

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perkembangan dan kemajuan teknologi yang begitu pesat menyebabkan konsep persaingan pun ikut berubah. Dengan adanya perubahan konsep persaingan, maka kecenderungan orientasi bisnis akan berubah sejalan dengan persaingan bisnis semakin meningkat. Persaingan yang ketat memaksa pihak perusahaan untuk lebih bijak dalam mengambil keputusan dan mengelola manajemen perusahaan dengan baik, maka informasi biaya yang sistematis dan komparatif sangat dibutuhkan oleh perusahaan.

Informasi biaya merupakan masukan penting bagi manajer dalam pengambilan suatu keputusan, karena tanpa informasi biaya yang akurat manajemen tidak memiliki ukuran apakah masukan yang dikorbankan memiliki nilai ekonomi yang lebih rendah daripada nilai keluarannya, sehingga manajemen tidak memiliki informasi apakah kegiatan usahanya menghasilkan laba atau tidak, padahal pendirian setiap perusahaan atau organisasi bisnis pada umumnya bertujuan untuk memperoleh laba (*profit oriented*).

Demikian halnya, dengan perusahaan SEAGA yang bergerak dalam bidang pembuatan dan pemasaran industri kerajinan yang berlokasi di Desa Manding, Sabdodadi, Bantul, Yogyakarta atau di jalan Dr. Wahidin Sudirohusodo atau di jalan Parangtritis memiliki tujuan untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya. Produk perusahaan SEAGA yang paling banyak

diproduksi adalah tas (*bag*), kotak kulit (*Leather box*), *reclwing*, pigura atau tempat foto (*picture frame*).

Dan salah satu informasi penting yang diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah biaya. Biaya merupakan suatu obyek yang harus digolongkan, diringkas dan disajikan oleh akuntansi biaya. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva (Mulyadi, 2005 : 8-10).

Biaya merupakan unsur terpenting dalam perhitungan harga pokok produksi, karena ketepatan perhitungan harga pokok produksi akan sangat berpengaruh dalam pengambilan keputusan oleh perusahaan selain mengenai laba, juga dalam penentuan harga jual, pengendalian biaya, dan penilaian persediaan. Sehingga dalam perusahaan yang mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap dijual, informasi tentang biaya produksi merupakan salah satu elemen yang amat penting bagi manajemen perusahaan. Biaya produksi terdiri dari 3 unsur biaya (Supriyono, 1999 : 19) yaitu :

1. Biaya bahan baku
2. Biaya tenaga kerja langsung
3. Biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*)

Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai dalam pengolahan produk dan pemakaiannya dapat diidentifikasi pada produk tertentu yang dihasilkan oleh perusahaan. Biaya tenaga kerja langsung adalah

semua balas jasa (*taken prestasi*) yang diberikan perusahaan kepada karyawan yang manfaatnya dapat di identifikasikan kepada produk tertentu yang dihasilkan oleh perusahaan. Sedangkan biaya overhead pabrik adalah seluruh biaya produksi selain bahan baku dan tenaga kerja langsung yang elemennya dapat digolongkan ke dalam :

1. Biaya bahan penolong
2. Biaya tenaga kerja tidak langsung
3. Biaya penyusutan dan amortisasi aktiva tetap pabrik
4. Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik
5. Biaya asuransi pabrik
6. Biaya listrik dan air pabrik
7. Biaya overhead lainnya

Dan pada perusahaan manufaktur yang produksinya berdasarkan pesanan, biasanya dalam menjalankan proses produksinya memiliki kesulitan dalam perhitungan harga pokok produksi masing-masing pesanan, karena tiap produk yang dibuat oleh perusahaan memiliki karakteristik yang berbeda sehingga mengkonsumsi sumber daya yang berbeda pula. Dan untuk mengatasi kesulitan dalam pembebanan biaya khususnya pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk/pesanan tertentu perusahaan sebaiknya menggunakan suatu taksiran pemakaian tarif overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu.

Ada juga beberapa perusahaan membebankan biaya overhead pabrik sesungguhnya kepada produk/pesanan yang dihasilkan pada akhir periode, tetapi apabila perhitungan harga pokok produk menggunakan biaya-biaya overhead

sesungguhnya menimbulkan kesulitan-kesulitan tertentu, diantaranya yaitu (Henry, 1999:61):

1. Biaya overhead pabrik sesungguhnya bisa saja tidak diketahui sampai beberapa hari atau beberapa minggu setelah akhir periode. Hal ini akan menunda kalkulasi biaya pokok unit produk
2. Beberapa biaya sifatnya musiman, seperti premi asuransi atau bonus karyawan, tidak dikeluarkan setiap periode sehingga membuat biaya sesungguhnya dari produk yang dihasilkan dalam satu bulan lebih besar daripada bulan lainnya.
3. Ketika terdapat jumlah signifikan biaya overhead pabrik tetap, biaya-biaya yang dibebankan kepada produk-produk akan bervariasi dari periode ke periode lainnya, tergantung pada keseluruhan volume aktivitas untuk periode tersebut.

Untuk mengatasi kesulitan masalah-masalah diatas, sebagian besar perusahaan membebankan biaya overhead pabrik kepada produk/pesanan menggunakan tarif biaya overhead pabrik ditentukan dimuka, karena dengan adanya tarif yang ditentukan terlebih dahulu dapat membantu manajemen dalam membebankan biaya overhead pabrik kepada produk dengan teliti, adil, dan cepat dalam rangka menghitung harga pokok produk, dapat dipakai sebagai alat pengambilan keputusan terutama dalam menyajikan informasi biaya relevan, dan dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik.

Perusahaan SEAGA dalam membebankan biaya overhead pabriknya pada produk/pesanan menggunakan presentase tertentu dari biaya bahan baku

ditambah biaya tenaga kerja langsung. Besarnya presentase tarif biaya overhead pabriknya yang ditentukan dimuka adalah 20%. Tarif yang digunakan oleh perusahaan untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk/pesanan diperoleh dari perhitungan biaya overhead pabrik sesungguhnya dibagi dengan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya periode sebelumnya.

Biaya overhead pabrik yang dibebankan didasarkan pada estimasi biaya overhead pabrik dan volume produksi tahunan. Biaya overhead pabrik sesungguhnya adalah biaya yang dikeluarkan setiap bulannya. Karena tarif biaya overhead pabrik yang ditetapkan di muka dibuat pada awal periode dan keseluruhannya didasarkan pada taksiran data, pada umumnya terdapat perbedaan antara jumlah biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk/pesanan dan jumlah biaya overhead pabrik sesungguhnya dikeluarkan selama periode tersebut.

Dalam kasus perusahaan SEAGA pada tahun 2004 total biaya overhead yang dibebankan kepada semua pesanan/produk sebesar Rp. 102.565.000, sedangkan biaya-biaya overhead pabrik sesungguhnya adalah Rp. 114.494.600. Hal ini menunjukkan bahwa biaya overhead pabrik yang dibebankan lebih kecil (*underapplied overhead*) daripada biaya overhead pabrik sesungguhnya yang dikeluarkan selama periode tersebut, yang dikarenakan tidak semua elemen-elemen biaya overhead pabrik diperhitungkan dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik. Oleh karena itu penentuan tarif biaya overhead pabrik haruslah tepat, agar biaya overhead pabrik yang dibebankan pada tahun berjalan akan kurang lebih sama dengan biaya overhead pabrik sesungguhnya.

Untuk mengetahui apakah penentuan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan oleh perusahaan sudah tepat atau belum, maka penulis membandingkan penentuan tarif yang ditentukan dimuka untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk/ pesanan menurut teori akuntansi biaya, dengan menggunakan langkah-langkah untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik yang terdiri dari menyusun anggaran biaya overhead pabrik, memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk/pesanan, dan menghitung tarif biaya overhead pabrik. Apabila langkah dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik yang dilakukan perusahaan belum tepat, maka manajer harus mengadakan perbaikan dasar pembebanan biaya overhead pabrik yang lebih akurat.

Berdasarkan penjelasan latar belakang diatas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul : **“Pembekanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk atas Dasar Tarif yang Ditentukan Dimuka Pada Perusahaan Kerajinan SEAGA Bantul “**.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka dapat dirumuskan suatu masalah: Apakah penentuan tarif biaya overhead pabrik perusahaan SEAGA sudah tepat menurut teori akuntansi biaya?

1.3. Batasan Masalah

Dengan adanya keterbatasan waktu, tenaga, dan pengetahuan, maka untuk memperoleh hasil yang maksimal dalam penelitian ini diberi batasan-batasan sebagai berikut :

1. Pembebanan biaya overhead pabrik hanya pada produk *box* mendong dan *reclying* mendong, karena merupakan produk yang paling banyak diproduksi dan merupakan *best seller* perusahaan SEAGA.
2. Data yang digunakan adalah data produksi tahun 2004 dan menggunakan data pesanan tahun 2005
3. Kriteria tepat, apabila biaya overhead pabrik per unit menurut perusahaan tidak berbeda secara material dengan biaya overhead pabrik per unit menurut teori akuntansi biaya (selisihnya $\leq 5\%$).

1.4. Tujuan Penelitian

Suatu penelitian harus mempunyai tujuan yang jelas agar penelitian dapat dilaksanakan dengan baik dan cepat. Karena itu penelitian harus mencerminkan tujuan yang hendak dicapai dari kegiatan pengumpulan data. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah penentuan tarif biaya overhead pabrik perusahaan SEAGA sudah tepat atau belum menurut teori akuntansi biaya.

1.5. Manfaat Penelitian

1. Bagi Perusahaan

- a. Perusahaan akan memperoleh informasi dan sumbangan pemikiran dalam kaitannya dengan masalah akuntansi biaya overhead pabrik
- b. Sebagai bahan masukan bagi manajemen perusahaan dalam upaya untuk meningkatkan kinerja perusahaannya.

2. Bagi Universitas

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah kepustakaan dan bahan bacaan yang berguna untuk fakultas ekonomi.

3. Bagi Pihak Lain

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai tambahan pengetahuan bagi pihak yang membutuhkan.

1.6. Metodologi Penelitian

1. Obyek Penelitian

Penelitian yang dipilih disini adalah studi kasus perusahaan, yang dilakukan di perusahaan kerajinan SEAGA di jalan Dr. Wahidin Sudirohusodo atau di jalan Parangtritis.

2. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah :

a. Wawancara

Dilakukan dengan mengajukan pertanyaan secara langsung dengan pihak yang berwenang terhadap perusahaan yang berhubungan dengan masalah yang akan dibahas.

b. Observasi

Observasi dilakukan dengan mengadakan pengamatan dan pencatatan atas hal-hal yang diperoleh selama melakukan penelitian yang menyangkut biaya overhead pabrik.

3. Data

Data yang dibutuhkan:

- a. Data pesanan produksi tahun 2005
- b. Data yang berhubungan dengan komponen biaya overhead pabrik yang diperoleh dari Perusahaan SEAGA

4. Analisis Data

Data yang diperoleh akan dianalisis dengan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Menghitung biaya overhead pabrik menurut perhitungan perusahaan SEAGA
2. Menghitung biaya overhead pabrik menurut teori akuntansi biaya dengan langkah-langkah sebagai berikut:
 - a. Menentukan besarnya tarif biaya overhead pabrik dengan melalui tiga tahap berikut ini:
 - Menyusun anggaran biaya overhead pabrik
 - Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk/pesanan

- Menghitung tarif biaya overhead pabrik
- b. Membebankan biaya overhead pabrik kepada produk.
- 3. Membandingkan biaya overhead pabrik menurut perusahaan dengan biaya overhead pabrik menurut teori akuntansi biaya.

1.7. Sistematika Penulisan

Secara keseluruhan penulisan dalam skripsi ini disusun secara sistematis ke dalam lima bab yaitu :

BAB I : PENDAHULUAN

Dalam bab ini menguraikan tentang latar belakang, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metodologi penelitian yang terdiri dari objek penelitian, metode pengumpulan data, data yang dibutuhkan analisis data, dan sistematika penulisan.

BAB II: BIAYA OVERHEAD PABRIK

Berisi tentang seperangkat teori yang berhubungan dengan masalah yang diteliti. Bab ini menguraikan tentang pengertian biaya produksi, pengertian biaya overhead pabrik, penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya dan hubungannya dengan departemen, factor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam penentuan tarif biaya overhead, pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tarif.

BAB III: GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Bab ini berisi sejarah singkat berdirinya perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan uraian pekerjaannya, proses produksi, dan penggolongan biaya.

BAB IV: ANALISA DATA

Bab ini menjelaskan hasil penelitian di perusahaan yang meliputi deskripsi data, analisis data berdasarkan teori-teori yang relevan dalam landasan teori dan pembahasannya.

BAB V: PENUTUP

Bab terakhir dari penulisan ini berisi hasil analisis yang akan diangkat ke dalam kesimpulan untuk kemudian menjadi dasar dalam pengajuan saran-saran yang mungkin bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

BAB II

BIAYA OVERHEAD PABRIK – TARIF TUNGGAL

2.1. Biaya

2.1.1 Pengertian dan Penggolongan Biaya

Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Obyek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya. Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. (Mulyadi, 2005: 6-10)

Dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal dengan konsep: *"different costs for different purposes"*. Biaya dapat digolongkan menurut (Mulyadi, 2000:14-17):

1. Penggolongan biaya menurut obyek pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut "biaya bahan bakar"

2. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat digolongkan menjadi dua golongan:

- a. Biaya langsung (*direct cost*), adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.
- b. Biaya tidak langsung (*indirect cost*), adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya.

3. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

- a. Biaya variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.
- b. Biaya semivariabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya ini mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.
- c. Biaya semifixed, adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

- d. Biaya tetap, adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contohnya: gaji direktur produksi.
4. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya
- a. Pengeluaran modal (*capital expenditures*), adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
 - b. Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*), adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.
5. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan
- a. Biaya produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan ekuiqmen, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian (baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi).
 - b. Biaya pemasaran, merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya: biaya iklan, promosi, dll.
 - c. Biaya administrasi dan umum, merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contohnya: biaya gaji karyawan bagian akuntansi, keuangan, personalia, dll.

Menurut obyek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi dibagi menjadi tiga yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*). (Mulyadi, 2000:11)

1. Biaya bahan baku adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai dalam pengolahan produk dan pemakaiannya dapat diidentifikasi pada produk tertentu yang dihasilkan oleh perusahaan.
2. Biaya tenaga kerja langsung adalah semua balas jasa (*teken prestasi*) yang diberikan oleh perusahaan kepada karyawan yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk yang dihasilkan perusahaan.
3. Biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*) adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya ini sulit diidentifikasi ke dalam produk.

2.1.2 Metode Pengumpulan Biaya Produksi

Pengumpulan biaya produksi sangat ditentukan oleh cara produksi. Secara garis besar, cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua metode yaitu (Supriyono, 1999:36-37) :

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Costing*)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap jenis pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Metode ini cocok digunakan untuk perusahaan yang memproduksi

atas dasar pesanan atau produk yang dihasilkan dalam suatu departemen bersifat heterogen.

2. Metode Harga Pokok Proses (*Process Costing*)

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan harga pokok produk dimana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, semester, tahun. Metode ini cocok digunakan untuk perusahaan yang menghasilkan produk homogen, bentuk produk standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli.

2.1.3 Metode Penentuan Biaya Produksi

Secara garis besar penentuan Biaya dapat dikelompokkan menjadi 2 metode yaitu:

1. *Actual Costing Method*

Merupakan suatu metode penentuan biaya produksi dengan membebankan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi pada produk.

2. *Normal Costing Method*

Merupakan suatu metode penentuan biaya produksi dengan membebankan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung yang sesungguhnya terjadi, tetapi untuk biaya overhead pabrik menggunakan tarif yang ditentukan dimuka.

2.2. Biaya Overhead Pabrik

2.2.1 Pengertian Biaya Overhead Pabrik dan Karakteristik Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik (BOP) adalah biaya produksi selain bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik didefinisikan sebagai bahan tidak langsung, buruh tidak langsung, dan biaya-biaya lainnya yang tidak secara mudah diidentifikasi atau dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi, atau tujuan biaya akhir tertentu seperti kontrak-kontrak pemerintah.

Istilah lain yang dipakai untuk overhead pabrik adalah beban pabrik, biaya pabrikase, biaya pabrikase tidak langsung (Carter dan Usry, 2006: 411).

Overhead pabrik memiliki dua karakteristik yang harus dipertimbangkan dalam pembebanannya pada hasil produksi secara layak. Karakteristik ini menyangkut hubungan khusus antara overhead pabrik dengan (Carter dan Usry, 2006: 411-412):

1. Produksi itu sendiri

Karakteristik pertama dalam hubungannya dengan produk itu sendiri. Berbeda dengan bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead merupakan bagian yang tidak berwujud dari barang jadi. Tidak ada surat permintaan bahan ataupun kartu jam tenaga kerja yang dipergunakan untuk menyatakan jumlah biaya overhead pabrik seperti pada perlengkapan pabrik atau tenaga kerja tidak langsung yang diperhitungkan dalam suatu pekerjaan atau produk.

2. Jumlah volume produksi

Karakteristik kedua menyangkut perubahan sebagian unsur biaya overhead karena adanya perubahan volume produksi yaitu overhead bisa bersifat tetap, variabel, atau semivariabel. Biaya overhead tetap secara relatif tetap konstan, biarpun ada perubahan dalam volume produksi, sedangkan overhead tetap per unit output akan bervariasi berlawanan dengan volume produksi. Overhead variabel variasi secara sebanding dengan output produksi. Overhead semivariabel bervariasi, tetapi tidak sebanding dengan unit yang diproduksi. Apabila volume produksi berubah, efek gabungan dari berbagai pola overhead yang berbeda ini dapat mengakibatkan biaya pabrikasi per unit berfluktuasi besar.

2.2.2 Penggolongan Biaya Overhead Pabrik

Penggolongan biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara, yaitu (Mulyadi, 2005:193-195):

1. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya-biaya produksi yang termasuk dalam biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi beberapa golongan berikut ini:

a. Biaya Bahan Penolong

Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil

bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Dalam perusahaan percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah: bahan perekat, tinta koreksi, dan pita mesin ketik.

b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa biaya suku cadang (*spareparts*), biaya bahan habis pakai (*factory suppliers*) dan harga perolehan jasa dari pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplaseme, perumahan, bangunan pabrik, mesin-mesin dan ekuipmen, kendaraan, perkakas laboratorium, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.

c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu.

Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung tersebut.

Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari:

- (1) Karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang.
- (2) Karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik, mandor.

d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya depresiasi emplasemen pabrik, bangunan pabrik, mesin dan ekuipmen, perkakas laboratorium, alat kerja, dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.

e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu

Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan ekuipmen, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian trial-run.

f. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

Biaya overhead pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN, dan sebagainya.

2. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam hubungan dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead dapat dibagi mejadi tiga golongan yaitu :

a. Biaya overhead pabrik tetap, adalah biaya overhead pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.

- b. Biaya overhead pabrik variabel, adalah biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 - c. Biaya overhead pabrik semivariabel, adalah biaya overhead pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya overhead pabrik yang bersifat semivariabel dipecah menjadi dua unsur: biaya tetap dan biaya variabel.
3. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departemen

Jika disamping memiliki departemen produksi, perusahaan juga memiliki departemen pembantu (seperti misalnya departemen pembangkit tenaga listrik, departemen bengkel, dan departemen air).

Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok:

- a. Biaya overhead pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*), adalah biaya overhead pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut.
- b. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*), adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih satu departemen.

2.2.3 Pencatatan Biaya Overhead Pabrik

Pencatatan biaya overhead pabrik dibagi menjadi 2 cara (Mulyadi, 2000:

54):

- a. Pencatatan biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif yang ditentukan dimuka
- b. Pencatatan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Dalam metode harga pokok pesanan, biaya actual bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung yang digunakan untuk pesanan tersebut ditentukan dari bukti permintaan bahan baku dan kartu jam kerja, serta dimasukkan dalam kartu biaya pesanan. Biaya overhead pabrik diestimasi dengan menggunakan tarif overhead yang telah ditentukan sebelumnya.

Adapun alasan menggunakan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan dimuka (Mulyadi, 2005:196-197):

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Naik turunnya harga pokok produksi per satuan tidaklah dikehendaki bilamana penyebabnya adalah karena terjadinya ketidakefisienan, terjadinya biaya yang tidak normal, dan turunnya kegiatan produksi yang sifatnya sementara. Apabila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi per satuan mungkin akan berfluktuasi karena sebab berikut ini:

- a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan, karena di antara biaya overhead pabrik ada yang bersifat tetap dalam kisar (*range*) perubahan kegiatan produksi tertentu, maka perubahan volume produksi dari bulan ke bulan akan mempunyai dampak terhadap perhitungan harga pokok produksi per satuan.
 - b. Perubahan tingkat efisiensi produksi. Dalam bulan tertentu misalnya, karena tidak adanya pengawasan yang baik terhadap kegiatan produksi, terjadinya kenaikan jumlah bahan penolong yang dipakai dan kelebihan pembayaran upah tenaga kerja tidak langsung yang sebagai akibatnya akan mengakibatkan kenaikan harga pokok produksi persatuan.
 - c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadinya secara sporadic, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun. Dalam bulan tertentu seringkali hanya terjadi dua atau tiga kali kerusakan mesin yang menelan biaya perbaikan yang besar.
 - d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadinya secara teratur pada waktu-waktu tertentu. Pada bulan terjadinya pembayaran pajak bumi dan bangunan, biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk menjadi lebih besar bila dibandingkan dengan bulan-bulan lain yang tidak terjadi pembayaran pajak tersebut.
2. dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi persatuan pada saat pesanan selesai dikerjakan.

2.2.4 Manfaat Tarif Biaya Overhead Pabrik

Tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan di muka dapat memberikan manfaat kepada manajemen sebagai berikut (Supriyono, 1999: 294)

1. Dapat dipakai sebagai alat untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk dengan teliti, adil, dan cepat dalam rangka menghitung harga pokok produk.
2. Dapat dipakai sebagai alat untuk mengadakan perencanaan terhadap biaya overhead pabrik, khususnya apabila tarif biaya overhead pabrik dipisahkan ke dalam tarif tetap dan tarif variabel.
3. Dapat dipakai sebagai alat pengambilan keputusan terutama dalam rangka menyajikan biaya relevan.
4. Dapat dipakai sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik, untuk itu tarif biaya overhead pabrik harus dikelompokkan ke dalam tarif tetap dan tarif variabel.

2.3 Metode Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik, perusahaan perlu memperhatikan jumlah tarif biaya overhead pabrik yang akan digunakan. Ada 3 alternatif yang dapat digunakan yaitu:

1. *Plantwide Rate*/Tarif Tunggal

Perusahaan hanya menggunakan tarif biaya overhead pabrik untuk pembebanan biaya overhead pabrik ke pesanan maupun produknya dari awal proses sampai akhir.

2. *Departemental Rate/ Tarif Departementalisasi*

Perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap tahapan atau departemen produksi yang ada di perusahaan. Jumlah tarif biaya overhead pabrik tergantung dari tahapan atau departemen produksi yang ada.

3. *Activity Rate/ Tarif Setiap Aktivitas*

Perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap aktivitas yang terjadi dalam pembuatan produknya. Cara ini dikenal dengan *Activity Based Costing (ABC)*

2.4 Langkah-langkah Penentuan Tarif Tunggal Biaya Overhead Pabrik

2.4.1 Menyusun Anggaran Biaya Overhead Pabrik

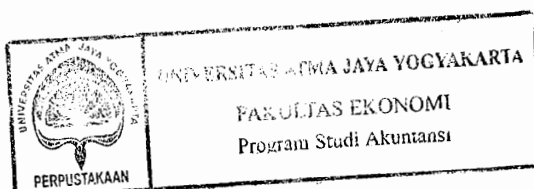
Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik. Ada empat macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik (Supriyono, 1999: 314-316):

1. Kapasitas Teoritis (*Theoretical Capacity*)

Kapasitas perusahaan apabila perusahaan mampu bekerja secara penuh tanpa adanya interupsi sama sekali. Kapasitas ini dapat dicapai apabila mesin-mesin perusahaan beroperasi 100%.

2. Kapasitas Praktis (*Practical Capacity*)

Kapasitas perusahaan dengan memperhitungkan adanya interupsi yang tidak dapat dihindari. Hambatan ini biasanya berasal dari dalam perusahaan itu sendiri, misalnya: perlu adanya setup mesin, perbaikan mesin, menunggu



bahan, dll. Hambatan-hambatan tersebut berkisar antara 15-25% dari kapasitas teoritisnya.

3. Kapasitas Sesungguhnya yang Diharapkan (*Expected Actual Capacity*)

Kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang. Jika anggaran biaya overhead pabrik didasarkan pada kapasitas sesungguhnya yang diharapkan, maka berarti ramalan penjualan tahun yang akan datang dipakai sebagai dasar penentuan kapasitas, sedangkan jika anggaran tersebut didasarkan pada kapasitas praktis dan normal, maka titik berat diletakkan pada kapasitas fisik pabrik. Penentuan tarif biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas sesungguhnya yang diharapkan merupakan pendekatan jangka pendek.

4. Kapasitas Normal (*Normal Capacity*)

Merupakan kapasitas rata-rata yang dicapai perusahaan dalam jangka panjang. Jumlah kapasitas normal ini relatif stabil dalam jangka panjang. Dasar ini sesuai untuk perencanaan dan pembebanan BOP dalam jangka panjang.

2.4.2 Memilih Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk

Dalam memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik yang akan dipakai, tujuan utamanya adalah untuk membebankan biaya overhead pabrik dengan adil dan teliti, untuk itu harus diperhatikan factor-faktor dalam memilih dasar pembebanan yang akan dipakai yaitu sebagai berikut (Supriyono, 1999: 304):

1. Bahwa dasar tersebut benar-benar mempunyai korelasi dengan tingkat konsumsi atau banyak sedikitnya biaya overhead pabrik.
2. Dasar yang dipakai hendaknya memadai untuk dipakai sebagai dasar pengendalian biaya overhead pabrik, oleh karena itu dasar yang dipakai harus menggambarkan tingkat variabilitas biaya.
3. Data atau informasi dasar pembebanan dapat dengan mudah didapatkan

Berikut ini diuraikan beberapa dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk, disertai dengan uraian kebaikan dan kelemahannya masing-masing (Supriyono, 1999: 304-313).

a. Dasar satuan produk

Tarif biaya overhead pabrik yang didasarkan pada satuan produk dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP/ unit} = \frac{\text{EstimasiJumlahBOP}}{\text{EstimasiJumlahOutput}}$$

- Kebaikan dasar satuan produk yaitu:
 1. Sederhana dan mudah dipakai
 2. Cocok untuk perusahaan yang menghasilkan satu macam produk
 3. Membebankan biaya overhead pabrik secara langsung kepada produk
- Kelemahan dasar satuan produk yaitu:
 1. Apabila setiap satuan produk tidak menikmati kapasitas pabrik yang sama, dasar ini sifatnya tidak adil
 2. Apabila perusahaan menghasilkan beberapa macam produk metode satuan produk harus dimotifikasi dengan dasar pertimbangan atau dasar nilai.

b. Dasar biaya bahan baku

Tarif biaya overhead pabrik dinyatakan dalam persentase tertentu dari biaya bahan baku, rumus perhitungan tarif sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Estimasi Jumlah BOP}}{\text{Estimasi Biaya Bahan}} \times 100\%$$

- Kebaikan dasar biaya bahan baku yaitu:
 1. Mudah dipakai dan praktis
 2. Sesuai untuk digunakan apabila ada korelasi yang erat antara elemen biaya overhead pabrik dengan biaya bahan baku.
- Kelemahan dasar biaya bahan baku yaitu:
 1. Pemakaiannya terbatas, karena biaya overhead pabrik tidak selalu berhubungan erat dengan biaya bahan baku
 2. Mutu bahan baku yang dipakai tidak selalu sama. Produk tertentu yang menggunakan bahan baku mutu tinggi mengakibatkan biaya bahan baku tinggi, sehingga dibebani biaya overhead pabrik lebih tinggi, padahal bahan baku yang tinggi mutunya dapat diproses dalam waktu relative cepat atau menggunakan fasilitas pabrik relative sedikit.
 3. Dasar ini juga tidak adil apabila ada produk yang mengkonsumsi bahan baku di semua proses, akan tetapi ada produk yang hanya mengkonsumsi bahan baku pada proses tertentu saja.

c. Dasar biaya tenaga kerja langsung

Tarif biaya overhead pabrik yang menggunakan dasar biaya tenaga kerja langsung dihitung berdasar persentase tertentu dari biaya tenaga kerja langsung, rumus perhitungan tarif adalah sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{EstimasiJumlahBOP}}{\text{EstimasiJumlahBTKL}} \times 100\%$$

- Kebaikan dasar biaya tenaga kerja langsung adalah:
 1. Mudah dipakai dan praktis
 2. Sesuai untuk digunakan pada perusahaan dimana biaya overhead pabrik mempunyai hubungan (korelasi) yang erat dengan biaya tenaga kerja langsung, misalnya biaya gaji staf dan mandor
 3. Sesuai untuk perusahaan yang membayar upah langsung dengan tarif yang sama untuk pekerjaan yang sama, meskipun dikerjakan oleh karyawan yang berbeda.
- Kelemahan dasar tenaga kerja langsung adalah:
 1. Apabila biaya overhead pabrik tidak mempunyai hubungan yang erat dengan biaya tenaga kerja langsung
 2. Tidak dapat digunakan dengan adil apabila tarif tenaga kerja selalu berubah dari waktu ke waktu
 3. Produk tertentu yang menggunakan karyawan yang relatif ahli umumnya dibayar dengan tarif upah relative tinggi menimbulkan biaya tenaga kerja langsung jumlahnya besar, sehingga dibebani biaya overhead pabrik yang tinggi pula.

d. Dasar jam kerja langsung

Dasar jam kerja langsung bermanfaat untuk menghilangkan kelemahan yang disebabkan tarif upah yang berfluktuasi dari waktu ke waktu dan perbedaan tarif upah karena tingkat keahlian karyawan. Rumus perhitungan tarif atas dasar jam kerja langsung adalah:

$$\text{Tarif BOP/JKL} = \frac{\text{Estimasi Jumlah BOP}}{\text{Estimasi Jumlah JKL}}$$

e. Dasar jam mesin

Tarif biaya overhead pabrik yang didasarkan pada jam mesin dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP/JM} = \frac{\text{Estimasi Jumlah BOP}}{\text{Estimasi Jumlah Jam Mesin}}$$

- Kebaikan dasar jam mesin adalah:

Dasar ini dapat membebankan biaya dengan adil apabila sebagian besar elemen biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan penggunaan mesin.

- Kelemahan dasar jam mesin adalah:

1. Tidak dapat membebankan biaya dengan adil apabila sebagian besar elemen biaya overhead pabrik tidak berhubungan erat dengan penggunaan mesin.
2. Dasar ini sering tidak praktis dipakai, diperlukan tambahan biaya untuk memperoleh data jam mesin, seringkali terdapat mesin yang

tidak memiliki pencatat jam mesin sudah rusak sehingga sulit diperoleh data jam mesin.

3. Pemakaian dasar ini terbatas pada pabrik atau departemen di dalam pabrik yang menggunakan mesin.

f. Dasar harga pasar atau nilai pasar

Dasar ini hanya dipakai apabila perusahaan menghasilkan beberapa jenis produk yang sifatnya merupakan produk bersama dan cara perhitungan tarif sama dengan dasar tertimbang. Dasar penimbang yang dipakai adalah perbandingan harga jual setiap macam produk dan bukan dasar penimbang yang lain. Rumus perhitungan tarifnya sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Estimasi Jumlah BOP}}{\text{Estimasi Penjualan Semua Macam Produk}} \times 100\%$$

Kelemahan dasar ini bahwa biaya overhead yang dinikmati oleh produk tidak selalu proporsional dengan harga jual.

g. Dasar rata-rata bergerak (*Moving average basis*)

Dasar yang telah diuraikan diatas semuanya menggunakan taksiran (estimasi) BOP, sedangkan dasar rata-rata bergerak menggunakan data BOP dan kapasitas sesungguhnya selama satu tahun sebelumnya dibagi dua belas.

$$\text{Tarif BOP bulan tertentu} = \frac{\frac{\text{BOP Sesungguhnya Rata-rata Satu Bulan Pada Tahun Sebelumnya}}{\text{Kapasitas Sesungguhnya Rata-rata Satu Bulan Pada Tahun Sebelumnya}}}{12}$$

2.4.3 Menghitung Tarif Biaya Overhead Pabrik

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan anggaran biaya overhead pabrik telah disusun, serta dasar pembebanannya telah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif biaya overhead pabrik dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif Biaya Overhead Pabrik} = \frac{\text{Biaya Overhead Pabrik Yang Dianggarkan}}{\text{Estimasi Dasar Pembebanan}}$$

Tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan dimuka kemudian digunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yang diproduksinya. Untuk itu perusahaan dapat menggunakan metode penentuan harga pokok satu diantara dua metode sebagai berikut (Supriyono, 1999: 317-318):

1. Metode harga pokok penuh (*Full costing*)

Metode ini dinamakan pula metode harga pokok diserap (*absorption costing*) atau (*Conventional costing*). Pada metode ini semua elemen biaya produksi, baik elemen biaya tetap maupun elemen biaya variabel diperhitungkan dalam harga pokok produk. Oleh karena itu di dalam perhitungan tarif biaya overhead pabrik, baik biaya overhead variabel maupun biaya overhead pabrik tetap diikut sertakan dalam menentukan besarnya budget biaya overhead pabrik. Jadi tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Budget BOP Variabel} \oplus \text{Budget BOP Tetap}}{\text{Budget Kapasitas}}$$

2. Metode harga pokok variabel (*Variabel costing*)

Metode ini dinamakan pula metode harga pokok langsung (*direct costing*) atau harga pokok marginal (*marginal costing*). Pada metode ini yang dimasukkan ke dalam harga pokok produk, hanyalah elemen biaya produksi yang bersifat variabel. Jadi tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Budget BOP Variabel}}{\text{Budget Kapasitas}}$$

Berikut ini contoh perhitungan tarif biaya overhead pabrik dalam perusahaan PT Eliona Sari tahun 19X1, perusahaan menggunakan dasar pembebanan tarif atas dasar jam mesin dengan kapasitas normal 80.000 jam mesin. Anggaran dan perhitungan tarif biaya overhead pabrik dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

Tabel 2.1
Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik
PT Eliona Sari
Anggaran Biaya Overhead Pabrik untuk Tahun 19X1
Atas Dasar kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin

No. Rek	Jenis Biaya	Tetap/Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp. 1.100.000
5102	Biaya Listrik	V	Rp. 1.450.000
5103	Biaya Bahan Bakar	V	Rp. 750.000
5104	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	V	Rp. 1.500.000
		T	Rp. 2.000.000
5105	Biaya Kesejahteraan Karyawan	T	Rp. 1.500.000
5106	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan	V	Rp. 500.000
		T	Rp. 500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	Rp. 600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	Rp. 800.000
	Jumlah	V	Rp. 5.800.000
		T	Rp. 5.400.000
Jumlah Total			Rp 11.200.000

sumber : Akuntansi biaya (Mulyadi, 2005: 204)

Perhitungan tarif biaya overhead pabrik:

Tarif BOP Variabel : Rp 5.800.000 : 80.000 jam mesin =Rp 72,50 /JM

Tarif BOP tetap : Rp 5.400.000 : 80.000 jam mesin =Rp 67,50 /JM

Tarif biaya overhead pabrik total Rp140,00 /JM

2.5 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk atau Pesanan

Produk atau pesanan yang diolah dibebani biaya overhead pabrik sebesar kapasitas pembebanan yang diserap oleh produk atau pesanan dikalikan dengan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan dimuka, secara matematis dapat dinyatakan dalam rumus:

Biaya overhead pabrik dibebankan = kapasitas sesungguhnya X tarif biaya overhead pabrik (total)

Misalnya pada contoh perhitungan tarif di perusahaan PT Eliona Sari menerima 100 macam pesanan dan menghabiskan waktu pengerjaan sebanyak 75.000 jam mesin dalam tahun 19X1, maka biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atau pesanan adalah sebesar Rp 10.500.000 (Rp 140 x 75.000 jam mesin)