen produksi.
- 4) Biaya dalam hubungan dengan periode waktu.
- 5) Biaya dalam hubungannya dengan pengambilan keputusan.

Berdasarkan klasifikasi biaya menurut ahli diatas dapat disimpulkan bahwa dalam pengklasifikasian yaitu terdapat biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.

## 8. Pengertian Biaya Tenaga Kerja

Didalam perusahaan pada umumnya biaya tenaga kerja merupakan biaya produksi yang cukup tinggi sehingga perlu untuk diadakan pengendalian biaya tenaga kerja. Dengan tujuan pengendalian tenaga kerja bagi manajemen yaitu mencapai efisiensi tenaga kerja termasuk kompensasi gaji dan upah yang memadai, agar menjadi kualitas produk yang dihasilkan sudah memenuhi standar dan dapat dicapainya mutu pelayanan yang memuaskan.

Sebelum menjaga lebih jauh pada pembahasan tentang biaya tenaga kerja, maka berikut ini penulis akan memaparkan beberapa pengertian dasar tentang tenaga kerja itu sendiri, seperti menurut Mulyadi (2000:343) dalam bukunya akuntansi biaya menyatakan: Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan oleh karyawan untuk memperoleh produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang diberikan penggunaan tenaga kerja manusia tersebut.

Sedangkan menurut Carter (2009:40) yang diterjemahkan oleh Krista adalah sebagai berikut. "Biaya tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu."

Sedangkan menurut Bastian dkk, (2010:12) Tenaga kerja adalah daya fisik maupun mental yang merupakan sumbangsih manusia untuk menghasilkan suatu produk dan jasa tertentu. Untuk itu perlu adanya suatu balas jasa dari pemilik atau majikan atas penggunaan tenaga kerja bersangkutan.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa biaya kerja adalah semua balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada semua karyawan. Selain itu dapat juga disimpulkan sebagai harga yang dibayarkan untuk penggunaan sumber daya manusia.

Untuk tujuan pengendalian dan memperjelas perlakuan akuntansi, biaya tenaga kerja khususnya dibagian produksi dan klasifikasikan, menurut Bastian dkkk (2010:12), sebagai berikut:

1. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct labour Cost*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat ditelusuri kepada produk yang dihasilkan, merupakan biaya utama untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu dan secara langsung diidentifikasi kepada produksi. Pengertian biaya tenaga kerja langsung menjadi lebih jelas dengan dikemukakan sifat-sifat biaya tenaga kerja langsung seperti yang telah diberikan oleh Saputra dan Marwan Asri (2005:26), sebagai berikut:

- a. Besar kecilnya biaya untuk tenaga kerja jenis ini berhubungan secara langsung dengan tingkat kegiatan produksi.
- b. Biaya dikeluarkan untuk tenaga kerja ini berhubungan atau merupakan biaya variabel.
- c. Umumnya dikatakan bahwa tenaga kerja untuk kegiatannya langsung dihubungkan dengan produk air (terutama dalam penentuan harga produk).

Jadi yang dapat dikategorikan sebagai tenaga kerja langsung adalah para buruh atau bekerja pabrik yang ikut serta dalam kegiatan proses produksi bahan mentah sampai terbentuk bahan jadi.

## 2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah seluruh biaya tenaga kerja selain biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan proses produksi untuk menghasilkan produk dan jasa tertentu. Adapun sifat-sifat biaya tenaga kerja tidak langsung menurut Saputra dan Marwan Asri (2005:262), sebagai berikut:

- a. Besar kecilnya tenaga kerja jenis ini yang tidak berhubungan secara langsung dengan kegiatan produksi.
- b. Biaya dikeluarkan untuk tenaga kerja jenis ini merupakan biaya tetap atau semia variabel
- c. Tempat bekerja, dari tenaga kerja jenis ini tidak harus selalu di dalam pabrik, tetapi diluar pabrik.

Kemudian untuk lebih terperinci lagi dari pendapat R.A.Supriono (2002:20) yang menyatakan:

Tenaga kerja adalah semua karyawan perusahaan yang memberikan jasa kepada perusahaan. Biaya tenaga kerja adalah semua balas jasa yang diberikan kepada perusahaan kepada semua karyawan. Biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi yang diikuti jejak pada produk yang dihasilkan perusahaan.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa biaya tenaga kerja adalah merupakan imbalan jasa yang diberikan kepada seluruh karyawan atau tenaga kerja atas segala yang telah dilakukan dan menerima imbalan berupa uang, yang sesuai peraturan perundang-undangan atau perjanjian antara perusahaan dengan tenaga kerja.

Perlu kita ketahui bahwa karyawan sebagai manusia didalam suatu lembaga atau perusahaan baik pemerintah maupun swasta adalah merupakan suatu faktor yang sangat sesuai untuk mewujudkan tujuan yang dicapai oleh suatu perusahaan yang bersangkutan.

Selanjutnya untuk membahas mengenai biaya tenaga kerja yang merupakan salah satu elemen biaya produksi , sebagai berikut:

1) Pengawasan biaya tenaga kerja.

Didalam perusahaan yang cukup besar, biaya tenaga kerja merupakan elemen biaya yang cukup tinggi jumlahnya, sehingga amat penting untuk mengadakan pengawasan terhadap biaya tenaga kerja yang memadai untuk menjaga kualitas standar dapat dicapainya mutu pelayanan yang memuaskan.

2) Penentuan besarnya biaya tenaga kerja .

Pada perusahaan yang relative besar, sifatnya produksi massa, dan meliputi jumlah karyawan yang relative banyak system penggajian dapat digunakan dasar kontrak perjanjian kerja dengan organisasi karyawan, penelitian atas produksifitas evaluasi jabatan atau pekerjaan, program pembagian laba, program intensif, program jaminan upah, dan sebagainya.

3) Beban-beban atas gaji dan upah tenaga kerja.

Jumlah gaji dan upah karyawan yang dibayarkan adalah sebesar gaji dan upah kotor dikurangi beban potongan atas gaji dan upah karyawan, dana pension, asuransi hari tua, asuransi kesehatan dan lain-lainnya sesuai dengan peraturan yang berlaku diprusahaan dan segera dimana perusahaan beralokasi.

4) Akuntansi biaya tenaga kerja.

Pada dasarnya akuntansi biaya tenaga kerja berhubungan dengan pencatatan secara terinci atas biaya tenaga kerja yang harus diselenggarakan oleh bagian akuntansi keuangan dan bagian akuntansi biaya. Bagian akuntansi biaya bertugas untuk menyelenggarakan pencatatant atas terjadinya biaya gaji dan upah semua karyawan yang timbulnya hutang-hutang yang berhubungan gaji dan upah, pembayaran atas hutang-hutang yang berhubungan gaji dan upah.

## 9. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

### Penelitian terdahulu

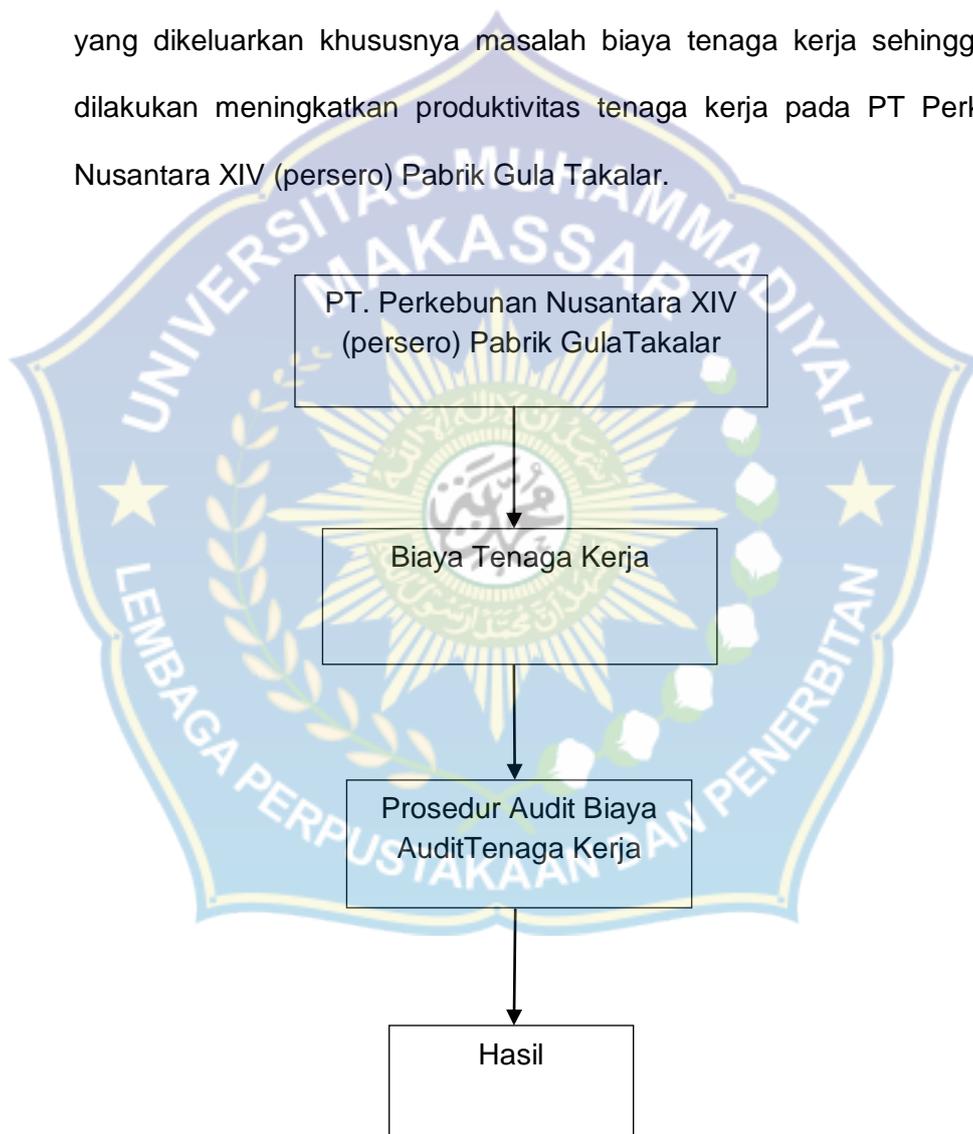
No	Penulis tahun penelitian	Judul	Metode	hasil penelitian
1.	Sri wahyuni (2017)	Analisis audit biaya tenaga kerja pada PT Pabrik Gula Gorontalo	kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit biaya tenaga kerja pada PT multi monodon indonesia sudah maksimal dan efisiensi biaya tenaganya sehingga perusahaan tidak mengalami kerugian.
2.	Elizabeth novita purnama sari (2017)	Analisis audit biaya tenaga kerja pada tenaga kerja pada pabrik gula wonolongan	Metode deskriptif kualitatif	Hasil penelitian pabrik gula wonolongan telah melakukan audit biaya tenaga kerja sesuai dengan tahapannya. Yang telah di target oleh perusahaan tersebut.

No.	Penulis/ tahun penelitian	Judul	Metode	Hasil penelitian
3.	Andi wani (2016)	Analisis audit biaya tenaga kerja pada PTP XIV pabrik gula	Metode deskriptif kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa prosedur audit biaya Tenaga kerja yang dilakukan PTP XIV Pabrik Gula Camming Kabupate
4.	Andi wani (2016)	Analisi audit biaya tenaga pada PT. Cahaya surya persada dimakassar	Metode deskriptif kualitatif	Hasil penelitian audit biaya tenaga kerja kerjanya pada perusahaan PT.cahaya surya sudah sangat baik.
5.	Hijayati,moc h. Dzulkirom, husaini(2014)	Analisis audi operasional dalam upaya meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi bagian produksi studi pada PT. Semen gresi (persero)	Metode kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit operasioanal di PT. Semen gresik (persero) dilakukan oleh pemerintah secara efektifitas.
6.	Hasni. H (2014)	Analisis Audit biaya tenaga kerja pada PT. Industri kapal indonesia (persero) makassar	Metode kualittif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit biaya tenaga kerja yang dilakukan Pt Industri Kapal Indonesia (persero) Makassar telah sesuai dengan standar prosedur audit biaya tenaga kerja yang telah ditetapkan.

No	Penulis tahun penelitian	Judul	Metode	Hasil penelitian
7.	Heru Santoso (2010)	Analisis audit biaya tenaga kerja pada pabrik gula kebun agung malang	Metode kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa efisiensi audit biaya tenaga kerja gula agung masih belum efisien masih belum perbaikan.
8.	Sriwahyuni (2010)	Analisis biaya tenaga kerja pada PT perkebunan nusantara x (persero) kebun kertosari kabupaten jember	Metode kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa prosedur audit biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan nusantara x (persero) kebun kartosari kabupaten jember telah sesuai dengan standar prosedur audit biaya tenaga kerja yang telah ditetapkan.
9.	A Saputra (2010)	Prosedur audit biaya tenaga kerja pada pabrik gula madukismo	Metode kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa prosedur audit biaya tenaga kerja pada pabrik gula madukimo masih belum sesuai dengan keinginan perusahaan, maka perusahaan ini masih membutuhkan perbaikan.
10.	Ahmad husni fahmi (2008)	Analisis biaya tenaga kerja pada PT Perkebunan nusantara xl (persero) pabrik gula Djatiroto Lumajang	Metode kualitatif	Hasil penelitian audit tenaga kerja pada PT. Perkebunan nusantaran xl pabrik gula Djatiroto lumajang sudah berjalan dengan baik.

## 10. Kerangka Konsep

Pelaksanaan Audit Keuangan Biaya Tenaga Kerja pada PT Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar dilakukan untuk mengetahui dan menilai kewajaran-kewajaran terkait dengan biaya-biaya yang dikeluarkan khususnya masalah biaya tenaga kerja sehingga dapat dilakukan meningkatkan produktivitas tenaga kerja pada PT Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar.



**Gambar 2.1**

**Kerangka Konsep Penelitian**

### **BAB III**

#### **METODE PENELITIAN**

##### **A. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang akan digunakan penulis pada penelitian ini adalah Metode deskriptif kualitatif dan deskriptif kuantitatif yaitu kombinasi antara dua komponen metode.

##### **B. Fokus Penelitian**

Fokus penelitian adalah garis besar dari penelitian, observasi serta analisa hasil penelitian akan lebih terarah. Dalam penelitian ini dapat memfokuskan masalah terlebih dahulu supaya tidak terjadi perluasan permasalahan yang nantinya tidak sesuai dengan tujuan penelitian ini. Maka peneliti memfokuskan untuk meneliti Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar.

##### **C. Tempat dan Waktu Penelitian**

Untuk memperoleh data pada penelitian ini, penulisan memilih PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar sebagai tempat penelitian. Direncanakan dalam jangka waktu dua bulan dari bulan agustus sampai September 2018.

##### **D. Jenis Data dan Sumber Data**

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

- a. Data Primer, yaitu data yang diperoleh dengan cara mengadakan pengamatan langsung pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar melalui wawancara secara langsung dengan bagian yang ada kaitannya dengan penulisan proposal ini.

- b. Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh dari perusahaan berupa dokumen-dokumen dan buku literature serta laporan tertulis dari luar perusahaan yang berhubungan dengan penelitian ini.

#### **E. Pengumpulan data**

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah :

1. Penelitian Lapangan (*field research*) Penelitian lapangan yaitu kegiatan penelitian yang dilakukan dengan mengadakan pengamatan langsung kepada obyek penelitian.
2. Interview, yaitu melakukan wawancara dengan pimpinan atau karyawan sehubungan dengan masalah yang diteliti.
3. Dokumentasi, yaitu teknik yang di gunakan dalam memperoleh data sekunder yaitu data yang di dapat dari orang/ instansi terkait dengan sumber terpercaya dan bertanggung jawab untuk kelengkaan peneltian.

#### **F. Metode Analisis**

Berdasarkan judul yang penulis ambil dalam penelitian ini, serta pokok permasalahan yang ada maka untuk menganalisa data yang diperoleh dari hasil lapangan maka penulis menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif dan kuantitatif. Metode analisis dekriptif kualitatif adalah metode pengumpulan data yang bersifat deskriptif dan cenderung menggunakan analisis. Sedangkan dekskriptif kuantitatif penelitian yang berdasarkan data yang dikumpulkan selama penelitian secara sistematis mengenai fakta-fakta dan sifat-sifat dari objek yang diteliti dengan menggabungkan antara variabel yang terlibat didalamnya kemudian diintreprestarikan berdasarkan teori-teori literature yang saling berhubungan. Metode deskriptif kualitatif ini ditujukan untuk mendapatkan informasi tentang berbagai kondisi lapangan yang

bersifat tanggapan dan pandangan terhadap Prosedur Audit Biaya Tenaga Kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar.



## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### A. Gambaran Umum Objek Penelitian

##### 1. Sejarah Berdirinya Pabrik Gula Takalar

Pendirian pabrik gula Takalar diawali oleh keputusan pemerintah untuk mengambil alih proyek pembangunan pabrik gula Takalar dengan SK Menteri Pertanian No. 689/Kprs/81 Tanggal 11 Agustus 1981. Berdasarkan SK Gubernur Kepala Daerah Tingkat 1 Sulawesi Selatan No 102/2/1982, Pabrik Gula Takalar memperoleh cadangan lahan seluas 11.500 Ha yang terdapat di kabupaten Takalar dengan luas 6.000 Ha, Kabupaten Gowa dengan luas 3.500 Ha, dan Kabupaten Jeneponto dengan luas 2.000 Ha.

Peletakan batu pertama pada pembangunan pabrik pada tanggal 19 November 1982 dilakukan oleh bapak Gubernur Dati I Sulawesi Selatan. Pembangunan pada bulan November 1982 dan selesai bulan Agustus 1984 dengan menghabiskan dana sebesar Rp 63,5 miliar yang terdiri dari valuta asing sebesar Rp 22,8 miliar dan dana lokal sebesar Rp 40,7 miliar. Pembangunan Pabrik Gula Takalar selesai tanggal 23 Desember 1984 dengan penyerahan *Certificate OfPractical Completion* dan untuk *Performance Test* dilaksanakan tanggal 5 sampai 11 Agustus 1985 yang telah mampu menghasilkan gula kualitas Superior High Sugar (SHS 1) dan telah diresmikan oleh Presiden Republik Indonesia pada Tanggal 23 Desember 1987.

33

##### 2. Status dan Pelimpahan I nan XXXII (Persero)

Berdasarkan peraturan pemerintah No. 5 tahun 1991, PG. Takalar bersama dengan pabrik gula yang ada di Sulawesi Selatan termasuk PG.

Camming dan PG. Bone semuanya yang dikelola oleh PT. Perkebunan XX (Persero) digabung menjadi satu unit usaha yang berstatus Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang disebut PT. Perkebunan XXXII (Persero).

Pendirian perusahaan perseroan dilakukan di Jakarta didepan notaris Imas Fatimah, SH yang dilaksanakan pada tanggal 25 September 1991. Modal dasar proses sebesar Rp 150 milyar sedangkan modal yang telah ditempatkan dan disetor penuh adalah 103 miliar.

Keberadaan PT. Perkebunan XXXII (Persero) sebagai BUMN baru di Sulawesi Selatan akan memberi peluang terutama dalam bentuk penggalan potensi-potensi ekonomi yang selama ini belum digarap, pengembangan dan pembukaan lapangan tenaga kerja baru.

### **3. Status dan Pelimpahan ke PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)**

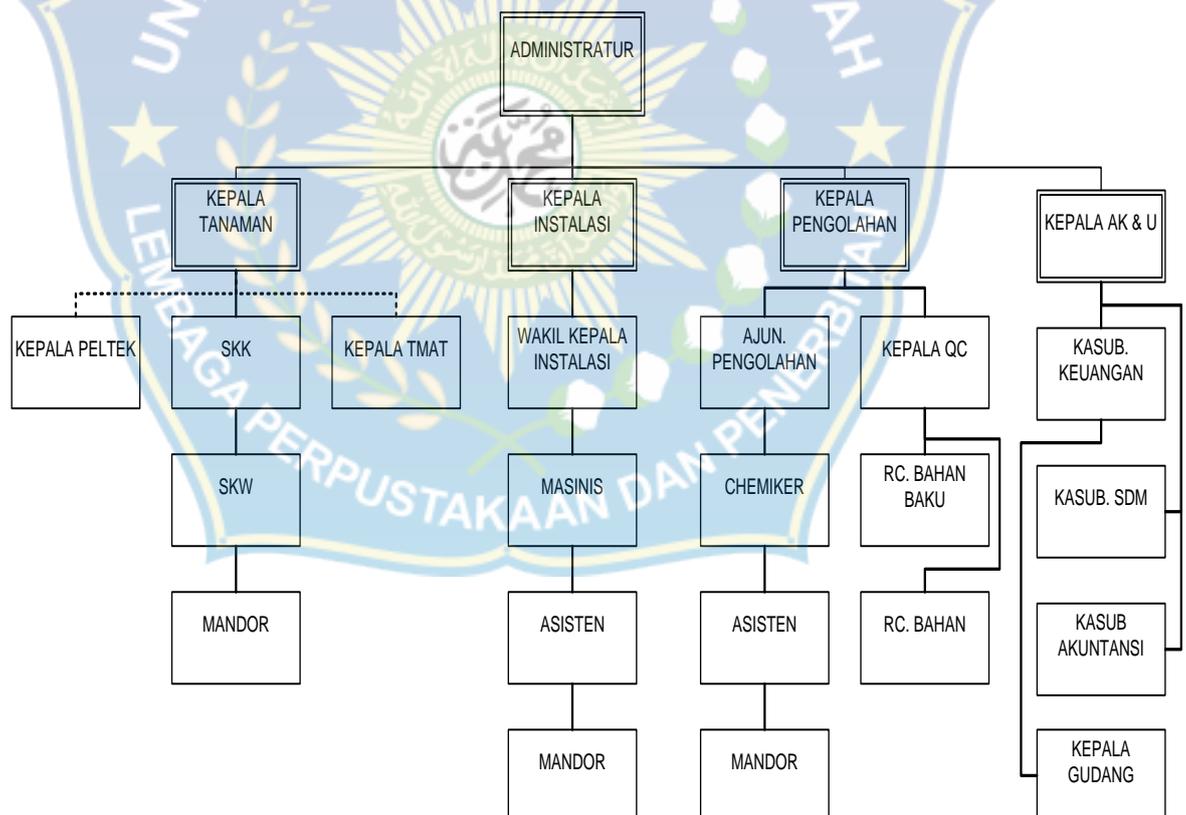
★ Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 19 Tahun 1996, PG. Takalar bersama dengan pabrik gula yang ada di Sulawesi Selatan termasuk PG. Camming dan PG. Bone semuanya yang dikelola oleh PT. Perkebunan XXXII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) dilebur menjadi suatu perusahaan perseroan terbaru dengan nama PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero). Dengan dilakukannya peleburan, maka segala hak dan kewajiban, kekayaan dan karyawan dari PT. Perkebunan XXVIII (Persero), PT. Perkebunan XXII (Persero), PT. Perkebunan XXXII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) menjadi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) dilakukan di Jakarta di depan notaries Harun Kamal, SH yang dilaksanakan pada tanggal 11 Maret 1996. Banyaknya saham pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) sebanyak 112.500 lembar saham prioritas dan 22.500 lembar saham biasa atau seluruhnya senilai Rp 135 miliar.

#### 4. Letak Pabrik Gula Takalar

Pabrik Gula Takalar terletak di Desa Pa'rappunganta, kecamatan Polongbangkeng Utara, kabupaten Takalar, sekitar 33 km dari Makassar. Sesuai SK Gubernur Kepala Daerah Tingkat I Sulawesi Selatan tanggal 4 Februari 1982, pengadaan lahan Pabrik Gula Takalar seluas 11.500 Ha, yang terdiri dari 6.000 Ha yang terletak di kabupaten Takalar, 3.500 Ha yang terletak di kabupaten Gowa, 2.000 Ha yang terletak di kabupaten Jeneponto.

#### 5. Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan Pabrik Gula Takalar

- Struktur Organisasi



**Gambar 4.1 Struktur Organisasi PT Perkebunan Nusantara (persero)**

**Pabrik Gula Takalar**

Organisasi merupakan suatu kerangka yang berstruktur berisi tentang wewenang, tanggung jawab, serta pembagian tugas untuk menjalankan suatu fungsi tertentu. Susunan organisasi Pabrik Gula Takalar adalah sebagai berikut:

a. General Manager

General Manager bertugas sebagai berikut:

- 1) Merencanakan dan menetapkan kebijaksanaan dalam pengolahan sesuai yang ditetapkan direksi.
- 2) Memimpin, mengendalikan, dan mengkoordinir secara fisik pelaksanaan tugas bagian tata usaha dan keuangan, pengolahan, instalasi, dan tanaman agar tercapai kesatuan.

b. Kepala Bagian Tata Usaha dan Keuangan

Kepala bagian tata usaha dan keuangan Pabrik Gula Takalar bertugas:

- 1) Menjalankan kebijaksanaan dan rencana kerja yang telah ditetapkan general manager dalam bidang tata usaha dan keuangan sesuai dengan yang telah ditetapkan oleh direksi.
- 2) Menjalankan kebijaksanaan dan rencana kerja yang ditetapkan administrator dalam bidang tata usaha dan keuangan sesuai yang ditetapkan direksi.
- 3) Membantu administrator secara aktif dalam menyusun dan mengendalikan rencana kerja dan rencana anggaran belanja perusahaan dibidang tata usaha dan keuangan perusahaan.

c. Kepala Bagian Tanaman

Kepala bagian tanaman Pabrik Gula Takalar bertugas melaksanakan kebijaksanaan dan rencana kerja yang ditetapkan oleh administrator dibidang tanaman yang ditetapkan direksi, meliputi:

- 1) Membantu general manager dalam menyusun rencana kerja dan rencana belanja pada bagian tanaman.
- 2) Bertanggung jawab penuh atas kelancaran tanaman dari segi produksi dan produktivitas tanaman.

d. Kepala Bagian Instalasi

Kepala bagian instalasi Pabrik gula Takalar bertugas:

- 1) Melaksanakan kebijaksanaan dan rencana kerja yang telah ditetapkan oleh administrator dibidang instalasi pabrik gula, sesuai yang ditetapkan oleh direksi dengan berdaya guna dan berhasil guna.
- 2) Bertanggung jawab penuh atas kelancaran instalasi secara tepat.
- 3) Membantu secara aktif general manager dalam menyusun rencana kerja dan anggaran belanja dibidang instalasi pabrik gula.

e. Kepala Bagian Pabrikasi / Pengolahan

Kepala bagian pabrikasi / pengolahan Pabrik Gula Takalar bertugas:

- 1) Memimpin, merencanakan, mengoordinir serta mengawasi pelaksanaan semua kegiatan bidang pengolahan sesuai kebijaksanaan dan rencana kerja yang telah ditetapkan oleh general manager dan direksi.
- 2) Bertanggung jawab atas pelaksanaan fungsi pengolahan dan tertimbang sampai menjadi gula ditimbang agar dapat mencapai mutu produksi secara efektif dan efisien.

f. Kepala Bagian SDM Umum

Kepala bagian SDM Pabrik Gula Takalar bertugas:

- 1) Melaksanakan kebijaksanaan dan rencana kerja yang telah ditetapkan oleh general manager dibidang SDM pabrik gula, sesuai yang telah ditetapkan oleh direksi dengan berdaya guna dan berhasil guna.
- 2) Bertanggung jawab penuh atas kelancaran SDM secara tepat.
- 3) Membantu secara aktif general manager dalam menyusun rencana kerja dan rencana belanja dibidang SDM pabrik gula.

## 6. Sistem Kepegawaian

### a. Sistem Kerja

Sistem kerja pada Pabrik Gula Takalar terbagi atas dua kelompok kerja yaitu:

1) Sistem kerja pada Luar Masa Giling (LMG)

Semua karyawan mempunyai jadwal kerja dari hari senin sampai hari sabtu dengan jam kerja sebagai berikut:

Senin-Sabtu : 07.00-15.00 Masuk kerja

2) Sistem kerja Dalam Masa Giling (DMG)

a) Karyawan yang termasuk dalam golongan ini mempunyai jadwal kerja dari hari senin sampai dengan minggu dan dibagi dalam 3 shift

b) Karyawan pelaksana / musiman, jadwal kerjanya:

Shift Pagi : 07.00-15.00

Shift Siang : 15.00-23.00

Shift Malam : 23.00-07.00

3) Pengawas dan pembantu pengawas, jadwal kerjanya:

Shift Pagi : 06.00-14.00

Shift Siang : 14.00-22.00

Shift Malam : 22.00-06.00

4) Dinas Harian, jadwal kerjanya:

Senin-Kamis : 07.00-15.00 Masuk kerja

Jum'at : 07.00-12.00 Masuk kerja

Sabtu : 07.00-15.00 Masuk kerja

#### **b. Sistem Upah**

Sistem upah di Pabrik Gula Takalar dibagi dalam 3 bagian:

1) Upah Bulanan

Upah bulanan ini diberikan kepada karyawan tetap dan besarnya tergantung pada golongan kerja tingkat kepegawaian. Upah ini ditetapkan sesuai dengan peraturan yang dikeluarkan oleh perusahaan.

2) Upah Harian. Upah ini diberikan kepada karyawan tidak tetap yang biasanya terdiri dari pekerja harian.

3) Upah Lembur. Upah ini diberikan kepada karyawan yang bekerja lebih

#### **c. Keselamatan Kerja**

Hal-hal yang berkaitan dengan keselamatan kerja di Pabri Gula Takalar untuk sekarang ini, antara lain:

1) Penyediaan fasilitas kesehatan seperti poliklinik

2) Pembagian pakaian kerja, helm, dan sarung tangan

3) Pembagian susu untuk operator yang bekerja di cane yard, sekrap, belerang, pH meter dan tukang las

- 4) Mencegah dan mengendalikan timbulnya polusi misalnya pengelolaan blotong menjadi kompos dan pengelolaan air limbah di kolam IPAL
- 5) Penyediaan perlengkapan alat pemadam kebakaran

Pada Pabrik Gula Takalar beberapa kesejahteraan karyawan telah disediakan antara lain: fasilitas perumahan, fasilitas peribadatan, fasilitas kopersi, fasilitas pendidikan, fasilitas olahraga dan kesehatan.

## **B. Hasil Penelitian**

### **1. Ruang Lingkup Audit**

Ruang lingkup audit produksi dan operasi meliputi keseluruhan dari program/aktivitas yang dikelola pada fungsi ini, yang merupakan bagian dari wewenang dan tanggung jawab untuk mendukung pencapaian tujuan perusahaan. Secara keseluruhan ruang lingkup audit produksi dan operasi meliputi:

#### **a. Rencana produksi dan operasi**

Rencana produksi dan operasi mengakomodasi rencana fungsi-fungsi bisnis lain, yang merupakan penjabaran dari rencana pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan. Suatu rencana induk memuat tentang:

1. Jadwal induk produksi (master production schedule-MPS)
2. Penilaian atas penggunaan kapasitas produksi
3. Tingkat persediaan
4. Perencanaan keseimbangan lintas produksi

#### **b. Produktivitas dan peningkatan nilai tambah**

Transformasi yang mengubah input menjadi output selalu diikuti dengan peningkatan nilai tambah. Nilai tambah meliputi seluruh

usaha dalam peningkatan manfaat yang diperoleh baik oleh perusahaan maupun pelanggan.

c. Pengendalian produksi dan operasi

Pengendalian produksi dan operasi menyangkut pengamatan atas hubungan antara proses yang berjalan dengan standar (kriteria) operasi yang telah ditetapkan. Tujuan utama pengendalian produksi dan operasi meliputi tiga hal penting dalam keunggulan bersaing perusahaan, meliputi:

1. Memaksimalkan tingkat pelayanan
2. Meminimalkan investasi pada persediaan
3. Efisiensi produksi dan operasi

Pengendalian produksi dan operasi meliputi pengendalian terhadap keseluruhan komponen dan tahapan dalam proses produksi meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. Pengendalian bahan baku
2. Pengendalian peralatan dan fasilitas produksi
3. Pengendalian transformasi
4. Pengendalian kualitas
5. Pengendalian barang jadi

Menurut Agoes (2004:180) ada tiga elemen pokok dalam ruang lingkup audit, yaitu:

a. Kriteria (Criteria)

Kriteria merupakan standar yang harus dipatuhi oleh setiap bagian dalam perusahaan. Standar bisa berupa kebijakan yang telah

ditetapkan manajemen, kebijakan perusahaan sejenis atau kebijakan industri, dan peraturan pemerintah.

b. Penyebab (Cause)

Cause adalah tindakan- tindakan yang dilakukan manajemen atau pegawai perusahaan termasuk tindakan-tindakan yang seharusnya dilakukan untuk memenuhi criteria tetapi tidak dilakukan oleh manajemen atau pegawai perusahaan. Dengan kata lain, cause adalah tindakan-tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku.

c. Akibat (Effect)

Effect adalah akibat dari tindakan- tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku.

## 2. Prosedur Audit

Langkah- langkah dalam melakukan audit diuraikan sebagai berikut:

1) Prosedur Analitis Awal

- a) Dalam tahap melakukan analisis penilaian risiko, tim audit melakukan perbandingan antara nilai akhir.
- b) Kedua nilai dari periode yang berbeda tersebut kemudian dibandingkan dan dianalisis kewajaran serta penyebab terjadinya perubahan tersebut.

2) Menyiapkan Program Audit

Program audit adalah susunan prosedur-prosedur audit yang akan dilaksanakan, fungsi dari program audit ini adalah untuk mempermudah auditor dalam pembagian tugas dan pekerjaan yang harus dilakukan. Hal yang dilakukan adalah mengumpulkan bukti-bukti audit yang cukup dan sesuai, mempersiapkan tindakan-tindakan yang harus diambil untuk

mengatasi risiko. Secara keseluruhan, KAP menilai bahwa kerangka laporan keuangan yang dibuat dan diterapkan sudah cukup wajar serta sesuai dengan ukuran dan kompleksitas perusahaan, tetapi KAP menganggap pengendalian internal PT. Perkebunan Nusantara secara keseluruhan masih kurang dan tidak bisa diandalkan. Maka dari itu mengandalkan pengendalian perusahaan tidak akan efisien dan efektif sehingga KAP tidak melakukan *Test of Control* pada PT. Perkebunan Nusantara, melainkan hanya melakukan substantive testing. Penilaian kurangnya pengendalian internal ini disebabkan pengalaman tim audit yang menemukan fraud pada PT. Perkebunan Nusantara di periode-periode audit terdahulu seperti yang telah dibahas pada sub bab penilaian risiko, lalu juga tim audit menilai meskipun dari tahun ke tahun selalu terdapat peningkatan pengendalian internal tetapi belum sepenuhnya efektif.

Prosedur awal yang dilakukan KAP untuk membantu kelancaran pelaksanaan audit adalah mengadakan kick-off meeting yang dihadiri oleh seluruh pihak tim audit KAP dan pihak PT. Perkebunan Nusantara.

### 3) Audit Lapangan

Dalam tahap ini, aktivitas berfokus pada akun pendapatan dalam hal mengevaluasi kebijakan akuntansi PT. Perkebunan Nusantara dan melaksanakan pengujian substantif. Seperti yang sudah disebutkan sebelumnya, KAP tidak melakukan TOC melainkan pengujian substantive.

Pengujian substantif terdiri dari melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci atas saldo (TOD). Prosedur analitis merupakan

proses membandingkan saldo suatu akun yang tercatat dengan periode sebelumnya, hal ini dilakukan untuk melihat apakah terjadi perubahan tidak wajar pada akun tersebut. Sedangkan pengujian terperinci atas saldo bertujuan untuk melihat apabila terdapat salah saji material nilai moneter pada saldo keuangan dan pengujian *cut-off* untuk melihat apakah transaksi yang terjadi telah dicatat sesuai dengan periodenya.

Pada prosedur analitis awal, perbandingan yang dilakukan adalah perbandingan bulan interim, sedangkan untuk prosedur analitis lead schedule adalah perbandingan berdasarkan bulan akhir tahun. Pada pelaksanaan pengujian terperinci saldo, auditor melakukan prosedur yang sesuai dengan tujuan-tujuan audit yang akan dicapai.

#### 4) Prosedur Analitis (*Lead Schedule*)

★ Prosedur yang dilakukan sebelum melakukan TOD adalah menyusun lead schedule dari hasil prosedur analitis. Prosedur ini wajib diberlakukan pada setiap akun untuk membantu auditor melihat kewajaran perubahan suatu akun yang terjadi. Dalam membuat lead schedule, auditor mendokumentasikan data-data umum yang disediakan oleh klien seperti laporan keuangan dan *trial balance*.

Pengujian pengendalian merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas struktur dalam pengendalian intern klien. Pengujian pengendalian terutama ditujukan untuk mendapatkan informasi mengenai frekuensi pelaksanaan aktivitas pengendalian yang ditetapkan, suatu aktivitas pengembalian dan karyawan yang melaksanakan aktivitas pengendalian tersebut.

Pelaksanaan audit dengan sistem pengujian pengendalian digunakan untuk mengaudit penggunaan tenaga kerja terhadap banyaknya kebutuhan produksi gula. Jumlah target produksi gula merupakan patokan PT. Perkebunan Nusantara dalam menggunakan tenaga kerja. Dalam hal ini jumlah produksi dihitung dengan jumlah kebutuhan pekerja.

Hasil audit dapat dilihat dari hasil perhitungan efisiensi yang dihasilkan yang selanjutnya di verifikasi efektivitas struktur dalam pengendalian intern klien. Jika jumlah kebutuhan gula yang akan diproduksi banyak maka jumlah jam kerja pekerja akan lebih banyak lagi.

Setelah dilakukan perhitungan jumlah produksi gula maka akan dibagi dengan jumlah pekerja yang akan menghasilkan biaya yang akan dikeluarkan untuk pekerja. Selanjutnya akan dihitung kembali biaya pekerja selama produksi dan akan dianggarkan. Proses audit biaya tenaga kerja dilakukan secara terpisah dari prosedur audit keuangan lainnya, karena biaya tenaga kerja bergantung pada banyaknya target produksi gula. Jika telah dihitung efisiensi kebutuhan gula dan penggunaan tenaga kerja tidak terdapat angka lebih besar realisasi dari anggaran biaya maka dinyatakan tidak memenuhi. Maka akan dilakukan perhitungan ulang dan kemungkinan ada kesalahan dalam perhitungan jumlah produksi.

Selanjutnya dalam pengolahan gula terdapat 6 prosedur jika terdapat 2-3 departemen yang mengalami peningkatan jumlah biaya tenaga kerja pada realisasi selama produksi, maka produksi dan biaya realisasi tetap dinilai efisiensi, karena terdapat 3 departemen produksi

yang memenuhi dapat menutupi jumlah pada 3 departemen yang mengalami peningkatan biaya tenaga kerja.

### **3. Analisis Hasil Pelaksanaan Audit Tenaga Kerja**

Pelaksanaan audit tenaga kerja pada Pabrik Gula Takalar dilakukan dalam beberapa prosedur yang diuraikan sebagai berikut:

#### **a. Pengendalian Biaya Tenaga Kerja**

Pabrik Gula Takalar merupakan sebagai salah satu perusahaan yang di naungi oleh PT. Perkebunan Nusantara yang bergerak dalam penyedia gula. PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar tepatnya berada di Kabupaten Takalar. Sistem manajemen yang digunakan pimpinan manajemen terbuka terhadap bawahan, sehingga kegiatan sehari-hari perusahaan mengalami perkembangan, karena pengendalian merupakan usaha sistematis perusahaan untuk mencapai tujuan tertentu yang salah satunya adalah memperoleh laba, yang menjadi pertanyaan, apakah laba diperoleh perusahaan diikuti oleh kinerja perusahaan yang telah bekerja dengan aktif dan efisien. Perusahaan dapat dikatakan telah bekerja efektif dan efisien bila perusahaan telah melakukan apa yang seharusnya, dalam arti bahwa perusahaan telah bekerja maksimal sesuai dengan yang telah direncanakan dan berdasarkan standar yang telah ditetapkan.

Untuk dapat melakukan pengendalian utamanya terhadap biaya-biaya yang dikeluarkan pihak manajemen perusahaan untuk memulainya dari tindakan perencanaan, dilanjutkan dengan pelaksanaan, pengawasan, dan analisa atas penyimpangan yang terjadi, serta tindakan

korektif. Sebagaimana telah dijelaskan, bahwa elemen biaya tenaga kerja pada perusahaan merupakan elemen biaya produksi yang besar.

Untuk itu faktor biaya ini perlu diukur, di kendalikan dan dianalisa secara terus menerus sehingga dalam setiap kegiatan yang dilaksanakan tidak terjadi pemborosan sumber daya perusahaan.

Pengendalian biaya tenaga kerja berkisar audit pada pencapaian efisinsi dari penggunaan sumber daya manusia. Untuk mengetahui sistem pengendalian biaya tenaga kerja pada perusahaan, akan dijelaskan tahap-tahap proses pengendalian biaya tenaga kerja di bagian produksi. Namun untuk melakukan kegiatan audit pada tenaga kerja pabrik, maka dilakukan untuk menyusun anggaran produksi selain berdasarkan rencana produksi dibutuhkan data yang lain seperti data persediaan awal dan persediaan akhir, kemudian setelah anggaran produksi disusun, perusahaan dapat menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Data yang diperlukan yaitu anggaran produksi jam standar tenaga kerja langsung tiap bagian proses produksi dan tarif upah per jam tiap bagian proses produksi. Penjelasan mengenai data yang berhubungan dalam menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung Pabrik Gula Takalar pada tahun 2015-2017 terdapat di bawah ini:

**Tabel 4.1. Penjualan Gula Tahun 2015-2017**

Bulan	Produksi (Kg)		
	2015	2016	2017
Januari	328,526	456,054	563,695
Februari	448,743	540,95	689,151
Maret	631,226	652,73	761,98
April	891,45	846,20	872,794
Mei	1,044,650	1,012,877	1,213,845

Juni	1,342,050	1,538,101	1,675,352
Juli	1,953,183	1,987,263	2,012,475
Agustus	2,301,836	2,421,736	2,524,036
September	2,571,392	2,574,273	2,649,492
Oktober	2,731,082	2,797,145	2,838,172
November	2,996,427	2,920,395	3,001,276
Desember	3,114,738	3,108,547	3,122,774

Sumber: Data diolah 2018

Selanjutnya disajikan jumlah persediaan awal dan persediaan akhir produksi gula tahun 2105 sebagai berikut:

Pada tahun 2015 jumlah penjualan sebesar 19.463.853 kg, tahun 2016 sebanyak 19.816.391 kg, dan tahun 2017 sebanyak 21.163.062 kg. dari ketiga tahun tersebut tahun 2017 jumlah penjualan produksi gula yang paling banyak dan tahun 2015 yang kedua, sedangkan jumlah penjualan terendah berada pada tahun 2016. Selanjutnya disajikan persediaan awal dan akhir produksi gula tahun 2015-2017.

Persediaan awal pada tahun 2017 sebanyak 92.231.043 kg dan persediaan akhir sebanyak 93.799.667kg dengan selisih persediaan awal dan akhir sebesar 1.568.624kg.

b. Prosedur Perencanaan Biaya Tenaga Kerja

Prosedur Perencanaan Biaya Tenaga Kerja sebagaimana dijelaskan terlebih dahulu, bahwa tenaga kerja di bagian produksi dapat dibedakan atas dua golongan yaitu tenaga kerja langsung yang merupakan tenaga kerja yang berkaitan dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk yang siap di ekspor, dan tenaga kerja tidak langsung yang merupakan pegawai tetap perusahaan.

Audit biaya tenaga kerja langsung merupakan komponen utama biaya produksi yang material jumlahnya dikeluarkan perusahaan. Oleh

karena itu diperkukan adanya pengendalian atas unsur biaya tenaga kerja ini. Dalam menentukan jumlah biaya tenaga kerja yang akan dikeluarkan perusahaan dalam suatu periode anggaran tergantung pada rencana jumlah kebutuhan tenaga kerja pada periode yang bersangkutan. Sedangkan rencana jumlah kebutuhan tenaga kerja didasarkan pada estimasi manager produksi yang disesuaikan dengan target produksi yang dianggarkan pada periode tersebut. Ini berarti jika target produksi yang di anggarkan besar, maka jumlah kebutuhan tenaga kerja harian juga besar.

Proses produksi membuat perencanaan biaya tenaga kerja langsung, dimulai dari bagian produksi yang hanya memberikan informasi tentang target produksi yang akan diolah dan estimasi jumlah kebutuhan tenaga untuk periode tersebut. Selanjutnya informasi yang bersifat draft ini disetujui oleh bagian produksi, yang kemudian diserahkan ke bagian keuangan untuk ditentukan anggaran biayanya ke bagian personalia untuk dilakukan perekrutan tenaga kerja harian.

Untuk tahun 2015-2016, bagian produksi menganggarkan akan melakukan penggantian mesin pengolah tebu yang lebih modern dari mesin sebelumnya. Berdasarkan pada target produksi yang dianggarkan pada tahun 2015, bagian produksi mengestimasi bahwa target sebesar itu dapat diseleksi oleh tenaga kerja profesional sebanyak 6 orang selama satu periode produksi. Tenaga kerja pada perusahaan ini akan ditempatkan pada bagian produksi yang menggunakan mesin-mesin. Selanjutnya penempatan tenaga kerja dalam proses produksi gula, yaitu :

- 1) Pemerahan tebu menempatkan tenaga kerja 39 orang dalam 4 shief.

- 2) Pemurnian nira menempatkan tenaga kerja 49 orang dalam 4 shief.
- 3) Penguapan nira menempatkan tenaga kerja 13 orang dalam 4 shief.
- 4) Kristalisasi menempatkan 23 orang dalam 4 shief
- 5) Puteran gula menempatkan 32 orang dalam 4 shief.
- 6) Penyelesaian dan gudang menempatkan 34 orang dalam 4 shief.

Ada hal-hal tertentu yang dapat membantu perusahaan dalam perencanaan biaya tenaga kerja langsung di bagian produksi yaitu penetapan standar tarif upah dan standar jam kerja. Standar tersebut disusun dengan pertimbangan bahwa pelaksanaannya nanti akan sesuai dengan yang ditargetkan.

Berikut ini akan disajikan pemakaian tarif upah standar jam kerja pada tenaga kerja PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar dibagian produksi, sebagai berikut:

#### 1. Standar tarif upah

Salah satu cara yang dapat digunakan untuk menentukan standar tarif upah bagi tenaga kerja dapat berdasarkan atas sistem pengupahan yang diterapkan oleh perusahaan, misalnya tenaga kerja harian terhadap upah harian per jam dan sebagainya.

PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar sistem pengupahan untuk tenaga kerja secara langsung dapat dihitung per hari dan sistem pembayarannya dilakukan per bulan. Tarif upah harian ini dibayarkan oleh perusahaan berlaku sama untuk seluruh tenaga kerja harian di bagian produksi. Berikut ini akan disajikan tabel tarif upah harian pekerja pabrik gula Takalar dibawah ini.

**Tabel 4.5 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar**

Bagian	Tahun 2015	
	Jumlah Pekerja	Tarif (Rp)
Pemerahan tebu	42	750,540
Pemurnian nira	56	540,526
Penguapan nira	13	750,056
Kristalisasi	23	450,540
Puteran gula	32	390,075
Penyelesaian dan gudang	34	540,532

Sumber: Data diolah 2018

Jumlah pekerja harian Pabrik gula takalar tahun 2016 sebanyak 200 pekerja dengan standar tarif pada setiap bagian yang berbeda-beda. Adapun tarif upah pada tabel diatas adalah tarif upah perbulan.

**Tabel 4.6 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar**

Bagian	Tahun 2016	
	Jumlah Pekerja	Tarif (Rp)
Pemerahan tebu	40	843,405
Pemurnian nira	53	631,245
Penguapan nira	13	859,455
Kristalisasi	23	569,190
Puteran gula	32	507,030
Penyelesaian dan gudang	34	615,105

Sumber: Data diolah 2018

Jumlah pekerja harian Pabrik Gula Takalar tahun 2016 sebanyak 195 pekerja dengan standar tarif pada setiap bagian yang berbeda-beda. Adapun tarif upah pada tabel diatas adalah tarif upah perbulan.

**Tabel 4.7 Tarif Upah Harian Pekerja Pabrik Gula Takalar**

Bagian	Tahun 2017	
	Jumlah Pekerja	Tarif (Rp)
Pemerahan tebu	38	936,810
Pemurnian nira	49	722,490

Penguapan nira	13	968,910
Kristalisasi	23	688,380
Puteran gula	32	624,060
Penyelesaian dan gudang	34	690,210

*Sumber: Data diolah 2018*

Jumlah pekerja harian Pabrik gula takalar tahun 2017 sebanyak 189 pekerja dengan standar tarif pada setiap bagian yang berbeda-beda. Adapun tarif upah pada tabel diatas adalah tarif upah perbulan.

## 2. Standar Jam kerja

Pada umumnya perusahaan akan menyusun manajemen, maka menetapkan menerangkan serta menerapkan standar waktu proses untuk penyelesaian produksi. Ada beberapa keuntungan yang bisa diperoleh bila perusahaan menetapkan standar waktu proses yaitu kualitas produk, memacu karyawan untuk menyelesaikan pekerjaannya dengan baik, dapat melayani konsumen yang membutuhkan produk perusahaan.

Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar menetapkan standar waktu proses hanya didasarkan pada kapasitas produksi yang mampu bekerja selama satu tahun, dimana standar waktu proses sama dengan 340 hari untuk segala target produksi.

Perhitungan untuk satu hari kerja di bagian adalah sama dengan 8 jam shief penetapan waktu standar untuk target produksi tahun 2015-2017 dilakukan dengan cara membandingkan lamanya waktu proses dengan target produksi yang dianggarkan sehingga diperoleh standar waktu proses di bawah lebih jelasnya penatapan standar produksi dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

**Tabel 4.8 Waktu Standar PerKg Produk Pabrik Gula(2015-2017)**

Bagian	Total Jam (153harix24jam)	Standar Produksi	Waktu Standar per Kg produk (jam per Kg)
Pemerahan tebu	3.672	517,000,000	0,000007103
Pemurnian nira	3.672	491,150,000	0,000007476
Penguapan nira	3.672	389,818,000	0,000009420
Kristalisasi	3.672	95,541,600	0,000038434
Puteran gula	3.672	16,833,520	0,000218136
Penyelesaian dan gudang	3.672	13,276,560	0,000276578

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel di atas menunjukkan tingkat kemampuan produksi yang dianggarkan oleh perusahaan untuk per hari, dan tingkat produktivitas tenaga kerja pekerjaan yang di selesaikan per hari. Setelah semua informasi yang berkenaan dengan kegiatan produksi telah diterima oleh bagian keuangan dan kasir, maka disusunlah anggaran biaya tenaga kerja langsung bersama dengabn jenis anggaran yang lain, anggaran ini harus disetujui oleh Direksi sebelum dilaksanakan.

Dengan cara penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh bagian keuangan dan kasir yaitu dengan jumlah tenaga kerja dan hari kerja untuk satu periode anggaran berikut ini disajikan cara perhitungan anggaran biaya tenaga kerja.

Selain kedua hal tersebut di atas yang perlu di pertimbangkan dalam perusahaan anggaran biaya tenaga kerja langsung yaitu tingkat produktivitas tenaga kerja. Meskipun hal tersebut tidak terkait langsung akan tetapi berperan besar dalam menilai prestasi kerja bagian produksi.

Anggaran biaya tenaga kerja diserahkan setiap bulannya ini dimaksudkan agar dalam pelaksanaannya setelah terebih dahulu

anggaran tersebut tidak diserahkan sekaligus dalam satu tahun, tetapi diserahkan dalam setiap bulannya.

Tenaga kerja harian yang merupakan tenaga kerja pada perusahaan di bagian lapangan direkrut oleh kepala bagian personalia di daerah sekitar lokasi pengolahan. Tenaga kerja harian dibayarkan upahnya sebulan sekali sesuai dengan tarif upah yang telah ditetapkan.

Pengendalian atas biaya tenaga kerja secara langsung memerlukan adanya suatu patokan untuk mengukur produktivitas dan efisiensi tenaga kerja, operator atau pelaksana produksi adalah tenaga kerja langsung yang terlibat langsung dalam pembuatan produk yang melaksanakan tugas dan bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi mengenai pekerjaan yang telah dan akan dilaksanakan, setelah itu kepala bagian pelaksana produksi.

Untuk membuat laporan dan bertanggung jawab atas kegiatan yang dilaksanakan terhadap pelaksana produksi serta jumlah tenaga kerja yang masuk sesuai dengan jam kerja yang ditetapkan kepada seksi produksi dan teknik setelah disetujui oleh seksi produksi dan teknik, kemudian dijadikan dasar bagi bagian pemasaran, keuangan dan umum untuk mempertimbangkan upah berdasarkan tarif upah yang berlaku kemudian di buatkan rekapitulasi oleh urusan keuangan dan kasir sebagai laporan terakhir.

Rekapitulasi biaya yang dibuat oleh bagian keuangan dan kasir adalah akumulasi biaya tenaga kerja sesungguhnya yang dibuat setiap pertengahan bulan dan setiap akhir bulan apabila ada selisih yang menunjukkan bahwa biaya sesungguhnya lebih kecil dari anggaran,

maka hal tersebut dianggap baik. Sebaliknya bila terjadi selisih lebih besar untuk sesungguhnya dibandingkan anggarannya, maka hal tersebut di anggap tidak baik.

Anggaran yang disusun antara lain adalah anggaran produksi yang terdiri dari anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung dan anggaran biaya overhead pabrik. Penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar mempunyai cara dan tahap-tahap.

Tahap pertama yang dilakukan adalah membuat ramalan penjualan, PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar menggunakan metode least square kemudian membuat *ratio to trend*. Hal itu berdasarkan dari data penjualan pada tahun-tahun sebelumnya. Anggaran produksi yang disusun PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar digunakan sebagai dasar penyusunan anggaran biaya produksi yaitu anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja langsung dan anggaran biaya overhead pabrik. Tahap selanjutnya yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar adalah menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Untuk membuat anggaran biaya tenaga kerja langsung diperlukan anggaran produksi dan juga data lain seperti data jumlah tenaga kerja langsung tiap bagian unit produksi. Waktu yang dibutuhkan oleh tenaga kerja langsung untuk melakukan kegiatan produksi dan juga tarif upah yang dibayarkan kepada tenaga kerja langsung. Tarif

upah yang diberikan kepada tenaga kerja langsung di PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar sesuai dengan Upah Minimum Propinsi (UMP).

Selanjutnya yang dilakukan dalam audit biaya tenaga kerja yaitu mendeskripsikan realisasi biaya tenaga kerja langsung yang dikeluarkan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar, sebagai berikut:

**Tabel 4.9 Realisasi waktu PerKg Produk Pabrik Gula 2015**

Bagian	Total Jam (153harix24jam)	Realisasi Produksi	Realisasi waktu/kg ( jam/kg)
Pemerahan tebu	3,672	532,060,725	0.00000690147
Pemurnian nira	3,672	542,043,198	0.00000677437
Penguapan nira	3,672	557,320,034	0.0000658867
Kristalisasi	3,672	143,250,908	0.0000256333
Puteran gula	3,672	31,760,037	0.000115617
Penyelesaian dan gudang	3,672	18,324,827	0.000200384

Sumber: Data diolah 2018

Pada tabel 4.9 diatas menunjukkan bahwa realisasi waktu PerKg pemerahan tebu, Pemurnian nira, Penguapan nira, Kristalisasi, Puteran gula, Penyelesaian dan gudang dan masing masing memiliki nilai realisasi waktuyaitu: 0.00000690147, 0.00000677437, 0.0000658867, 0.0000256333, 0.000115617. Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya atau realisasinya yang terjadi pada Pabrik Gula Takalar (dalam rupiah) :

1. Pemerahan Tebu	32.137.192
2. Pemurnian Nira	33.027.488
3. Penguapan Nira	14.553.861
4. Kristalisasi	17.642686
5. Puteran gula	534.345.743
6. Penyelesaian dan Gudang Gula	796.140.3914
Jumlah	<hr/> 1.483.162.483

**Tabel 4.10 Perbandingan Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung dengan Realisasi (dalam rupiah) 2015**

Unit Produksi	Anggaran Biaya TKL	Realisasi Biaya TKL
Pemerahan tebu	32,159,286	32,862,012
Pemurnian nira	32,527,488	37,247,465
Penguapan nira	14,430,608	17,607,701
Kristalisasi	74,519,433	84,812,237
Puteran gula	534,222,490	498,542,518
Penyelesaian dan gudang	796,017,138	793,256,476
Jumlah	1,483,162,483	1,454,801,115

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel 4.10 diatas menunjukkan bahwa hasil perbandingan anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah 1,483,162,483 dan realisasi tenaga kerja langsung adalah 1,454,801,115. Berikut ini adalah perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung :

1. Pemerahan Tebu

$$\text{Rp.}32.159.286 - \text{Rp } 32.862.012 = \text{Rp } 702.726 \text{ (TM)}$$

2. Pemurnian Nira

$$\text{Rp}32. 527. 488 - \text{Rp } 37.247.465 = \text{Rp. } 658.351 \text{ (TM)}$$

3. Pengupan Nira

$$\text{Rp.}14,430,608 - \text{Rp}17,607,701 = \text{Rp.}3.177.093 \text{ (M)}$$

4. Kristalisasi

$$\text{Rp,}74.519.433 - \text{Rp } 84.812.237 = \text{Rp.}10.292.804 \text{ (TM)}$$

5. Puteran Gula

$$\text{Rp. } 534.222.490 - \text{Rp } 498.542.518 = \text{Rp.}35.679.972 \text{ (M)}$$

6. Penyelesaian dan Gudang Gula

$$\text{Rp. } 796.017.138 - 793.256.476 = \text{Rp } 2.760.662 \text{ (M)}$$

Melakukan audit antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya tenaga kerja langsung terjadi varians menguntungkan sebesar Rp.19.548.034. Varians yang ditimbulkan tersebut dapat dicari dari Rp1.483.876.443 – Rp.1.464.328.409.

**Tabel 4.11 Realisasi PerKg Produk Pabrik Gula 2016**

Bagian	Total Jam (153harix24jam)	Standar Produksi	Waktu Standar per Kg produk (jam per Kg)
Pemerahan tebu	3.672	506,724,500	0.000007246
Pemurnian nira	3.672	481,388,275	0.000007627
Penguapan nira	3.672	420,733,352	0.00008.727
Kristalisasi	3.672	420,733,352	0.00008.727
Puteran gula	3.672	25,042,432	0.000000146
Penyelesaian dan gudang	3.672	16,717,704	0.000000219

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel 4.11 menunjukkan realisasi PerKg produk pabrik gula dari pemerahan tebu standar produksi senilai 506,724,500 sedangkan Waktu Standar per Kg produk (jam per Kg) senilai 0.000007246, Pemurnian nira standar produksi senilai 481,388,275 sedangkan Standar perKg produk (jam per Kg) senilai 0.000007627, Penguapan nira standar produksi senilai 420,733,352 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0.00008.727, Kristalisasi standar produksi senilai 420,733,352 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0.00008.727, Puteran gula standar produksi senilai 25,042,432 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0.000000146, Penyelesaian dan gudang standar produksi senilai 16,717,704 Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0.000000219.

Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya atau realisasinya yang terjadi pada Pabrik Gula Takalar (dalam rupiah) :

1. Pemerahan tebu	31,992,249
2. Pemurnian nira	37,247,465
3. Penguapan nira	17,607,701
4. Kristalisasi	84,812,237
5. Puteran gula	498,542,518
6. Penyelesaian dan gudang	793,256,476
	<hr/>
Jumlah	1,463,458,646

**Tabel 4.12 Perbandingan Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung dengan Realisasi (dalam rupiah) Tahun 2016**

Unit Produksi	Anggaran Biaya TKL	Realisasi Biaya TKL
Pemerahan tebu	32,097,660	31,992,249
Pemurnian nira	32,527,488	37,247,465
Penguapan nira	14,430,608	17,607,701
Kristalisasi	74,519,433	84,812,237
Puteran gula	534,222,490	498,542,518
Penyelesaian dan gudang	796,017,138	793,256,476
Jumlah	1,483,814,816	1,463,458,646

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel 4.12 diatas menunjukkan bahwa hasil perbandingan anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah 1,483,814,816 dan realisasi tenaga kerja langsung adalah 1,463,458,646.

Berikut ini adalah perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung :

1. Pemerahan tebu	32,097,660 - 31,992,249	=	105,411 (TM)
2. Pemurnian nira	32,527,488 - 37,247,465	=	5,149,806 (M)
3. Penguapan nira	14,430,608 - 17,607,701	=	14,919,787 (TM)

4. Kristalisasi	74,519,433 - 84,812,237	=	70,381,629(M)
5. Puteran gula	534,222,490 - 498,542,518	=	424,023,085(M)
6. Penyelesaian dan gudang	796,017,138 - 793,256,476	=	259,003,986, (M)
Jumlah	<u>1,483,814,816</u> - <u>146,345,864</u>	=	<u>667,441,508 (M)</u>

Melakukan audit antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya tenaga kerja langsung terjadi varians menguntungkan sebesar Rp. 667,441,508. Varians yang ditimbulkan tersebut dapat dicari dari Rp.1,483,814,816– Rp.1,463,458,646.

**Tabel 4.13 Realisasi Waktu Per kg Pabrik Gula Takalar Tahun 2017**

Bagian	Total Jam (153harix24jam)	Realisasi Produksi	Realisasi Waktu per Kg (jam per kg)
Pemerahan tebu	3.672	506.724.500	0.000007247
Pemurnian nira	3.672	481.388.275	0,000007628
Penguapan nira	3.672	420.733.352	0,000008728
Kristalisasi	3.672	84.146.670	0,000043638
Puteran gula	3.672	18.042.432	0,00020352
Penyelesaian dan gudang	3.672	13.324.827	0,000275576

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel 4.13 menunjukkan realisasi PerKg produk pabrik gula dari pemerahan tebu standar produksi senilai 506,724,500 sedangkan Waktu Standar per Kg produk (jam per Kg) senilai 0.000007247, Pemurnian nira standar produksi senilai 481,388,275 sedangkan Standar perKg produk (jam per Kg) senilai 0.000007628, Penguapan nira standar produksi senilai 420,733,352 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0.00008.728, Kristalisasi standar produksi senilai 84.146.670 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0,000043638,

Puteran gula standar produksi senilai 18.042.432 sedangkan Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0,00020352, Penyelesaian dan gudang standar produksi senilai 13.324.827 Standar per Kg produk (jam perKg) senilai 0,000275576.

Biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya atau realisasinya yang terjadi pada Pabrik Gula Takalar (dalam rupiah )

1. Pemeraha Tebuh	31.642.848,73
2. pemurnian Nira	33.124.212,86
3. Penguapan Nira	13.484.448,31
4. Kristalissi	84.750.610,32
5. Puteran Gula	498.542.518,60
6. Penyelesaian dan gudang gula	793.256.476,94
Jumlah	1.454.801.115,76

**Tabel 4.14 Perbandingan Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung dengan Realisasi (dalam rupiah) 2017**

Unit Produksi	Anggaran Biaya TKL	Realisasi Biaya TKL
Pemerahan tebu	31.013.939.46	31.642.848.73
Pemurnian nira	32.465.861.12	33.124.212.86
Penguapan nira	14.553.861.39	13.484.448.31
Kristalisasi	74.642.686.31	84.750.610.32
Puteran gula	534.345.743.71	498.542.518.60
Penyelesaian dan gudang	796.140.391.82	793.256.476.94
Jumlah	1.483.162.483.82	1.454.801.115.76

Sumber: Data diolah 2018

Dari tabel 4.12 diatas menunjukkan bahwa hasil perbandingan anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah 1.483.162.483.82 dan realisasi tenaga kerja langsung adalah 1.454.801.115.76.

Berikut ini adalah perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung :

1. Pemerahan Tebu

Rp31.013.939,46 – Rp 31.642.848,73 = Rp 628.909,27 (TM)

2. Pemurnian Nira

Rp32.465.861,39 – Rp 33.124.212,86 = R658.351,74 (TM)

3. Pengupan Nira

Rp14.533.861,39 – Rp13.484,448,31 = Rp1.069.413,09 (M)

4. Kristalisasi

Rp74.642.686,31 – Rp 84.750.610,32 = Rp10.107.924,01 (TM)

5. Puteran Gula

Rp534.345.743,71 –Rp 498.542.518,60 = Rp35.803.225,11 (M)

6. Penyelesaian dan Gudang Gula

Rp 796.140.391 ,82 – 793.256.476,94 = Rp 2.888.914,88 (M)

Melakukan audit antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya tenaga kerja langsung terjadi varians menguntungkan sebesar Rp28.361.368,06. Varians yang ditimbulkan tersebut dapat dicari dari Rp1.483.162.483,82 – Rp1.454.801.115,76.

#### 4. Hasil Analisis

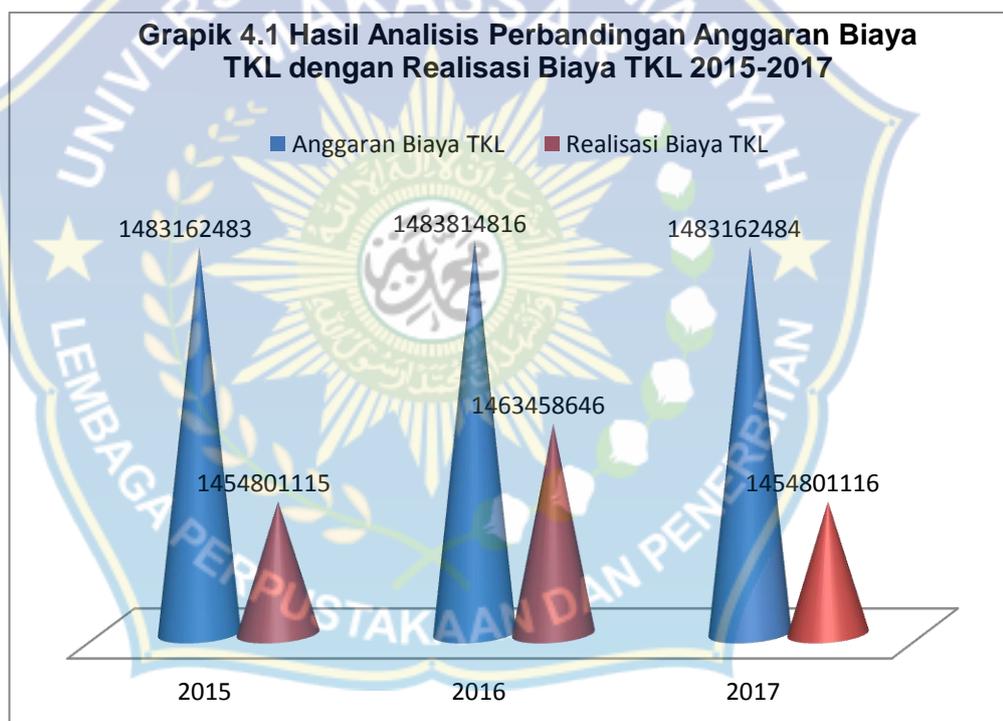
Berdasarkan hasil analisis perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi TKL menunjukkan bahwa PT.Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar mengalami efisiensi keuntungan.

**Tabel 4.15 Hasil Analisis Perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi TKL pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar periode 2015-2017 (dalam Rupiah)**

Tahun	Anggaran Biaya TKL	Realisasi TKL
2015	1.483.162.483	1.454.801.115
2016	1.833.814.816	1.463.458.646
2017	1.483.162.483,82	1.454.801.115,76

Sumber : Data diolah 2018

Untuk melihat lebih jelas perbandingan Anggaran Biaya TKL dengan Realisasi TKL pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) pabrik Gula Takalar dapat dilihat pada grafik sebagai berikut :



Sumber : Data diolah 2018

## C. Pembahasan

### 1. Ruang Lingkup

PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang produksi gula. Dengan demikian

aktivitas produksi berlangsung sepanjang tahun yang tentunya membutuhkan banyak tenaga kerja langsung maupun tenaga kerja tidak langsung.

Pemakaian tenaga kerja khususnya di bagian produksi menunjukkan jumlah yang cukup besar terutama untuk tenaga kerja harian (langsung). Menyadari hal tersebut perusahaan telah melakukan perencanaan biaya tenaga kerja baik untuk tenaga kerja langsung maupun tenaga kerja tidak langsung yang mana perencanaannya dituangkan dalam bentuk anggaran pada bagian produksi.

Menurut salah seorang informan menjelaskan bahwa:

“bagian-bagian yang diaudit dalam penggunaan tenaga kerja untuk system pengupahan dan biaya yang dikeluarkan itu yang diaudit adalah anggarannya dengan mencocokkan antara besaran anggaran, banyaknya produksi gula, jumlah anggaran yang dikeluarkan perusahaan untuk menggaji tenaga kerja itu semua dinilai dari rasio keefisienan” (Wawancara dengan XX tanggal xxx/Bulanxxx/2019).

Berdasarkan pada keterangan informan diperoleh bahwa indikator audit tenaga kerja didasarkan pada pemeriksaan anggaran yang ada meliputi anggaran produksi, anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja dan anggaran biaya overhead pabrik. Anggaran inilah digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan di bagian produksi.

## **2. Prosedur Audit**

Prosedur audit pada PT. Perkebunan Nusantara dilakukan pada perhitungan biaya tenaga kerja yang dikeluarkan dengan menghitung efisiensi produksi gula dengan penggunaan ketenaga kerja. Audit biaya tenaga kerja dilakukan dalam aktivitas berfokus pada jumlah biaya dibandingkan dengan jumlah produksi. Jika hasil perhitungan biaya yang dikeluarkan sebanding (efisien) maka hasil audit pada biaya tenaga kerja itu tidak ada masalah atau sudah sesuai. Namun jika ada ketimpangan (perbedaan biaya dan produksi) setelah dihitung berdasarkan kebutuhan

permintaan pasar maka hasil audit akan menyatakan tidak sesuai atau ada penyimpangan dana.

Hasil audit biaya tenaga kerja akan tercermin pada akun pendapatan dalam hal mengevaluasi kebijakan akuntansi PT. Perkebunan Nusantara dan melaksanakan pengujian substantif. Seperti yang sudah disebutkan sebelumnya, KAP tidak melakukan TOC melainkan pengujian substantive. Pengujian substantif terdiri dari melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci atas saldo (TOD). Prosedur analitis merupakan proses membandingkan saldo suatu akun yang tercatat dengan periode sebelumnya, hal ini dilakukan untuk melihat apakah terjadi perubahan tidak wajar pada akun tersebut. Sedangkan pengujian terperinci atas saldo bertujuan untuk melihat apabila terdapat salah saji material nilai moneter pada saldo keuangan dan pengujian cut-off untuk melihat apakah transaksi yang terjadi telah dicatat sesuai dengan periodenya.

Pada prosedur analitis awal, perbandingan yang dilakukan adalah perbandingan bulan interim, sedangkan untuk prosedur analitis lead schedule adalah perbandingan berdasarkan bulan akhir tahun. Pada pelaksanaan pengujian terperinci saldo, auditor melakukan prosedur yang sesuai dengan tujuan-tujuan audit yang akan dicapai.

Adapun pada bagian produksi, anggaran yang ada meliputi anggaran produksi, anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja dan anggaran biaya overhead pabrik. Anggaran inilah digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan di bagian produksi.

Prosedur penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula

Takalar sudah tepat atau belum dengan teori maka harus dilakukan perbandingan. PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar adalah suatu perusahaan yang menggunakan anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam melaksanakan kegiatan usahanya.

Biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar menguntungkan. Hal ini terbukti dengan hasil perhitungan analisis varians yang menunjukkan varians menguntungkan. Varians ini berarti realisasi biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar tidak melebihi anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Prosedur audit penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar sudah tepat atau belum dengan teori maka harus dilakukan perbandingan. PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar adalah suatu perusahaan yang menggunakan anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian dalam melaksanakan kegiatan usahanya.

Menurut salah seorang informan menjelaskan bahwa: "pelaksanaan kegiatan audit yang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV terkhusus pada pabrik Gula Takalar, dilakukan dengan mengumpulkan anggaran biaya produksi dan anggaran biaya tenaga kerja, dimana laporan tersebut kemudian dibandingkan antara laporan besaran anggaran untuk produksi termasuk didalamnya hasil produksi dan anggaran pembayaran biaya tenaga kerja yang selanjutnya dihitung dalam satuan rasio, jika berimbang berarti anggaran dan biaya efisien, jika tidak berimbang atau menghasilkan angka negative (dalam satuan rasio) maka anggaran yang dianggarkan mengalami ketidakefisienan berarti ada pos-pos anggaran yang boros atau bocor." (Wawancara dengan XX tanggal xxx/Bulanxxx/2019)

Berdasarkan hasil perhitungan diperoleh bahwa biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar menguntungkan. Hal ini terbukti dengan hasil

perhitungan analisis varians yang menunjukkan varians menguntungkan. Varians ini berarti realisasi biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan oleh PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar tidak melebihi anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Perencanaan biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar Baru dibuat dengan adanya ramalan penjualan atau prediksi penjualan. Ramalan penjualan yang dilakukan PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar Baru tahun 2015 berdasarkan dari realisasi penjualan tahun 2014 sampai dengan tahun 2017. Ramalan penjualan ini dapat digunakan untuk merencanakan atau memperkirakan jumlah produksi pada tahun 2015 sehingga selanjutnya PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar dapat membuat anggaran biaya tenaga kerja langsung.

Pengendalian biaya tenaga kerja langsung yang dilakukan PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar dengan melakukan perbandingan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung. Hasil perbandingan ini adalah varians yang disebabkan karena realisasi biaya tenaga kerja langsung lebih besar atau lebih kecil dari anggaran biaya tenaga kerja langsung.

### **3. Analisis Hasil Pelaksanaan Audit Tenaga Kerja**

Perhitungan mengenai analisis pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar menunjukkan varians yang menguntungkan. Varians tarif upah langsung tidak menunjukkan varians atau sama dengan 0. Hal ini disebabkan tarif upah yang dianggarkan sama dengan realisasinya.

Perhitungan mengenai varians efisiensi menyebabkan adanya varians menguntungkan tahun 2015 sebesar Rp.19.548.034. Varians menguntungkan ini bisa dilihat dari unit produksi pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar yaitu diperoleh dari jumlah total dari penganggaran dan realisasi penggunaan tenaga kerja dari Rp1.483.876.443 – Rp.1.464.328.409. Varians menguntungkan yang terjadi pada beberapa unit produksi disebabkan karena koordinasi pada unit produksi yang sudah baik sehingga mempelancar seluruh kegiatan produksi.

Selanjutnya pada tahun 2016 menunjukkan adanya varians menguntungkan sebesar Rp.667,441,508, bisa dilihat dari unit produksi pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar yaitu diperoleh dari jumlah total dari penganggaran dan realisasi penggunaan tenaga kerja dari Rp1,483,814,816– Rp.1,463,458,646. Varians menguntungkan yang terjadi pada beberapa unit produksi disebabkan karena koordinasi pada unit produksi yang sudah baik sehingga mempelancar seluruh kegiatan produksi.

Demikian pula pada tahun 2017, menunjukkan adanya varians menguntungkan sebesar Rp28.361.368,06, bisa dilihat dari unit produksi pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar yaitu diperoleh dari jumlah total dari penganggaran dan realisasi penggunaan tenaga kerja dari varians yang ditimbulkan tersebut dapat dicari dari Rp1.483.162.483,82 – Rp1.454.801.115,76. Varians menguntungkan yang terjadi pada beberapa unit produksi disebabkan karena koordinasi pada unit produksi yang sudah baik sehingga mempelancar seluruh kegiatan produksi.

Menurut salah seorang informan menjelaskan bahwa:

“berdasarkan pada hasil audit terdapat beberapa ketidakefisienan anggaran dan biaya tenaga kerja yang dianggarkan berdasarkan hasil perhitungan jumlah produksi dan jumlah penggunaan biaya tenaga

kerja yang disebabkan karena adanya perbedaan antara jam kerja tenaga kerja langsung sesungguhnya dan jam tenaga kerja yang dianggarkan, namun setelah ditelaah lebih detail, diperoleh bahwa hasil perhitungan jauh lebih banyak dari 6 proses produksi hanya sekitar 2 bagian yang tidak efisien sedangkan ada 4 bagian yang efisien, dengan demikian 4 bagian dalam proses produksi mampu menutupi ketidakefisienan dari 2 bagian yang menunjukkan penggunaan biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar pada penggunaan biaya tenaga kerja langsung pada tahun 2015-2017 menguntungkan. (Wawancara dengan XX tanggal xxx/Bulanxxx/2019).

Hasil penelitian terdahulu di PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar pada tahun 2015-2017 adalah varians upah/tarif menunjukkan hasil yang menguntungkan (favorable) yaitu sebesar Rp.19.548.034 tahun 2015, Rp.667,441,508 tahun 2016, dan Rp.28.361.368 tahun 2017. Dari tahun 2015-2017 terlihat bahwa variansi yang menunjukkan paling banyak menguntungkan pada penggunaan tenaga kerja yaitu pada tahun 2016 sebesar Rp. 667,441,508.

Terjadinya varians PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar disebabkan karena banyak karyawan yang lembur ketika masa giling berlangsung, sehingga hal ini mempengaruhi jumlah tarif upah yang dikeluarkan oleh perusahaan. Terjadinya penurunan jumlah tenaga kerja pada tahun 2015 ke tahun 2017 juga ikut mempengaruhi.

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian Prosedur audit biaya tenaga kerja pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar, maka kesimpulan yang ditarik sebagai berikut :

1. Audit dalam penggunaan tenaga kerja untuk system pengupahan dan biaya yang dikeluarkan yang di audit adalah anggarannya dengan mencocokkan antara besaran anggaran, banyaknya produksi gula, jumlah anggaran yang dikeluarkan perusahaan untuk menggaji tenaga kerja itu semua dinilai dari rasio keefisienan.
2. Mekanisme audit yang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV terkhusus pada pabrik Gula Takalar, dengan mengumpulkan anggaran biaya produksi dan anggaran biaya tenaga kerja, kemudian dibandingkan antara laporan besaran anggaran untuk produksi termasuk didalamnya hasil produksi menjadi efisien.
3. berdasarkan pada hasil audit terdapat beberapa ketidak efisienan anggaran dan biaya tenaga kerja yang dianggarkan berdasarkan hasil perhitungan jumlah produksi dan jumlah penggunaan biaya tenaga kerja yang disebabkan karena adanya perbedaan antara jam kerja tenaga kerja langsung sesungguhnya dan jam tenaga kerja yang dianggarkan, namun setelah ditelaah lebih detail, diperoleh bahwa hasil perhitungan

jauh lebih banyak dari 6 proses produksi hanya sekitar 2 bagian yang tidak efisien sedangkan ada 4 bagian yang efisien, dengan demikian 4 bagian dalam proses produksi mampu menutupi ketidak efisienan dari 2 bagian yang menunjukkan penggunaan biaya tenaga kerja langsung pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero) Pabrik Gula Takalar pada pada tahun 2015-2017 menguntungkan.

#### **B. Saran**

1. Anggaran hendaknya disusun secara lengkap khususnya pada bagian hasil produksi, sehingga pada bagian tersebut dapat mengetahui secara pasti berapa anggaran dan sasaran yang harus dicapai.
2. Bagian keuangan tidak cukup hanya mengetahui jumlah selisih atau penyimpangan saja, tetapi yang lebih penting adalah untuk mengetahui penyebab terjadinya penyimpangan.
3. Dengan menunjang tercapainya sasaran operasional maka, perusahaan hendaknya dapat memperhatikan masalah yang berkaitan dengan karyawan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin. A., Randal J. Elder, and Mark S. Beasley. (2003). *Auditing and assurance services: An Integrated approach* (9th edition). Upper Saddle River, New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Andi Wani (2016). Analisis Audit Biaya Tenaga Kerja pada PTP. XIV Pabrik Gula Camming Kabupaten Bone. *Publikasi Jurnal*. Universitas Hasanuddin Makassar. Vol 2
- Eric L. K, (2014). *Riset Akuntansi*, yang dikutip oleh Rocyat Kosasih, Cetakan Kedua, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Hartanto, D, (2003) *Akuntansi Untuk Usahawan*, LPFE, Universitas Indonesia, Jakarta.
- Hasni. H (2014). Analisis Audit Biaya Tenaga Kerja pada PT. Industri Kapal Indonesia (persero) Makassar. *Publikasi Jurnal*. Universitas Muhammadiyah Makassar. Vol 2
- Leo, H, (2004). *Akuntansi Biaya; Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pengambilan Keputusan*, Edisi Kedua, BPFE UGM, Yogyakarta.
- Marwan, Asri, (2001). *Akuntansi Untuk Manajemen*, Edisi Keempat, BPFE, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Mulyadi, (2010). *Akuntansi Biaya, dan Penentuan Harga Pokok*, BPFE, Universitas Gajah Mada, Yogyakarta.
- Mulyadi, (2012). *Akuntansi Biaya*, Edisi 5. Penerbit UPP STIM YKPN. Yogyakarta.
- Novi Elizabeth, 2017. Analisis Audit Biaya Tenaga Kerja pada Pabrik Gula Wonolongan. Vol 2  
*PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Pabrik Gula Takalar.*
- Sukrisno Agoes, (2014). *Auditing : Prinsip dan Prosedur*, Edisi Lengkap, Cetakan Keempat, Palapa, Surabaya.
- Santoso Heru (2010). Analisis Audit Biaya Tenaga Kerja pada Pabrik Gula Kebon Agung Malang. *Publikasi Jurnal*. Universitas Gajayana Malang.
- William F. MEssier, (2003). *Auditing and Assurance: A systematic Approach* (3th editio). USA : McGraw-Hill.
- Universitas Muhammadiyah Makassar 2017. Pedoman Penulisan Skripsi Makassar

Yusuf M, 2014. Metode Penelitian Kuantitatif dan Penelitian Gabungan, Pranada Media Group, Jakarta. Vol/2



## DAFTAR RIWAYAT HIDUP



SARTIKA, lahir di Lemosusu pada tanggal 12 Agustus 1995.

Penulis adalah anak dari tiga bersaudara, buah kasi dari pasangan Bapak Sakka dan alm. Ibu Dara. Penulis mulai memasuki jenjang Sekolah Dasar pada tahun 2001 di SDN 144

Lemosusu dan tamat pada tahun 2007, pada tahun yang sama, penulis melanjutkan pendidikan kejenjang Sekolah Menengah Pertama di SMP NEGERI 1 Lembang dan tamat pada tahun 2010, pada tahun 2010 penulis melanjutkan Sekolah Menengah Atas di SMA 1 Lembang dan berhasil lulus pada tahun 2013. Pada tahun yang sama penulis diterima melalui Seleksi Penerimaan Mahasiswa Baru pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Makassar Program Strata Satu (S1).

