

**PERANAN TARIF BIAYA OVERHEAD DALAM USAHA
UNTUK MEMUDAHKAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUK
PADA PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI.**

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Dalam
Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Manajemen
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan**



Disusun Oleh :

**NAMA : IWAN SETIAWAN
NRP : 021190035
NIRM : 41043402900035**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS PAKUAN**

B O G O R

1996

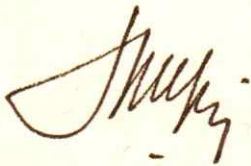
**PERANAN TARIF BIAYA OVERHEAD DALAM USAHA
UNTUK MEMUDAHKAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUK
PADA PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI**

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Dalam
Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Manajemen
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan**

Mengetahui,

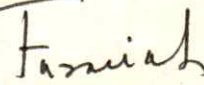
Ketua Jurusan Manajemen



(Dra. Srie Sudarjati)

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi



(Dra. Fazariah. M, Ak, MM)

**PERANAN TARIF BIAYA OVERHEAD DALAM USAHA
UNTUK MEMUDAHKAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUK
PADA PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI**

SKRIPSI

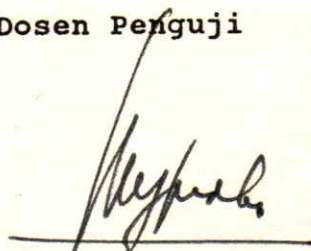
Telah disetujui dan disyahkan
Pada Sidang Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Pakuan Bogor
Pada Tanggal : 8 Juni 1996

Menyetujui,
Dosen Pembimbing



(Drs. Sumarno, MBA)

Menyetujui,
Dosen Penguji



(Drs. Eddy Mulyadi S., Ak, MM)

KATA PENGANTAR

Dengan mengucapkan puji syukur kehadiran Allah SWT yang telah memberikan kekuatan dan semangat sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini, yang merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana pada Fakultas Ekonomi Jurusan Manajemen di Universitas Pakuan.

Adapun judul dari skripsi yang penulis susun adalah :
"PERANAN TARIF BIAYA OVERHEAD DALAM USAHA UNTUK MEMUDAHKAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUK PADA PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI".

Dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih pada pihak-pihak yang telah banyak membantu dalam penyusunan skripsi ini baik secara langsung maupun tidak langsung kepada :

1. Bapak dan Ibu serta keluarga yang telah membantu baik moril maupun materil.
2. Ibu Dra. Fazariah M, Ak., MM., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan.
3. Ibu Dra. Srie Sudarjati MM., selaku Ketua Jurusan Manajemen pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan.
4. Bapak Drs. Sumarno MBA., selaku Dosen Pembimbing dalam penulisan skripsi ini.
5. Bapak Drs. Kusnandar Bc,Ak., selaku CO Pembimbing dalam penulisan skripsi ini.
6. Staf Dosen dan Karyawan Tata Usaha Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan.

7. Bapak Ito Sasmita selaku pimpinan dan pemilik Perusahaan Bata Mersi.
8. Bapak Jajat Sudrajat selaku Manajer pada Perusahaan Bata Mersi.
9. Rekan-rekan senasib dan seperjuangan yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Akhir kata, semoga Allah SWT melimpahkan Rahamat dan Karunia-Nya kepada kita semua. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis dan para pembaca.

Bogor, Mei 1996

Penulis



DAFTAR ISI

	<i>Halaman</i>
KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI	iii
BAB I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar belakang penelitian	1
1.2. Identifikasi masalah	5
1.3. Maksud dan Tujuan penelitian	6
1.4. Kegunaan penelitian	6
1.5. Kerangka pemikiran	7
1.6. Metodologi penelitian	9
1.7. Waktu dan lokasi penelitian	11
1.8. Sistematika pembahasan	11
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Pengertian Manajemen	15
2.2. Pengertian Manajemen Akuntansi.....	16
2.3. Pengertian Akuntansi Biaya	18
2.3.1. Peranan Akuntansi Biaya	19
2.3.2. Sistem Informasi Akuntansi Biaya.	20
2.4. Konsep Biaya.....	22
2.4.1. Pengertian Biaya	22

2.4.2.	Konsep Biaya Untuk Pengawasan Dan Pengambilan Keputusan Klasifikasi Biaya.....	23
2.5.	Klasifikasi Biaya.....	25
2.5.1.	Biaya dalam Hubungannya dengan Produk.....	25
2.5.2.	Biaya dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Produksi.....	27
2.5.3.	Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen Produksi.....	28
2.5.4.	Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi.....	31
2.6.	Biaya Overhead Pabrik	32
2.6.1.	Pengertian Biaya Overhead Pabrik.	32
2.6.2.	Sifat dan Karakteristik Biaya Overhead Pabrik	34
2.6.3.	Dasar-Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik	38
2.6.4.	Manfaat Data Biaya Overhead Pabrik	41
2.7.	Prosedur Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Berdasarkan Departementalisasi...	43
2.8.	Perhitungan Tarif Overhead Pabrik	46
2.9.	Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk.....	50
2.10.	Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik..	51

2.11. Perlakuan Terhadap Biaya Overhead Pabrik Yang Kekurangan atau Kelebihan Pembebanan	56
2.12. Peranan Tarif Biaya Overhead dalam Usaha Untuk Memudahkan Pengendalian Biaya Produk	57

BAB III. OBJEK PENELITIAN

3.1. Objek Penelitian.....	60
3.1.1. Sejarah singkat Perusahaan	60
3.1.2. Struktur Organisasi	62
3.1.3. Aktivitas Perusahaan	67
3.1.4. Perkembangan Perusahaan.....	69
3.2. Metode Penelitian.....	72
3.2.1. Teknik Pengumpulan Data.....	72
3.2.2. Teknik Pengolahan Data.....	73
3.2.3. Teknik Analisa Data.....	73

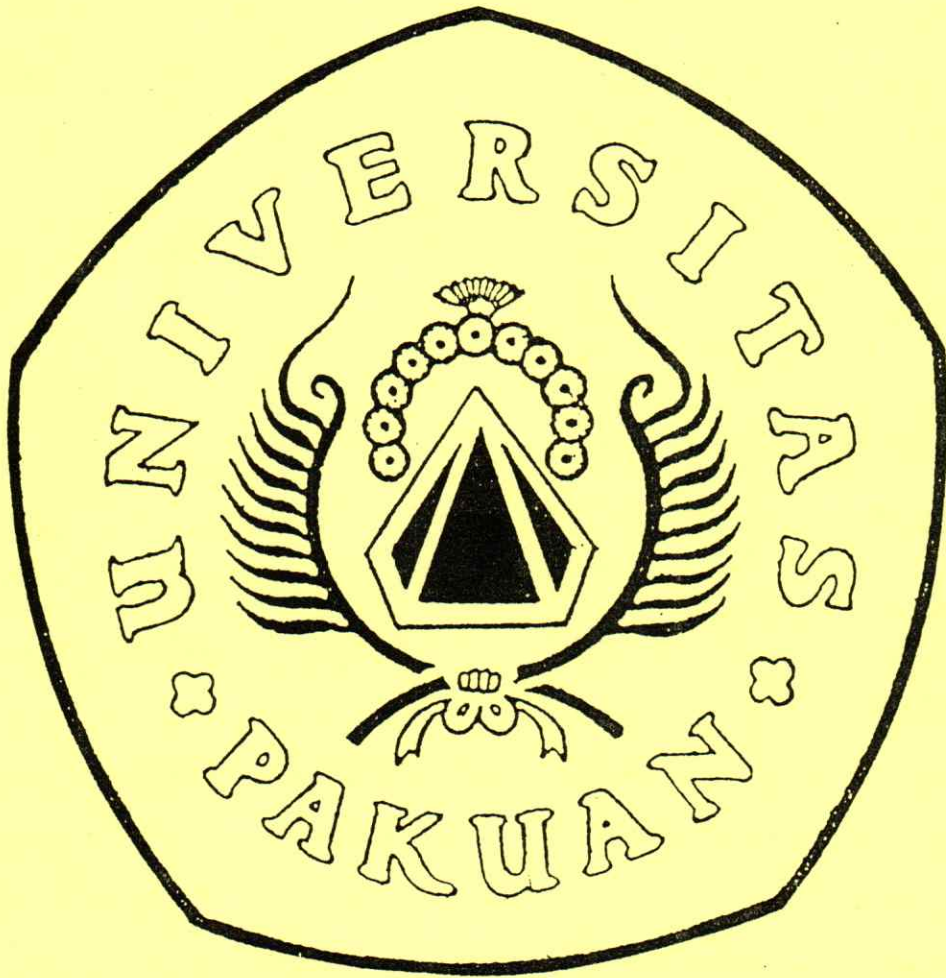
BAB IV. ANALISA DAN PEMBAHASAN

4.1. Penentuan Tarif Biaya Overhead Yang Dilakukan Perusahaan Bata Mersi.....	77
4.1.1. Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Bata Merah Mersi	78
4.1.2. Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Bata Merah	

Mersi Tahun 1990.....	80
4.1.3. Biaya Overhead Pabrik Aktual dan Pembebanan Biaya Overhead Pabrik.	84
4.1.4. Analisis Varian (Kekurangan Pembebanan).....	87
4.1.5. Pelaksanaan Pengendalian Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Bata Merah Mersi.....	91
4.2. Data dan Interpretasi Hasil.....	96
4.3. Peranan Tarif Biaya Overhead dalam Usaha untuk Memudahkan Pengendalian Biaya Produk Pada Perusahaan Bata Merah Mersi.....	109
BAB V. RANGKUMAN	112
BAB VI. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI	
6.1. Kesimpulan	119
6.2. Rekomendasi.....	121
BAB VII. RINGKASAN	123

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Dalam era pembangunan, khususnya dalam rangka PJPT II, pemerintah semakin gencar melakukan pembangunan disegala bidang oleh karena itu pemerintah mendorong semua sektor dalam perekonomian di Indonesia, khususnya dalam sektor pembangunan dan industri agar dapat mempunyai landasan yang kuat dalam memasuki era tinggal landas.

Dengan semakin tumbuh dan berkembangnya sektor industri, maka tingkat persaingan semakin tajam dan ketat, baik persaingan dengan industri dalam negeri maupun dengan industri luar negeri. Hal ini mendorong semakin pentingnya peranan manajemen dalam perusahaan sebagai alat pengatur dan pengelola perusahaan, sebab jika tidak diatur dan dikelola dengan baik kelangsungan hidup perusahaan akan terancam mati. Salah satu pusat perhatian yang perlu diatur dan dikelola dengan baik oleh manajemen perusahaan dalam hal ini oleh fungsi biaya adalah hal-hal yang berkaitan dengan biaya proses produksi yang merupakan faktor utama dalam setiap kebijakan perusahaan dalam menentukan harga pokok penjualan guna tercapai laba yang optimal.

Seperti kita ketahui, kebutuhan akan bahan bangunan merupakan suatu kebutuhan pokok yang tidak dapat dihindari. Hal ini disebabkan karena perusahaan-perusahaan pengembang

atau developer yang khususnya berdiri dalam proyek pembangunan perusahaan.

Diantara perusahaan yang bergerak dalam proyek pembangunan perusahaan adalah perusahaan bata mersi, perusahaan bata mersi merupakan suatu perusahaan yang menghasilkan bata merah dengan kualitas yang terbaik. Sehingga perusahaan ini berkembang dengan pesat selama empat tahun terakhir ini, salah satu faktor penyebab mengapa kualitas bata mersi termasuk kualitas yang baik antara lain disebabkan oleh karena proses pembuatan bata tersebut sudah menggunakan teknologi yang agak maju, yaitu dengan digunakan mesin pemrosesan bata, sehingga dengan keadaan yang demikian perusahaan mampu menghadapi pesaing-pesaingnya. Dalam era Pembangunan Jangka Panjang Tahap II, diupayakan agar membangun kembali struktur dan mengkonsolidasikan seluruh kekuatan ekonomi nasional sehingga koperasi, badan usaha milik negara, dan badan usaha swasta mampu melaksanakan fungsi dan perannya dalam perekonomian nasional. Hal tersebut guna mengatasi segala kekurangan yang dicapai pada era sebelumnya, terutama yang sangat menonjol adalah masih ditemukannya kesenjangan diberbagai bidang, termasuk kesenjangan antar golongan seperti halnya antara golongan ekonomi lemah dan golongan ekonomi kuat. Untuk meningkatkan perekonomian nasional, hendaknya produksi indonesia memiliki daya saing yang tinggi, baik di dalam maupun di luar negeri.

Produksi Indonesia tidak akan mampu bersaing jika dihadapkan pada kendala ekonomi biaya tinggi. Dengan demikian perlu adanya kebijaksanaan yang mampu meningkatkan efisiensi produksi dalam negeri dengan melakukan penyederhanaan prosedur perizinan, kemudian kemudahan dalam proses bongkar muat barang dsb. Untuk memperbaiki pola unit produksi yang membuat ekonomi biaya tinggi sehingga produksi Indonesia kurang dapat bersaing di luar negeri, pemerintah memberlakukan kebijaksanaan 6 Maret 1986.

Kebijaksanaan ini bertujuan untuk meningkatkan efisiensi produksi dalam negeri dan meningkatkan daya saing barang ekspor bukan migas melalui : (1) pemberian kemudahan tata niaga; (2) fasilitas pembebasan dan; (3) pengembalian bea masuk; (4) serta pembentukan "kawasan berikat". Kemudian pada tanggal 30 Juni 1986 disempurnakan dengan kebijaksanaan 25 Oktober 1986, sekaligus sebagai penunjang kebijaksanaan devaluasi 12 September 1986 yang intinya mendorong ekspor non migas melalui penggantian sistem bukan tarif menjadi sistem tarif secara bertahap, juga penyempurnaan bea masuk dan bea masuk tambahan.

Sesuai dengan apa yang tercantum dalam kebijaksanaan 6 Maret 1986 yang bertujuan meningkatkan efisiensi produksi dalam negeri dan meningkatkan daya saing, maka perusahaan "Bata Merah Mersi" mendapat kesempatan untuk lebih leluasa mengembangkan usahanya agar dapat bersaing dengan

perusahaan-perusahaan lain yang lebih besar, hal ini misalnya membeli mesin pembuatan bata agar dapat menghasilkan bata yang lebih banyak dan berkualitas tinggi.

Didalam proses pembuatan bata mersi, tidak terlepas dari biaya-biaya yang berhubungan dengan pembuatan bata tersebut, diantaranya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead. Disini penulis akan menekankan pada biaya overhead saja untuk dapat memudahkan dalam pengendalian biaya produk. Biaya overhead pada umumnya diartikan sebagai bahan pembantu, upah tidak langsung, dan biaya-biaya pabrik lainnya yang tidak dapat dijatahkan atau dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi atau objek biaya tertentu lainnya seperti kontrak-kontrak pemerintah.

Biaya overhead mempunyai dua sifat yang harus dipertimbangkan jika akan dibebankan secara adil kepada barang-barang hasil produksinya, sifat-sifat ini menyangkut hubungan khusus dari biaya overhead dengan hasil produksi itu sendiri dan jumlah volume produksi. Kedua sifat tersebut adalah jumlah biaya overhead yang ditentukan akan tetap konstan, walaupun ada perubahan dalam volume produksi, sedangkan biaya overhead yang ditentukan untuk setiap unit hasil produksi berbeda sebagai kebalikan dengan volume produksi dan biaya semi variabel berubah, akan tetapi tidak sebanding dengan satuan produk, dan akhirnya hanya biaya

variabel yang berubah-ubah sebanding dengan jumlah hasil produksi.

Dengan adanya latar belakang tersebut maka penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul : **"PERANAN TARIF BIAYA OVERHEAD DALAM USAHA UNTUK MEMUDAHKAN PENGENDALIAN BIAYA PRODUK PADA PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI"**.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan dimuka, dalam melaksanakan pengendalian biaya khususnya mengenai peranan tarif biaya overhead tersebut pastilah banyak kendala yang dihadapi oleh manajemen perusahaan.

Kendala-kendala tersebut antara lain faktor-faktor intern (produktivitas, perilaku biaya, hubungan yang saling mendukung, penggunaan tenaga kerja) saling ketergantungan dan faktor-faktor lingkungan.

Dalam penulisan skripsi ini penyusun akan mengidentifikasi masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana penentuan perhitungan tarif biaya overhead yang dilakukan oleh Perusahaan Bata Merah Mersi?
2. Bagaimana peranan tarif biaya overhead dalam usaha untuk memudahkan pengendalian biaya produk pada Perusahaan Bata Merah Mersi?

1.3. Maksud dan Tujuan

Maksud dari penelitian ini adalah untuk mengembangkan dan mengetahui penerapan secara langsung dan teori-teori yang penulis terima di bangku kuliah khususnya dalam bidang Manajemen Akuntansi. Dan untuk memperoleh data dan informasi yang menyangkut peranan tarif biaya overhead sebagai bahan bagi penyusunan skripsi yang merupakan salah satu syarat dalam mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan.

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauhmana peranan tarif biaya overhead pabrik ini dapat digunakan sebagai acuan dalam memudahkan pengendalian biaya produk dan untuk menentukan harga pokok produk.

1.4. Kegunaan Penelitian

Kegunaan penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi tentang masalah yang nantinya dapat dipakai sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan manajemen dan juga dapat mengetahui dan mengaplikasikan teori-teori yang didapat di bangku kuliah dengan praktek-praktek yang ada dan terus berkembang dengan suatu organisasi yang sesungguhnya.

Kegunaan penelitian ini terutama berkaitan dengan pihak-pihak antara lain :

1. Bagi Penulis

Sebagai suatu penelitian untuk lebih mengetahui dan memahami lebih jauh lagi mengenai Manajemen Akuntansi secara teoritis maupun prakteknya tentang biaya pabrikase khususnya tentang tarif biaya overhead produk, dalam kaitannya dengan pengendalian biaya produk.

2. Bagi Perusahaan

a. Sebagai masukan yang berguna dalam menentukan besarnya biaya untuk biaya produk dan dalam menentukan harga pokok produk.

b. Sebagai pedoman bagi pengurus, pimpinan perusahaan dalam melaksanakan tujuannya sehingga keputusan yang diambil dapat lebih menguntungkan.

3. Pihak Lain

Diharapkan dapat menentukan ide-ide yang lebih baik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dan sebagai bacaan untuk menambah wawasan bagi mereka yang membutuhkan khususnya dalam bidang ekonomi.

1.5. Kerangka Pemikiran

Penggunaan tarif biaya overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu, dengan maksud untuk membebankan biaya overhead secara merata kepada tiap produk, akan menghadapi

permasalahan mengenai bagaimana cara pembebanan biaya tersebut.

Biaya overhead sebenarnya dapat dibebankan kepada semua pekerjaan yang diselesaikan dalam satu bulan, dengan menggunakan dasar seperti jumlah rupiah buruh langsung, jam kerja buruh atau jumlah jam kerja mesin selama volume pekerjaan yang diselesaikan setiap bulannya sama dan biaya-biaya masih dapat dikendalikan dalam batas-batas tertentu. Namun karena pekerjaan yang diselesaikan berbeda-beda, ada kalanya lebih besar atau lebih kecil, maka terjadilah suatu ketidaksamaan.

Tarif biaya overhead yang ditentukan lebih dahulu memungkinkan adanya suatu pengalokasian yang sepadan dan logis. Sistem ini memberikan satu-satunya pilihan terbaik untuk menghitung biaya overhead dengan cepat guna memenuhi kebutuhan manajemen perusahaan, mengidentifikasi ketidakefisienan dan untuk merata-ratakan fluktuasi biaya per unit bulanan yang tidak dapat dikendalikan dan terkadang tidak logis.

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih tarif biaya overhead itu adalah dasar yang dipakai, pemilihan tingkat kegiatan dengan atau tanpa memasukkan biaya overhead tetap, penggunaan satu atau beberapa tarif, dan pemakaian tarif yang berbeda bagi kegiatan-kegiatan pelayanan.

Dengan berpedoman pada faktor-faktor diatas maka manajemen perusahaan dapat mengambil suatu langkah dan kebijaksanaan dalam pengendalian biaya dan penetapan harga pokok produk, sehingga dapat diketahui apakah pengendalian biaya dan penetapan harga pokok sudah tepat atau belum. Hal ini dilandasi dengan memperkirakan harga jual, arus pendapatan, dan pengeluaran serta harga pesaing dalam segment pasar yang ada.

Dalam menganalisa penentuan perhitungan biaya overhead pabrik dalam usaha pengendalian biaya produksi, dapat diketahui dengan mengadakan perbandingan data-data varian biaya overhead antara tahun pembukuan keuangan perusahaan. Analisa varian yang digunakan adalah analisa varian biaya overhead berdasarkan jumlah unit produksi yang dihasilkan. Sedangkan untuk mengetahui peranan tarif biaya overhead pabrik dalam memudahkan pengendalian biaya produksi, dapat dilihat dengan menggunakan analisa regresi korelasi berganda (Distribusi Fischer). Hasil perhitungan Distribusi Fischer akan menunjukkan peranan tarif biaya overhead dihubungkan dengan pengendalian biaya produksi.

1.6. Metodologi Penelitian

Dalam penyusunan skripsi ini langkah-langkah yang di tempuh oleh penyusun adalah pertama-tama mengumpulkan data-data dan informasi yang erat hubungannya dengan masalah yang akan diselidiki.

Dengan demikian penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskripsi yaitu metode penelitian yang menginterpretasikan data-data yang diproses sekarang dengan mendasarkan pada faktor-faktor yang nampak dalam situasi pada saat penyelidikan.

Tehnik pengumpulan data dan informasi dalam penulisan skripsi ini penyusun mengadakan riset yaitu dengan cara sebagai berikut :

1. Library Research

Dengan studi kepustakaan dimaksudkan oleh penyusun adalah sebagai usaha untuk membekali diri dengan cara membaca buku-buku literatur-literatur yang berhubungan dengan masalah yang akan di bahas seras catatan perkuliahan dan sumber-sumber lainnya yang ada hubungannya dengan masalah yang akan dibahas.

2. Field Research

Field research atau studi lapangan dimaksudkan adalah penelitian langsung lapangan (objek penelitian) dengan maksud untuk mendapatkan data-data dan informasi primer yang digunakan penulis sebagai bahan pembahasan. Data-data dan informasi-informasi tersebut diperoleh dengan cara :

a. Interview

Yaitu dengan cara mengadakan wawancara secara langsung dengan terpisah-pisah yang berwenang dalam

perusahaan untuk memperoleh penjelasan mengenai masalah yang akan diteliti.

b. Observasi langsung

Yaitu tehnik pengumpulan data dengan cara pengamatan langsung pada kegiatan operasi perusahaan untuk mengecek kebenaran dari data-data yang telah diproses.

1.7. Lokasi dan Waktu Penelitian

Dalam rangka mencari data dan informasi untuk bahan penyusunan skripsi ini penyusun melakukan penelitian secara langsung pada objek penelitian yaitu pada **Perusahaan Bata Merah Mersi** yang beralamat di Desa Leuwisadeng Kecamatan Leuwiliang Kabupaten Bogor. Sedangkan waktu penelitian dilakukan pada bulan Januari 1996.

1.8. Sistematika Pembahasan

Untuk memberikan dan memudahkan gambaran lengkap serta terperinci dalam menyusun skripsi ini maka penyusun membagi skripsi ini menjadi 7 bab dimasing-masing bab menjadi sub bab-sub bab guna lebih menjelaskan dari pada isi bab yang sedang dibahas. Secara garis besar sistematika pembahasan adalah sebagai berikut :

Bab I. PENDAHULUAN

Dalam bab ini diuraikan tentang latar belakang penelitian, identifikasi masalah, maksud dan tujuan penelitian, kerangka pemikiran, metodologi penelitian, lokasi dan waktu penelitian dan sitematika pembahasan.

Bab II. TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini penyusun mengemukakan pendapat-pendapat, teori-teori, keterangan dan pendapat para ahli yang berhubungan dengan penyusunan skripsi ini yang nantinya akan disajikan dalam bab IV.

Isi dari bab II merupakan definisi-definisi dan pandangan-pandangan para ahli tentang manajemen akuntansi, Pengertian Manajemen, Pengertian Manajemen Akuntansi, Pengertian Akuntansi Biaya, Peranan Akuntansi Biaya, Sistem Informasi Akuntansi Biaya, Pengertian dan Klasifikasi Biaya, Pengertian Biaya, Klasifikasi Biaya, Biaya Dalam Hubungannya Dengan Produk, Biaya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Penjualan, Biaya Dalam Hubungannya Dengan Departemen Produksi, Biaya Dalam Hubungannya Dengan Periode Akuntansi, Biaya Overhead Pabrik, Sifat dan Karakteristik Biaya Overhead Pabrik, Dasar-Dasar

Pembebanan Biaya Overhead Pabrik, Manfaat Data Biaya Overhead Pabrik, Prosedur Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Berdasarkan Departementalisasi, Penentuan Tarif Overhead Pabrik, Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk, Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik, Perlakuan Terhadap Biaya Overhead Pabrik Yang Kekurangan atau Kelebihan Pembebanan.

Bab III. OBJEK PENELITIAN

Dalam Bab ini dibahas mengenai sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi serta tinjauan khusus perusahaan yang berkaitan dengan masalah yang akan dibahas.

Bab IV. ANALISA DAN PEMBAHASAN

Dalam Bab ini akan dibahas mengenai hasil penelitian dengan memadukan hasil penelitian kepustakaan dan hasil penelitian lapangan dan melakukan pemecahan masalah yang tercantum dalam identifikasi masalah.

Bab V. RANGKUMAN

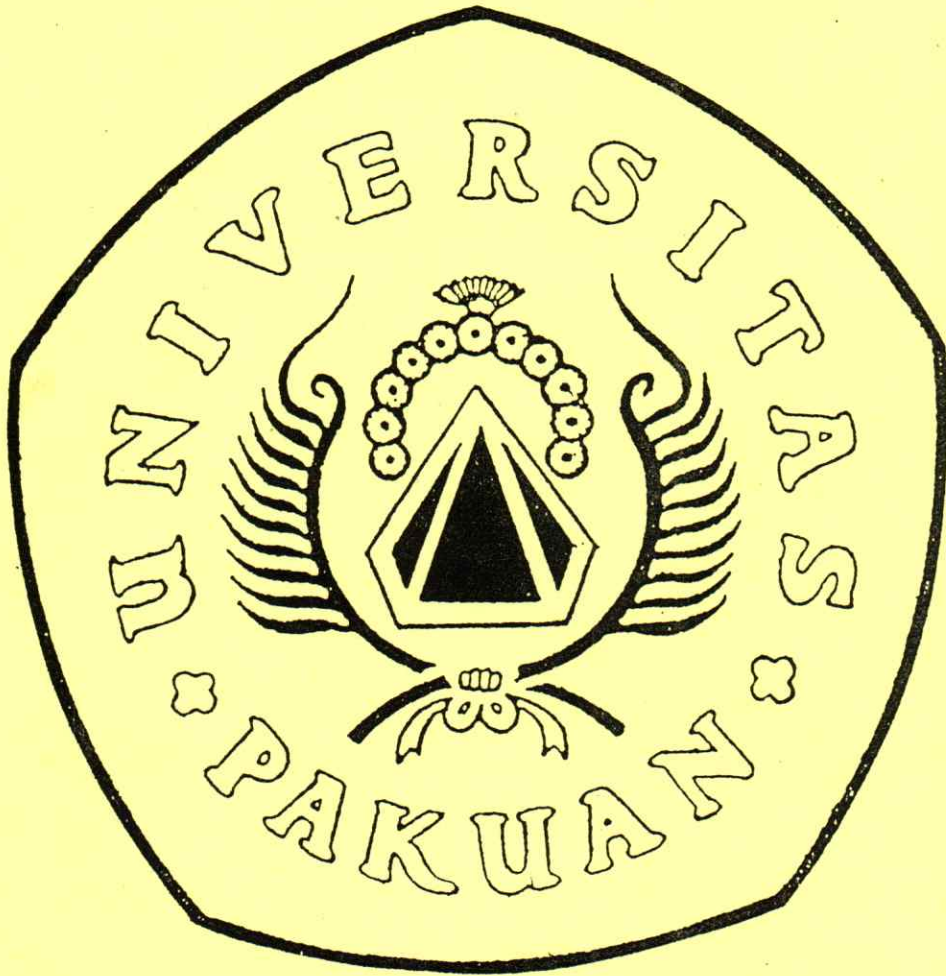
Dalam isi bab ini akan disajikan rangkuman yang merupakan ringkasan dari bab-bab sebelumnya yang telah dibahas terlebih dahulu.

Bab VI. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Dalam bab ini akan di bahas tentang kesimpulan dari permasalahan yang telah dianalisis dan dibahas. Dan berdasarkan kesimpulan tersebut kemudian penulis memberikan Rekomendasi dan masukan yang berguna bagi perusahaan.

Bab VII. RINGKASAN

Didalam bab ini berisikan ringkasan dari keseluruhan dari bab sebelumnya yaitu bab I sampai dengan bab VI.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Pengertian Manajemen

Sebelum penulis membahas lebih rinci tentang pengertian dari Manajemen Akuntansi serta untuk lebih mempermudah pengertian dan pemahaman daripada persoalan-persoalan yang terdapat dalam manajemen akuntansi, lebih dahulu penulis akan menyajikan pengertian tentang manajemen. Adapun pengertian-pengertian tersebut penulis susun berdasarkan beberapa definisi yang dikemukakan para ahli yang pada dasarnya mempunyai pengertian yang sama.

Menurut Drs. Agus Ahyari, dalam bukunya *Manajemen Produksi Perencanaan Sistem Produksi*, menyatakan bahwa pengertian Manajemen adalah sebagai berikut :

" Suatu proses dari perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, pengkoordinasian serta pengendalian."
(3 : 35)

Menurut Drs. Sofjan Assauri dalam bukunya *Manajemen Poduksi*, mengemukakan sebagai berikut :

" Manajemen adalah kegiatan atau usaha untuk mencapai suatu tujuan dengan mengkoordinasikan kegiatan orang lain."
(14 : 7)

Sedangkan menurut James F. Stoner dalam bukunya *Management* yang dialihbahasakan oleh Alfonsous Sirait bahwa pengertian manajemen adalah :

" Proses perencanaan, pengendalian, kepemimpinan, dan pengendalian upaya anggota organisasi dan penggunaan semua sumber daya organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan."

(15 : 8)

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Manajemen adalah proses dari perencanaan, pengkoordinasian, pimpinan dan pengendalian usaha-usaha dari anggota organisasi dan dari penggunaan seluruh sumber daya organisasi lain untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

2.2. Pengertian Manajemen Akuntansi

Sebelum memahami pengertian Manajemen Akuntansi sebaiknya kita kaji lebih dahulu secara singkat mengenai hubungan manajemen dengan akuntansi. Kita mengetahui bahwa proses inti manajemen adalah mengambil keputusan secara tepat. Pengambilan keputusan ini mencakup kemampuan melakukan perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian secara efektif dan efisien supaya dapat mendorong pertumbuhan dan perkembangan perusahaan. Pengambilan keputusan atau proses manajemen ini perlu didukung oleh sistem akuntansi yang akurat. Data akuntansi yang lengkap dan tepat akan membantu manajer untuk menentukan kebijakan perusahaan secara tepat. Hal ini diperjelas oleh pendapat Charles T. Horngren dalam buku *Pengantar Akuntansi Manajemen*, yang diterjemahkan oleh Moh. Badjuri adalah sebagai berikut :

Suatu sistem akuntansi yang efektif memberikan informasi untuk tiga tujuan (1) pelaporan intern kepada manajer, untuk dipergunakan dalam operasi rutin, perencanaan, dan kontrol; (2) pelaporan intern kepada manajer untuk digunakan dalam strategi perencanaan, misalnya membuat keputusan khusus serta merumuskan kebijakan menyeluruh dan rencana-rencana jangka panjang, dan (3) pelaporan ekstern kepada para pemegang saham, pemerintah, dan pihak luar lainnya.

(5 : 3-4)

Pengertian Manajemen Akuntansi menurut C. Rollin Niswonger dan Philip E. Fess dalam buku *Accounting Principles* adalah :

" The process of identifying, measuring, and communicating economic information to perunit informal judgements and decisions by of the information."

(12 : 7)

Menurut Ray H. Garison dalam bukunya yang berjudul *Managerial Accounting* mengatakan :

" Management accounting is concerned with providing information to manager that is those who are inside and organization and who or charge with directing on controlling it's operation."

(8 : 3)

Definisi Manajemen Akuntansi menurut Charles T. Horngren dalam bukunya *Pengantar Akuntansi Manajemen* yang disadur oleh Moh. Badjuri adalah sebagai berikut :

" Manajemen Akuntansi adalah proses identifikasi, pengukuran, penafsiran, akumulasi, analisa, penyiapan, penafsiran, dan komunikasi tentang informasi yang membantu masing-masing eksekutif untuk memenuhi tujuan organisasi."

(5 : 4)

Pengertian Manajemen Akuntansi menurut Drs. Mulyadi, Msc, Ak. dalam bukunya *Akuntansi Biaya untuk Manajemen* adalah sebagai berikut :

" Akuntansi Manajemen adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian transaksi keuangan yang terjadi di dalam perusahaan untuk menghasilkan informasi bagi para manajer guna perencanaan, koordinasi dan pengawasan kegiatan perusahaan. "

(11 : 14)

Dari pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Manajemen Akuntansi adalah merupakan proses mengidentifikasi, menggolongkan, meringkas, dan penyajian transaksi keuangan yang terjadi di dalam perusahaan, yang kemudian disajikan sebagai informasi yang dapat dikombinasikan sesuai dengan kebutuhan manajer perusahaan.

2.3. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya (Cost Accounting) disebut sebagai salah satu alat manajemen untuk fungsi perencanaan dan pengendalian. Hal ini dikarenakan akuntansi biaya berupaya melakukan proses analisis, perhitungan, pengelompokan, dan pelaporan biaya perusahaan untuk membantu manajemen dalam perencanaan dan pengendalian perusahaan. Hal ini sejalan dengan definisi akuntansi biaya yang dijelaskan kedua ahli berikut ini :

1. Drs. Md. Soetisna mengatakan bahwa "akuntansi biaya dapat didefinisikan sebagai proses untuk mengadakan pengukuran, analisis, perhitungan, dan laporan mengenai ongkos-ongkos, keuntungan, dan keadaan perusahaan."

(13 : 20)

2. Drs. Mulyadi, MSc. Ak. mengatakan bahwa "akuntansi biaya merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya dengan tujuan untuk membantu manajemen di dalam perencanaan, pengawasan, dan evaluasi terhadap kegiatan perusahaan serta pengambilan keputusan pemilihan berbagai alternatif."

(10 : 14)

Berdasarkan pendapat kedua ahli diatas, kita dapat mengetahui bahwa akuntansi biaya merupakan suatu proses pencatatan, perhitungan, dan pelaporan biaya yang digunakan guna kepentingan perencanaan dan pengendalian perusahaan.

2.3.1. Peranan Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya berperan melengkapi manajemen dengan perangkat akuntansi untuk melakukan kegiatan perencanaan dan pengendalian. Lebih jelasnya, data-data akuntansi biaya akan sangat membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugasnya, hal ini sesuai dengan pendapat Matz dan Usry dalam buku *Akuntansi*

Biaya Perencanaan dan Pengendalian yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo mengatakan sebagai berikut :

Dalam hal ini, pencatatan, penyajian, dan analisis data dapat membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugas berikut :

1. Menyusun dan melaksanakan rencana dan anggaran operasi perusahaan dalam kondisi yang ekonomis dan bersaing.
2. Menetapkan metode kalkulasi biaya dan prosedur yang menjamin adanya pengendalian dan jika memungkinkan, pengurangan atau pembebanan biaya.
3. Menentukan nilai persediaan dalam rangka kalkulasi biaya dan penetapan harga, dan sewaktu-waktu memeriksa jumlah persediaan dalam bentuk fisis.
4. Menghitung biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi tahunan atau periode yang lebih singkat.
5. Memilih alternatif terbaik yang bisa menaikkan pendapatan atau menurunkan biaya.

(1 : 10)

Berdasarkan pendapat di atas, penulis menyimpulkan bahwa akuntansi biaya memiliki peran membantu manajemen dalam menyelesaikan tugas penyusunan anggaran, pengendalian biaya, penetapan harga, perhitungan laba, dan pemilihan alternatif terbaik untuk kemajuan perusahaan.

2.3.2. Sistem Informasi Akuntansi Biaya

Pada bagian terdahulu telah dijelaskan bahwa akuntansi biaya memiliki peran yang penting dalam merumuskan kebijaksanaan ataupun perencanaan dan pengendalian suatu perusahaan. Pengelolaan perusahaan

yang efektif dan efisien memerlukan informasi biaya yang sistematis dan komparatif. Informasi akuntansi biaya yang seperti itu akan membantu manajemen dalam pengendalian biaya dan menetapkan sasaran laba perusahaan.

Sistem informasi akuntansi biaya merupakan prosedur pencatatan, penyajian, dan penganalisisan data biaya guna menolong manajemen dalam menyelesaikan tugas-tugasnya. Data atau informasi-informasi yang telah dikumpulkan, dikelompokkan, dan dianalisis hendaknya dilaporkan atau disampaikan secara akurat dan tepat waktu kepada manajer yang memerlukannya. Hal ini diperjelas oleh pendapat Matz dan Usry dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo menyatakan :

" Pengendalian biaya yang efektif akan tergantung pada komunikasi yang baik antara informasi akuntansi dengan manajemen. "

(1 : 8)

Sistem informasi akuntansi biaya yang terpadu dan terkoordinasi akan menyediakan data atau informasi biaya yang benar-benar diperlukan oleh para manajer, agar tujuan ini tercapai, sistem akuntansi biaya harus dirancang untuk dapat memberikan data yang tepat dan cepat. Pengendalian biaya dan peluang untuk memperoleh laba akan terhambat apabila sistem informasi akuntansi biaya yang tidak akurat.

2.4. Konsep Biaya

2.4.1. Pengertian Biaya

Biaya (cost) merupakan faktor yang penting dalam merumuskan setiap kebijaksanaan perusahaan, terutama kebijaksanaan dalam menentukan harga pokok penjualan. Biaya dan permasalahannya perlu diatur dan dikelola secara bijaksana oleh manajemen perusahaan. Pengaturan dan pengelolaan biaya perusahaan ini akan sangat menentukan kelangsungan perusahaan itu sendiri.

Secara sederhana, biaya dapat didefinisikan sebagai uang yang dikeluarkan untuk mengadakan, mendirikan, ataupun melakukan sesuatu. Untuk lebih memperjelas definisi biaya, dibawah ini terdapat definisi biaya menurut para ahli, yaitu :

1. Menurut Charles T. Horngren dalam buku *Pengantar Akuntansi Manajemen* terjemahan Moh. Badjuri dan Kusnedi, biaya (cost) adalah pengorbanan atau pengeluaran yang dilakukan bagi barang dan jasa.

(5 : 500)

2. Menurut Milton F. Usry dan Adolf Matz dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo, biaya dapat diartikan sebagai suatu nilai tukar, prasyarat,

atau pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh manfaat. (1 : 19)

3. Menurut Drs. Mas'ud MSc.Ak. dalam buku *Akuntansi Manajemen*, biaya (cost) adalah jumlah yang diukur dalam bentuk keuangan dari kas yang dikeluarkan atau kekayaan yang dipindahkan, saham yang dikeluarkan, atau hutang yang dibentuk dalam hubungannya dengan barang dan jasa yang diperoleh atau akan diperoleh.

(9 : 25)

Berdasarkan ketiga pendapat para ahli diatas, jelaslah bahwa biaya (cost) adalah berupa pengorbanan atau pengeluaran yang dilakukan untuk memperoleh atau menghasilkan barang ataupun jasa.

2.4.2. Konsep Biaya Untuk Pengawasan dan Pengambilan Keputusan

Pengawasan berarti mengendalikan kegiatan-kegiatan agar hasil sesungguhnya sesuai dengan rencana semula. Dengan adanya pengawasan atau pengendalian ini, pihak manajemen bisa mengadakan tindakan-tindakan perbaikan sebelum penyimpangan atau kesalahan-kesalahan menjadi serius. Kegiatan pengendalian pada perusahaan kecil biasanya dilakukan oleh satu orang. Pemilik yang bertindak sebagai pimpinan dan pengelola dapat mengendalikan melalui

pengawasan sendiri. Apabila perusahaan semakin berkembang, fungsi pengendalian menjadi lebih kompleks. Oleh sebab itu, fungsi pengendalian dapat didelegasikan kepada beberapa divisi dalam operasi perusahaan.

Data-data biaya yang ada dapat digunakan sebagai dasar pengendalian atau pengawasan (controlling), terutama pengendalian biaya. Hal ini dapat dilakukan dengan cara membandingkan biaya sebenarnya dengan biaya yang dianggarkan. Kegiatan ini harus terus dilakukan agar perusahaan berada dalam batas-batas ketentuan yang telah digariskan. Jika terdapat penyimpangan-penyimpangan biaya, pihak manajemen dapat segera mengambil tindakan perbaikan. Disamping itu, data-data biaya yang tersedia merupakan hal yang berarti bagi penetapan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan.

Menurut Drs. Mas'ud, MSc.Ak, dalam bukunya

Akuntansi Manajemen, menyatakan :

Dalam akuntansi keuangan yang conventional pencatatan dan pemisahan biaya dalam rangka membuat laporan untuk pihak-pihak yang berkepentingan. Tetapi manajemen lebih menekankan pencatatan dan pemisahan biaya tiap subdivisi atau divisi-divisi dalam perusahaan dalam rangka pertanggung jawaban (responsibility) divisi tersebut untuk tujuan laporan manajemen. Manajemen lebih menekankan pada pertanggung jawaban baik dari divisi (subdivisi) yang mengeluarkan biaya tersebut (biasanya kepala divisi/manajer). Divisi atau subdivisi pertanggungjawaban biaya tersebut disebut Responsibility Center (Centre Costing), sedangkan yang membahas tentang

pertanggungjawaban biaya per responsibility center disebut Akuntansi Pertanggungjawaban (Responsibility Accounting).

(9 : 36)

2.5. Klasifikasi Biaya

2.5.1. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Produk

Pengklasifikasian biaya sangat diperlukan untuk membantu manajemen dalam pengendalian biaya. Biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan hubungannya dengan produk. Dalam perusahaan pabrik atau perusahaan pabrikase elemen-elemen biaya terdiri dari biaya produk dan beban komersial.

Menurut Milton F. Usry dan Adolf Matz dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* terjemahan Herman Wibowo, mengatakan bahwa biaya produksi adalah jumlah dari tiga unsur biaya, yaitu biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik. Ketiga jenis biaya ini akan penulis jelaskan sebagai berikut :

1. Biaya bahan langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk semua bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi. Misalnya perusahaan meubel membuat kursi kayu, maka bahan langsungnya adalah kayu.
2. Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengerjakan bahan

dasar atau bahan langsung menjadi barang jadi.

3. Biaya overhead pabrik adalah biaya dari biaya bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, serta semua biaya pabrikase yang tidak dapat dibebankan langsung pada produk tertentu. Biaya overhead pabrik ini akan dijelaskan lebih lanjut pada bagian berikutnya.

Disamping biaya pabrikase atau biaya produksi, dalam perusahaan pabrikase diperhitungkan pula beban komersial. Beban komersial terdiri dari beban pemasaran dan bahan administrasi. Beban pemasaran merupakan beban yang dikeluarkan untuk keperluan pengiriman dan penjualan barang yang sudah jadi. Beban administrasi merupakan biaya-biaya untuk mengelola administrasi perusahaan, seperti biaya penyusutan alat-alat kantor.

Secara garis besar pengelompokkan biaya operasi total pada perusahaan pabrikase dapat digambarkan sebagai berikut :

$$\begin{array}{r}
 \left[\begin{array}{l} \text{Bahan} \\ \text{Langsung} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{l} \text{Tenaga Kerja} \\ \text{Langsung} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{Utama} \end{array} \right] \\
 \\
 \left[\begin{array}{l} \text{Bahan tidak} \\ \text{Langsung} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{l} \text{Tenaga kerja} \\ \text{tidak langsung} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{l} \text{Biaya tidak} \\ \text{langsung} \\ \text{lainnya} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \text{Overhead} \\ \text{pabrik} \end{array} \right] \\
 \\
 \hline
 \left[\begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{Utama} \end{array} \right] + \\
 \\
 \left[\begin{array}{l} \text{Beban} \\ \text{Pemasaran} \end{array} \right] + \left[\begin{array}{l} \text{Beban} \\ \text{Administrasi} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \text{Beban} \\ \text{Komersial} \end{array} \right] \\
 \\
 \hline
 \left[\begin{array}{l} \text{Biaya} \\ \text{Operasional} \\ \text{Total} \end{array} \right]
 \end{array}$$

(1 : 24-26)

2.5.2. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Perubahan Volume Produksi

Selain klasifikasi biaya seperti di atas, biaya pun dapat dikelompokkan berdasarkan hubungannya dengan perubahan volume produksi. Menurut Drs. Mas'ud MSc. Ak., dalam bukunya *Akuntansi Manajemen* mengelompokkan biaya menjadi tiga jenis biaya, yaitu biaya variabel, biaya tetap, dan biaya semi varia-

bel. Ketiga jenis biaya ini dijelaskan sebagai berikut :

1. Biaya variabel adalah biaya yang bervariasi langsung dengan kuantitas produksi. Apabila produksi naik (bertambah), maka biaya ini naik ataupun sebaliknya. Contoh biaya ini adalah bahan baku.
2. Biaya tetap adalah kebalikan dari biaya variabel, biaya tetap ini jumlah totalnya akan tetap walaupun jumlah yang diproduksi/dijual berubah-ubah dalam kapasitas normal. Misalnya biaya sewa gedung.
3. Biaya semi variabel, merupakan jenis biaya yang jumlah berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi, tetapi perubahannya tidak proporsional (tidak bervariasi langsung). Misalnya, biaya pengawas dengan insentif sesuai dengan kapasitas produksi.

(9 : 31-33)

2.5.3. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Departemen Produksi

Untuk mempermudah pengelolaan, perusahaan dapat dibagi menjadi beberapa departemen. Pembagian sebuah pabrik menjadi beberapa

departemen akan mempermudah pengelolaan biaya pabrik tersebut. Para manajer setiap departemen akan berperan serta dalam pengembangan anggaran bagi departemen yang dipimpinnya. Pada akhirnya efisiensi departemen dan keberhasilan manajer dalam mengendalikan biaya dapat diukur dengan mudah, yaitu dengan cara membandingkan biaya aktual terhadap anggaran.

Dalam hubungannya dengan departemen pabrikase, Milton F. Usry dan Adolf Matz dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo, mengelompokkan biaya menjadi biaya departemen jasa dan produksi, beban langsung dan tidak langsung departemen, serta biaya bersama dan biaya gabungan.

1. Departemen Produksi dan Jasa

Pada umumnya pada sebuah pabrik departemen-departemen digolongkan menjadi dua kategori, yaitu departemen produksi dan departemen jasa. Biaya yang dikeluarkan departemen produksi yaitu biaya yang dipakai untuk menghasilkan barang jadi. Departemen jasa memberikan jasa/pelayanan

bagi departemen produksi ataupun departemen jasa lainnya. Biaya departemen jasa merupakan bagian dari total biaya overhead pabrik. Biaya departemen jasa misalnya meliputi biaya pemeliharaan, pemrosesan data, dan penyediaan makanan.

2. Beban Langsung dan Tidak Langsung Departemen

Beban departemen langsung yaitu jika beban yang berasal dari suatu departemen dapat segera diidentifikasi terhadap departemen tersebut. Biaya tidak langsung departemen adalah suatu beban yang dipikul bersama oleh beberapa departemen yang mengambil manfaatnya dari beban tersebut. Contohnya biaya sewa gedung yang dialokasikan pada beberapa departemen.

3. Biaya Bersama dan Biaya Gabungan

Biaya bersama (Common cost) ialah biaya yang berasal dari penggunaan fasilitas atau jasa oleh dua operasi atau lebih. Pengertian biaya bersama identik dengan biaya tidak langsung departemen. Kemudian, biaya gabungan (joint cost) akan terjadi

jika proses produksi akan menghasilkan lebih dari satu produk. Hal ini sama pengertiannya dengan biaya dua barang atau lebih yang diproduksi dengan satu proses produksi.

(1 : 28)

2.5.4. Biaya Dalam Hubungannya Dengan Periode Akuntansi

Dalam hubungannya dengan periode akuntansi biaya dapat diklasifikasikan sebagai pengeluaran modal (capital expenditure). Matz dan Usry dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo menjelaskan bahwa pengeluaran modal dimaksudkan untuk menghasilkan manfaat dalam periode mendatang dan dicatat sebagai aktiva. Pengeluaran pendapatan memberi manfaat dalam periode berjalan dan dicatat sebagai biaya.

Berdasarkan pendapat diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa berdasarkan periode akuntansi biaya dapat dibedakan menjadi :

1. Pengeluaran modal

Pengeluaran modal adalah biaya yang akan memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

2. Pengeluaran pendapatan

Pengeluaran pendapatan ialah biaya yang akan memberikan manfaat hanya satu periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

2.6. Biaya Overhead Pabrik

Pada bagian terdahulu telah dijelaskan tentang bagian-bagian biaya produksi. Dalam perusahaan pabrikase, biaya produksi dibagi menjadi tiga jenis biaya, yaitu biaya untuk upah langsung, biaya bahan langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik ini merupakan salah satu biaya produksi yang perlu dianggarkan secara matang. Untuk itu, dalam bagian ini akan dibahas mengenai pengertian, sifat dan karakteristik, faktor-faktor yang harus diperhitungkan, serta manfaat data biaya overhead pabrik.

2.6.1. Pengertian Biaya Overhead Pabrik

Kita mengetahui bahwa salah satu jenis biaya produksi adalah biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik ini merupakan biaya produksi disamping biaya bahan langsung dan biaya tenaga

kerja langsung. Hal ini mengandung pengertian bahwa yang termasuk biaya overhead pabrik ialah biaya bahan tidak langsung, upah tidak langsung, dan biaya pabrik tidak langsung lainnya. Jadi secara sederhana, biaya overhead pabrik dapat diartikan sebagai biaya produksi tidak langsung. Yang termasuk biaya produksi tidak langsung ini misalnya biaya bahan bakar, gaji satpam, sewa gedung, asuransi, pajak bumi dan bangunan, serta biaya tidak langsung yang lainnya.

Untuk lebih jelasnya mengenai definisi biaya overhead pabrik, penulis kemukakan definisi biaya overhead menurut beberapa ahli. Pengertian biaya overhead pabrik menurut Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya*, mengemukakan :

" Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung"

(10 ; 67)

Sedangkan menurut Drs. Mas'ud, MSc. Ak., dalam bukunya *Akuntansi Manajemen* menyatakan bahwa :

" Biaya overhead pabrik adalah biaya yang digunakan untuk membuat barang jadi selain bahan dasar langsung dan upah tenaga kerja langsung."

(9 : 30)

Sedangkan menurut W.W. Cooper and Yuri Ijiri, dalam bukunya *Kohler's Dictionary for Accountants* mengemukakan bahwa :

" Factory overhead is manufacturing cost which are not directly traceble to units of product."

(6 : 367)

Sedangkan Matz dan Usry dalam bukunya yang berjudul *Cost accounting planning and control* mengemukakan bahwa :

" Factory overhead is generally defined as the cost of indirect materials, indirect labor, and all other factory expenses that can't not conveniently, be identified with nor changed directly to specific job or products."

(2 : 143)

Pendapat-pendapat diatas, pada dasarnya mengemukakan hal yang sama, yaitu biaya overhead pabrik merupakan biaya produksi tidak langsung. Berdasarkan hal ini pula penulis dapat menyimpulkan bahwa biaya overhead pabrik adalah biaya produksi tidak langsung, yaitu berupa biaya bahan tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya, dan biaya produksi tidak langsung yang lainnya.

2.6.2. Sifat dan Karakteristik Biaya Overhead Pabrik

Untuk mempertimbangkan pembebanan biaya overhead pabrik secara layak, kita hendaknya mengetahui

sifat dan karakteristik ataupun ciri khas yang dimiliki overhead pabrik. Menurut Matz dan Usry dalam buku *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian* yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo, Overhead memiliki dua ciri khas yang harus dipertimbangkan, ciri-ciri overhead pabrik ini menyangkut hubungan khusus antara overhead pabrik dengan :

1. Produk itu sendiri

Ciri overhead pabrik ini menunjukkan bahwa biaya overhead pabrik merupakan bagian tidak berwujud atau tidak langsung dari barang jadi.

2. Jumlah volume produksi

Ciri ini menyangkut hubungan biaya overhead pabrik dengan perubahan volume produksi. Sehubungan dengan ini, biaya overhead pabrik dapat bersifat tetap, variabel, atau semivariabel. Pengertian ketiga sifat biaya ini sudah dijelaskan pada bagian terdahulu.

(1 : 177)

Selain pendapat diatas, sehubungan dengan sifat dan karakteristik biaya overhead pabrik, menurut Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya yang berjudul "*Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok*

dan Pengendalian Biaya", mengelompokkan biaya overhead pabrik menjadi beberapa golongan, yaitu biaya bahan penolong, biaya reparasi dan pemeliharaan, biaya tenaga kerja tak langsung, beban biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap, beban biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu, serta biaya overhead lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai. Semua golongan biaya ini akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Biaya bahan penolong

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

2. Biaya reparasi dan pemeliharaan

Biaya reparasi dan pemeliharaan berupa pemakaian spare part dan factory supplies atau persediaan yang lain serta pembelian jasa pihak luar perusahaan untuk keperluan perbaikan dan pemeliharaan emplasemen, perumahan, bangunan pabrik, mesin-mesin, dan equipmen, kendaraan, perkakas laboratorium, dan aktiva tetap lain yang digunakan untuk keperluan pabrik.

3. Biaya tenaga kerja tak langsung

Biaya tenaga kerja tak langsung adalah biaya tenaga kerja yang tidak dapat dikeluarkan secara langsung dalam produksi barang-barang atau jasa tertentu. Biaya tenaga kerja tak langsung terdiri dari :

- a. biaya yang dikeluarkan departemen pembantu
- b. biaya yang dikeluarkan departemen produksi

4. Beban biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. Biaya yang termasuk dalam kelompok ini antara lain biaya-biaya penyusutan emplasemen pabrik, mesin dan perlengkapan, kendaraan, perkakas laboratorium, alat kerja dan aktiva tetap lain yang digunakan di pabrik.

5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu. Biaya-biaya yang termasuk dalam kelompok ini ialah biaya-biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi kendaraan, asuransi kecelakaan karyawan, dan biaya amortisasi kerugian trial run.

6. Biaya overhead lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai. Biaya overhead pabrik yang termasuk dalam kelompok ini antara

lain biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar, biaya listrik PLN, dan biaya yang lainnya.

(10 : 68)

2.6.3. Dasar-Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

Penentuan dasar yang tepat untuk membebankan biaya overhead pabrik merupakan langkah yang sangat penting dalam menentukan tarif overhead pabrik. Oleh karena itu, penentuan dasar pembebanan biaya overhead pabrik bertujuan memastikan bahwa pembebanan overhead pabrik sebanding dengan job, produk, atau pekerjaan yang dilakukan. Dalam hal ini, dasar yang dipilih hendaknya mempunyai hubungan yang erat dengan fungsi yang dinyatakan oleh biaya overhead pabrik yang dibebankan. Misalnya, bila unsur biaya overhead pabrik itu berorientasi besar pada buruh, maka dasar yang tepat ialah biaya buruh langsung dan jam kerja buruh langsung.

Ada lima dasar yang dapat dipakai untuk pembebanan biaya overhead ke produk. Hal ini sesuai dengan pendapat Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan dan Pengendalian Biaya* yang menyatakan sebagai berikut :

" Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik ke produk, diantaranya : (a) satuan produk, (b) biaya bahan baku, (c) biaya tenaga kerja langsung, (d) jam kerja langsung, (e) jam mesin. "

(10 : 74)

Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya ",
berikut ini :

" Departemenisasi biaya overhead pabrik bermanfaat untuk pengendalian biaya dan ketelitian penentuan harga pokok produk. Pengendalian biaya overhead pabrik dapat lebih mudah dilakukan dengan cara menghubungkan biaya dengan pusat terjadinya, sehingga dengan demikian akan memperjelas tanggung jawab setiap biaya yang akan terjadi dalam departemen tertentu. "

(10 : 87-88)

Sebelum penentuan tarif overhead pabrik per departemen dilakukan, departemen-departemen tersebut hendaknya dikelompokkan lebih dahulu menjadi departemen produksi dan departemen jasa. Kemudian biaya overhead pabrik per departemen dikelompokkan lagi menjadi dua golongan, yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung departemen. Biaya overhead pabrik langsung ialah jenis biaya overhead pabrik yang terjadi atau dapat langsung dibebankan kepada departemen tertentu. Biaya overhead pabrik tak langsung departemen ialah jenis biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh dari satu departemen.

Menurut Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya **Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya**, langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik per departemen adalah sebagai berikut :

1. Penyusunan budget biaya overhead pabrik per departemen.

2. Alokasi biaya overhead departemen pembantu ke departemen produksi. Ada dua metode alokasi biaya overhead departemen pembantu :
 - a. Metode alokasi langsung
 - b. Metode alokasi bertahap
3. Penghitungan tarif pembebanan biaya overhead per departemen.
4. Analisis selisih biaya overhead per departemen.

(10 : 88)

Secara sederhana, langkah awal penentuan tarif biaya overhead pabrik per departemen adalah penyusunan anggaran/taksiran jumlah total biaya overhead pabrik. Anggaran biaya overhead pabrik per departemen hendaknya memperlihatkan biaya langsung maupun tak langsung departemen. Selain itu, biaya-biaya overhead yang dianggarkan harus dipisahkan ke dalam jenis biaya tetap dan biaya variabel.

Tahap selanjutnya ialah alokasi biaya overhead departemen jasa ke departemen produksi atau distribusi biaya departemen jasa. Pengalokasian biaya overhead pabrik departemen jasa ke departemen produksi dilakukan dengan menggunakan metode alokasi langsung, yaitu biaya overhead pabrik tiap departemen jasa dialokasikan secara langsung ke departemen produksi yang memakai manfaatnya. Hal ini dapat dilakukan apabila jasa yang dihasilkan departemen jasa hanya dinikmati oleh departemen produksi saja.

Apabila jasa yang dihasilkan departemen jasa tidak hanya dipakai oleh departemen produksi saja, maka dapat menggunakan metode alokasi bertahap, yaitu salah satunya metode aljabar. Dalam metode ini jumlah biaya tiap-tiap departemen jasa dinyatakan dalam persamaan aljabar.

Setelah semua pengeluaran departemen jasa didistribusikan, maka tarif overhead departemen produksi dapat dihitung menurut jumlah jam kerja buruh langsung, biaya buruh langsung, jam kerja mesin, atau dasar-dasar lain yang relevan.

2.8. Perhitungan Tarif Overhead Pabrik

Ada beberapa tahap yang harus dilakukan dalam perhitungan biaya overhead pabrik. Langkah pertama adalah menentukan suatu tingkat kegiatan yang akan digunakan, kemudian memperkirakan atau membuat anggaran bagi masing-masing biaya pada tingkat kegiatan yang diperkirakan untuk mendapatkan jumlah taksiran biaya overhead pabrik. (1 : 187)

Untuk lebih jelas mengenai langkah-langkah memperhitungkan tarif biaya overhead pabrik, secara singkat akan penulis kemukakan langkah-langkah penentuan tarif overhead pabrik menurut Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya* ", yaitu :

1. Menyusun budget biaya overhead pabrik.

2. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.
3. Menghitung tarif biaya overhead pabrik.

(10 : 71-77)

Menghitung tarif biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Biaya overhead pabrik yang dibudgetkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \text{Tarif biaya overhead pabrik}$$

Langkah-langkah perhitungan tarif biaya overhead pabrik tersebut akan lebih jelas melalui contoh yang penulis kemukakan berikut ini :

Contoh : Anggaplah PT "A" memperkirakan suatu tingkat kapasitas normal 80.000 jam kerja buruh langsung. Total overhead pabrik ini dikelompokkan menjadi kategori tetap dan variabel. Hal ini terlihat jelas dalam tabel berikut ini :

CONTOH TAKSIRAN BIAYA OVERHEAD PABRIK

Jenis Biaya	Tetap	Variabel	Jumlah
1. Biaya bahan penolong	-	Rp 1.000.000	Rp 1.000.000
2. Biaya listrik	-	Rp 1.500.000	Rp 1.500.000
3. Biaya bahan bakar	-	Rp 1.000.000	Rp 1.000.000
4. Buruh tak langsung	Rp 2.000.000	Rp 1.500.000	Rp 3.500.000
5. Kesejahteraan karyawan	Rp 1.500.000	-	Rp 1.500.000
6. Reparasi dan pemeliharaan	Rp 500.000	Rp 750.000	Rp 1.250.000
7. Asuransi	Rp 600.000	-	Rp 600.000
8. Penyusutan aktiva tetap	Rp 800.000	-	Rp 800.000
Jumlah taksiran Biaya overhead pabrik	Rp 5.400.000	Rp 5.800.000	Rp 11.200.000

Berdasarkan data tabel di atas, kita dapat menghitung tarif biaya overhead pabrik. Misalnya PT "A" diatas memperkirakan 80.000 jam kerja buruh langsung (kapasitas normal).

Tarif biaya overhead pabrik dapat dihitung sebagai berikut :

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jam kerja buruh langsung}} = \text{Tarif biaya overhead pabrik}$$

Contoh : $\frac{\text{Rp.11.200.000,00}}{80.000 \text{ jam}} = \text{Rp.140,00 per jam kerja buruh langsung}$

Selain itu, tarif biaya overhead pabrik juga dapat diuraikan berdasarkan tarif biaya tetap dan biaya variabel.

Biaya Variabel

Taksiran biaya overhead
Pabrik variabel

 = Tarif biaya overhead pabrik
Taksiran jam kerja bu - variabel
ruh langsung

Contoh :

Rp.5.800.000,00

 = Rp.72,50 per jam kerja buruh langsung
80.000 jam

Biaya Tetap

Taksiran biaya overhead
pabrik tetap

 = Tarif biaya overhead pabrik
Taksiran jam kerja bu - tetap
ruh langsung

Contoh :

Rp.5.400.000,00

 = Rp.67,50 per jam kerja buruh langsung
80.000 Jam

Contoh : Biaya Overhead Pabrik Yang Sesungguhnya

No.Rekening Pembantu	Jenis Biaya	T/V	Jumlah
500.100	Biaya bahan penolong	V	Rp. 1.100.000
500.101	Biaya listrik	V	1.450.000
500.102	Biaya bahan bakar	V	1.375.000
500.200	Upah tenaga kerja tak langsung	V	1.500.000
		T	1.500.000
500.201	Biaya kesejahteraan karyawan	T	1.750.000
500.300	Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap	V	500.000
		T	750.000
500.400	Biaya asuransi aktiva tetap	T	600.000
500.500	Biaya penyusutan aktiva tetap	T	800.000
	Jumlah	V	Rp. 5.300.000
		T	5.400.000

Jumlah total biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	Rp. 10.700.000
Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk dalam tahun 19A adalah 75.000 x Rp. 140,-	Rp. 10.500.000
Kurang dibebankan (Underapplied)	<u>Rp. 200.000</u>

2.9. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk

Pembebanan biaya overhead pabrik dapat dilaksanakan setelah biaya bahan langsung dan buruh langsung dicatat. Dasar bagi pembebanan biaya overhead pabrik biasanya sama dengan dasar perhitungan tarif biaya overhead pabrik, misalnya jam kerja buruh langsung. Langkah pertama pembebanan biaya overhead pabrik adalah menentukan jam kerja buruh langsung yang dipakai. Kemudian, mengalikannya dengan biaya overhead pabrik yang dibudgetkan. Misalnya dalam PT."A" tadi jam kerja buruh langsung yang dipakai

75.000 jam dan tarif biaya overhead pabrik yang dibebankan selama periode itu, yaitu : Rp.10.500.000,00 (75.000 x Rp.140,00).

Ayat jurnal untuk mengikhtisarkan pembebanan overhead pabrik dapat berbentuk seperti berikut ini :

Barang dalam proses-Biaya overhead pabrik ... Rp.xx

Overhead pabrik yang dibebankan Rp.xx

Jika data yang terdapat dalam contoh diatas dimasukan dalam jurnal pencatatan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk akan berbentuk seperti berikut :

Barang dalam proses-Biaya

overhead pabrik Rp.10.500.000

Overhead pabrik yang

dibebankan Rp.10.500.000

(10 : 78)

2.10. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Analisis selisih biaya overhead pabrik merupakan upaya menganalisis kelebihan atau kekurangan pembebanan overhead pabrik. Analisis selisih atau analisis varians ini perlu dilakukan karena merupakan sumber informasi berharga yang diperlukan oleh pihak manajemen untuk mengendalikan dan menilai efisiensi operasi pemakaian kapasitas produksi. Hal ini sejalan dengan pendapat Matz

dan Usry dalam buku **Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian** yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo, sebagai berikut :

" Saldo kekurangan atau kelebihan pembebanan ini harus dianalisis dengan teliti,sebab ini merupakan informasi utama yang diperlukan pihak manajemen untuk mengendalikan dan menilai efisiensi operasi pemakaian kapasitas produksi yang tersedia dalam suatu masa kerja tertentu."

(1 : 191-192)

Untuk menganalisis kelebihan atau kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik, kita dapat menggunakan dua macam selisih (variances). Drs. Mulyadi, MSc. Ak., dalam bukunya yang berjudul **Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya**" mengemukakan dua macam selisih, yaitu *selisih budget (budget variance)* dan *selisih kapasitas (Idle capacity variance)*. Jadi, kelebihan atau kekurangan dari pembebanan biaya overhead pabrik dapat dihitung dengan menggunakan dua analisis varians tersebut.

1. Selisih Budget (Budget variance)

Selisih budget (budget/spending variance) menunjukkan perbedaan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dikeluarkan dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut budget. Selisih budget pada dasarnya berhubungan dengan biaya overhead pabrik variabel, tetapi jika biaya overhead pabrik tetap berbeda dari

apa yang dibudgetkan, hal ini juga menimbulkan selisih budget.

Selisih budget dapat dihitung dengan menggunakan metode berikut :

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	Rp.xx
Biaya overhead pabrik tetap menurut budget	Rp.xx

Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya....	Rp.xx
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	Rp.xx

Selisih Budget	Rp.xx

Berdasarkan pada metode diatas maka dapat dihitung selisih budget pada contoh soal, yaitu :

Biaya overhaed pabrik yang sesungguhnya	Rp.10.700.000,-
Biaya overhead pabrik tetap menurut budget	Rp 5.400.000,-

Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp 5.300.000,-
Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan (75.000 x 72,50).....	Rp. 5.437.500,-

Selisih Budget (rugi).....	Rp. 137.500,-

2. Selisih Kapasitas

Selish kapasitas disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dibudgetkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya

overhead pabrik tetap yang dibudgetkan dengan biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk. Selisih kapasitas dapat dihitung dengan menggunakan salah satu metode berikut ini :

Metode 1

Biaya overhead pabrik tetap yang di budgetkan	Rp.xx
Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk	Rp.xx

Selisih Kapasitas	Rp.xx

Metode 2

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai	xx (jam)
Kapasitas yang dibudgetkan	xx

Kapasitas yang tidak terpakai	xx
Tarif biaya overhead pabrik tetap	Rp.xx

Selisih Kapasitas	Rp.xx

Berdasarkan pada metode 1, maka dapat dihitung sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik tetap yang di budgetkan	Rp. 5.400.000,-
Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk (75.000 x Rp. 67,50)	Rp. 5.062.500,-

Selisih Kapasitas (untung).....	Rp. 337.500,-
	=====

Berdasarkan pada metode 2, maka dapat dihitung sebagai berikut :

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai	75.000 jam mesin
Kapasitas yang dibudgetkan	80.000
	<hr/>
Kapasitas yang tidak terpakai....	5.000
Tarif biaya overhead pabrik tetap	Rp.67,50/jam mesin
	<hr/>
Selisih Kapasitas	Rp.337.500
	<hr/> <hr/>

(10 : 81-82)

Keterangan :

Selisih kapasitas yang terdapat dalam metode 2 merupakan hasil kali antara kapasitas yang tidak terpakai dengan tarif biaya overhead tetap.

Dalam selisih budget, jika biaya overhead pabrik yang sebenarnya kurang dari yang dianggarkan, maka hal ini menunjukkan varians yang menguntungkan. Sebaliknya jika overhead pabrik yang sebenarnya lebih besar dari yang dianggarkan, berarti hal ini menunjukkan selisih yang merugikan.

Terjadi kekurangan atau kelebihan pembebanan dapat disebabkan dapat disebabkan oleh beberapa faktor. Salah satu penyebab terjadinya penyimpangan ialah kurang tepatnya taksiran biaya overhead pabrik yang digunakan untuk

menghitung tarif biaya overhead pabrik. Penyebab-penyebab lainnya dapat berupa kegiatan produksi lebih besar atau kurang untuk menyerap bagian biaya overhead pabrik untuk bulan tertentu, perusahaan telah mengeluarkan uang terlalu hemat atau sangat banyak, dan faktor musiman.

(10 : 83)

2.11. Perlakuan Terhadap Biaya Overhead Pabrik Yang Kekurangan atau Kelebihan Pembebanan

Dalam rangka pengendalian biaya produksi, kekurangan atau kelebihan biaya overhead pabrik yang dibebankan harus dialokasikan sesuai dengan penyebab terjadinya penyimpangan tersebut. Walaupun demikian, mungkin saja masih ada perusahaan yang tidak menentukan penyebab terjadinya penyimpangan, sehingga memperlakukan selisih biaya overhead pabrik tanpa memperhatikan penyebab terjadinya selisih tersebut.

Sehubungan dengan uraian di atas, Mulyadi dalam bukunya yang berjudul "Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya" menjelaskan bahwa jika selisih biaya overhead pabrik yang disebabkan karena kesalahan dalam perhitungan tarif biaya overhead pabrik, maka selisih tersebut dibagi rata ke dalam rekening-rekening persediaan produk dalam proses, persediaan produk jadi, dan harga pokok penjualan. Sebagai akibatnya harga pokok yang semula berisi biaya overhead pabrik yang diperhitungkan berdasarkan taksiran,

disesuaikan menjadi biaya overhead pabrik yang sesungguhnya.

Apabila selisih biaya overhead pabrik disebabkan oleh ketidakefisienan pabrik atau kegiatan perusahaan di atas/di bawah kapasitas normal, selisih tersebut hendaknya diperlakukan sebagai pengurangan ataupun penambahan harga pokok penjualan. Dengan demikian, tidak ada alasan untuk menaikkan harga pokok persediaan.

Penyajian varians atau selisih biaya overhead pabrik dalam laporan rugi-laba adalah sebagai berikut :

Hasil Penjualan	Rp.xx
Harga Pokok Penjualan	Rp.xx
Ditambah/dikurang :	
<hr/>	
Biaya Overhead Pabrik Kurang atau lebih dibebankan	Rp.xx
	<hr/>
	+/-
Laba Kotor	Rp.xx
	<hr/>
	(10 : 83-85)

Perlu penulis jelaskan bahwa prosedur yang sering digunakan untuk mengalokasikan kelebihan atau kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik adalah dengan menutupnya keperkiraan rugi-laba seperti di atas.

2.12. Peranan Tarif Biaya Overhead Dalam Usaha Untuk Memudahkan Pengendalian Biaya Produk

Dalam menghadapi era perdagangan bebas, tingkat persaingan semakin tajam dan ketat, baik persaingan di dalam

maupun di luar negeri. Untuk itulah hasil-hasil industri Indonesia memiliki daya saing yang tinggi. Dengan demikian, manajemen sebagai pengatur dan pengelola perusahaan, hendaknya mengatur dan mengelola hal-hal yang berkaitan dengan biaya produksi ini akan berhubungan dengan kebijaksanaan harga jual.

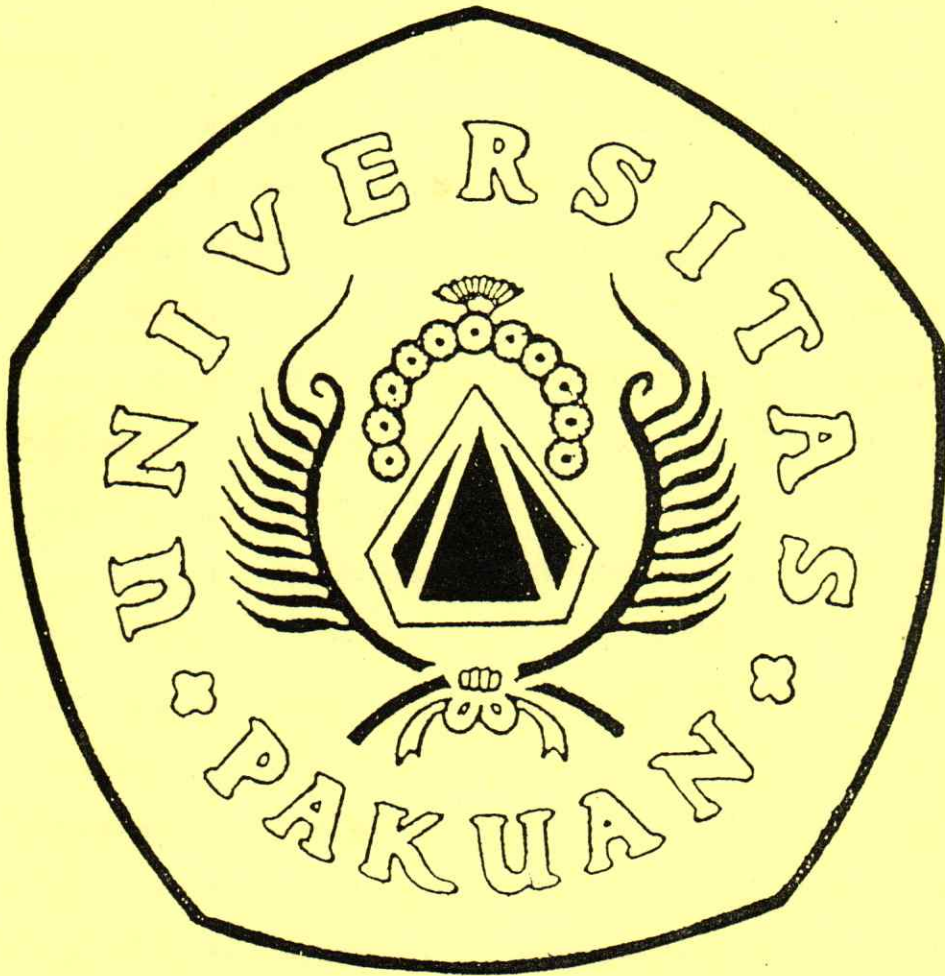
Biaya produk atau biaya pabrikase merupakan faktor utama dalam perusahaan manufaktur, seperti yang telah dikemukakan pada bagian terdahulu bahwa biaya produk terdiri dari tiga unsur biaya, yaitu biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, jadi overhead bagian dari biaya produk.

Biaya overhead merupakan semua biaya selain biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan langsung. Biaya ini tidak dapat secara mudah dibebankan langsung pada suatu pekerjaan atau hasil produk. Oleh sebab itu overhead pabrik sering dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif overhead yang telah ditentukan sebelumnya. Tarif overhead ini pada umumnya merupakan rata-rata tahunan yang dihitung dengan cara membagi overhead total yang dianggarkan dengan suatu ukuran kegiatan seperti jam tenaga kerja atau jam mesin yang diperkirakan.

Pada akhir tahun overhead pabrik yang dibebankan dan yang aktual akan dianalisis. Perbandingan antara keduanya mengarah pada perhitungan *spending variance* dan *idle capacity variance*. Jumlah akhir dari overhead yang dibeban-

kan terlalu rendah atau terlalu tinggi dapat ditambahkan atau dikurangkan dari harga pokok penjualan pada akhir tahun. Selain itu, varian biaya yang aktual dan biaya yang dibebankan ini dapat dianalisis penyebabnya untuk penetapan biaya produk selanjutnya.

Seperti telah dikemukakan diatas, pada dasarnya overhead merupakan bagian dari biaya produk. Untuk itu, penetapan biaya overhead akan berpengaruh langsung terhadap biaya produk, harga pokok penjualan, dan perhitungan laba sementara. Dengan demikian, penentuan tarif biaya overhead pabrik yang jelas akan mempermudah pengendalian biaya produk.



BAB III

OBJEK PENELITIAN

3.1. Objek Penelitian

3.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan

Perusahaan yang menjadi objek penelitian untuk penyusunan skripsi ini ialah perusahaan "Bata Merah Mersi". Perusahaan bata ini berlokasi di Desa Leuwisadeng, kecamatan Leuwiliang, Kabupaten Bogor. Perusahaan "Bata Merah Mersi", merupakan salah satu perusahaan bata merah terbesar di daerah tersebut, jika dilihat dari kapasitas produksi dan aset perusahaan yang dimiliki.

Perusahaan Bata merah ini mulai berdiri sejak tahun 1973 yang didirikan oleh Bapak H. Ito Sasmita. Perusahaan ini merupakan perusahaan pertama yang membuat bata di daerah tersebut. Selama dua tahun sejak berdiri perusahaan "Bata Merah Mersi" ini banyak menghadapi kendala-kendala, misalnya teknik pembuatan batu bata, pemasaran, dan lain-lain. Kendala-kendala ini lahir karena banyak faktor yang belum dikuasai, seperti belum berpengalaman memproduksi bata, kurang pengetahuan tentang pemasaran (marketing), sulit mendapatkan dana modal usaha, dan faktor lainnya. Pada waktu itu belum dikenal adanya mesin pembuat bata. Dengan demikian, proses produksi bata masih bersifat

tradisional, yaitu dengan menggunakan cetakan bata yang sederhana. Faktor lain sangat berpengaruh terhadap perkembangan perusahaan tersebut ialah kondisi bahan baku (tanah) yang kurang baik mutu atau kualitasnya.

Karena faktor-faktor di atas, pada bulan November 1974. H. Ito Sasmita memindahkan lokasi pabriknya ke tempat lain yang kondisi tanahnya cocok untuk membuat bata merah. Sejak pemindahan lokasi pabrik tersebut, sedikit demi sedikit perusahaan tersebut mengalami kemajuan. Hal ini disebabkan mutu produk yang dihasilkan memenuhi standar yang diinginkan konsumen. Walaupun demikian, ketika itu proses produksi belum menggunakan mesin. Oleh karena itu, produk yang dihasilkan dinamakan "Bata Banting".

Untuk mengembangkan segmen pasar yang ingin dikuasai dan untuk memenuhi permintaan konsumen, pada tahun 1981 perusahaan ini membeli tiga buah mesin pencetak bata. Supaya kapasitas produksi dapat ditingkatkan, maka perusahaan ini pun membeli beberapa kendaraan pengangkut (truk). Hal ini jelas akan memperlancar pendistribusian produk kepada konsumen (pasar). Sejak pembelian mesin pembuatan dan kendaraan pengangkut, dimulailah periode pembuatan bata dengan bantuan mesin (mesin pres bata). Walaupun demikian, pembuatan bata banting masih dipertahankan untuk mempertahankan segmen pasar dan masih banyak permintaan

masyarakat terhadap bata banting.

Dalam upaya memperlancar usaha, pada tahun 1985 perusahaan "Bata Merah Mersi" mendaftarkan izin usahanya kepada pemerintah melalui Departemen Perindustrian dan mendapat surat izin usaha yang bernomor 503.545/SK.B333/PEMB/H.O/1985.

Selama sejarah perjalannya, perusahaan "Bata Merah Mersi" selalu mengadakan pengendalian biaya (cost Control). Pihak manajemen menyadari bahwa pengendalian dilakukan agar perusahaan dapat berjalan dengan baik sesuai dengan yang direncanakan.

3.1.2. Struktur Organisasi Perusahaan

Organisasi dapat diartikan sebagai suatu bentuk penggabungan manusia untuk mencapai tujuan bersama. Organisasi perusahaan memiliki tujuan untuk mencapai hasil produksi yang seoptimal mungkin dalam waktu yang ditetapkan. Untuk mencapai tujuan ini, perusahaan perlu mengadakan pengorganisasian terhadap orang-orang, alat-alat, tugas-tugas, tanggung jawab, dan wewenang sehingga terbentuk suatu organisasi.

Perusahaan "Bata Merah Mersi" memiliki struktur organisasi garis. Dalam sistem ini, tanggung jawab dan wewenang setiap orang/kelompok bergerak secara vertikal. Struktur organisasi garis bergerak dari atas ke bawah, artinya atasan mendelegasikan wewenang kepada

bawahan, bawahan tersebut mendelegasikan lagi kepada bawahannya, dan seterusnya. Untuk itu, setiap orang memiliki tanggung jawab langsung kepada atasannya. Untuk lebih jelasnya, struktur organisasi perusahaan Bata Merah Mersi terdapat dalam lampiran.

Struktur organisasi perusahaan Bata Merah Mersi adalah terdiri dari :

1. Direktur/pimpinan perusahaan
2. Kepala Bagian pembukuan dan administrasi
3. Kepala bagian produksi
4. Kepala bagian pemasaran dan pembelian bahan pembantu

Setiap unit atau bagian organisasi perusahaan diatas memiliki tugas dan wewenang masing-masing. Adapun tugas dan wewenang dari masing-masing unit adalah sebagai berikut :

1. Direktur atau Pimpinan Perusahaan

Pimpinan perusahaan bertanggung jawab atas kestabilan usaha sesuai dengan tujuan, kebijaksanaan, serta prosedur yang telah ditetapkan. Tugas dan wewenangnya adalah :

- a. Merencanakan jadwal pekerjaan di semua aktivitas organisasi.
- b. Memimpin dan mengendalikan seluruh kegiatan sehingga tidak terjadi penyimpangan.
- c. Mengkoordinasikan semua bagian yang ada dalam organisasi agar terdapat suatu keharmonisan untuk

terwujudnya tujuan perusahaan.

d. Memutuskan suatu kebijaksanaan perusahaan.

2. Kepala Bagian Pembukuan dan Administrasi

Kepala Bagian ini berfungsi menjalankan seluruh aktivitas yang berhubungan dengan administrasi dan keuangan. Adapun tugas dan wewenangnya adalah sebagai berikut :

- a. Menyelenggarakan aktivitas pengadministrasian perusahaan dalam rangka mewujudkan tata tertib administrasi yang sebaik-baiknya.
- b. Bertanggung jawab atas penggunaan uang dan melaksanakan prosedur administrasi keuangan dalam rangka operasi perusahaan.

3. Kepala Bagian Produksi

Kepala bagian ini bertanggung jawab terhadap semua aktivitas perusahaan dalam bidang produksi. Tugas dan wewenangnya dijelaskan sebagai berikut :

- a. Mengawasi semua bagian yang ada dalam departemen produksi sehingga tercapai sistem produksi.
- b. Bertanggung jawab atas target produksi yang telah ditetapkan.
- c. Mempertahankan dan meningkatkan kualitas dan kuantitas produksi.

- d. Mengawasi kegiatan produksi dan menanggulangi hal-hal yang mengganggu produksi.

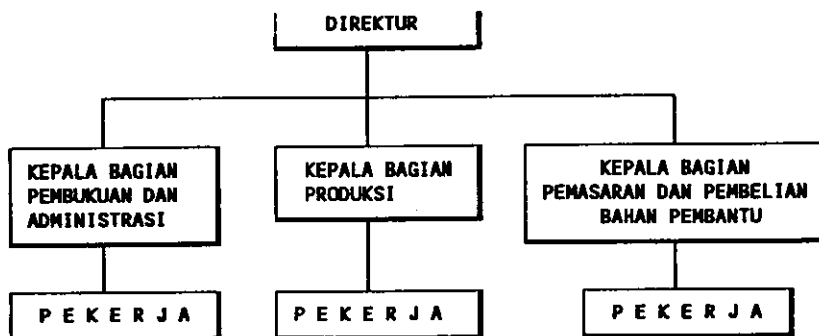
4. Kepala Bagian Pemasaran dan Pembelian Bahan Pembantu.

Kepala bagian yang satu ini memiliki tanggung jawab atas semua aktivitas penjualan dan menyediakan bahan dan barang yang diperlukan dalam kegiatan produksi.

Tugas dan wewenangnya dijelaskan sebagai berikut :

- a. Mencatat pemasukan dan pengeluaran produksi dari gudang.
- b. Mengecek dan melaporkan jumlah produksi yang ada di gudang.
- c. Menyiapkan rencana dan pengadaan material yang diperlukan.
- d. Mencari segmen pasar dan konsumen baru.

**STRUKTUR ORGANISASI
PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
TAHUN 1995**



SUMBER : PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI

3.1.3. Aktivitas Perusahaan

Perusahaan Bata Merah Mersi merupakan perusahaan yang membuat bata. Produksi yang dihasilkan oleh perusahaan ini terdiri dari dua jenis bata, yaitu bata merah yang dibuat tanpa bantuan mesin pencetak (bata banting) dan bata yang dibuat dengan bantuan mesin pencetak bata (bata press). Pada umumnya kualitas bata press lebih baik daripada bata banting. Oleh sebab itu, bata press memiliki harga yang lebih mahal daripada bata banting.

Proses produksi perusahaan Bata Merah Mersi dilakukan setiap hari kerja, yaitu selama tujuh jam setiap harinya. Dengan demikian, setiap karyawan perusahaan Bata Merah Mersi melakukan aktivitas kurang lebih selama tujuh jam setiap harinya.

Sistem pengupahan dalam perusahaan Bata Merah Mersi terbagi dua. Sistem pengupahan untuk karyawan bagian produksi adalah sistem pengupahan harian yang dibayar seminggu sekali. Besarnya upah tergantung kepada jumlah produk yang dihasilkan masing-masing karyawan. Pengupahan karyawan yang bekerja selain dibagian produksi didasarkan pada sistem gaji yang dibayar satu bulan sekali. Biaya tenaga kerja ini merupakan bagian dari biaya produksi atau biaya operasi perusahaan.

Kegiatan atau aktivitas dalam proses pembuatan bata dapat dikelompokkan menjadi beberapa tahap aktivitas, tetapi semuanya itu merupakan kesatuan proses produksi. Aktivitas proses pembuatan bata tadi dikelompokkan sebagai berikut :

1. Proses pencampuran bahan baku dan bahan pembantu.
2. Proses pengadukan.
3. Proses pembentukan.
4. Proses pemotongan/pencetakan.
5. Proses pengangkutan ke tempat pengeringan.
6. Proses pengeringan.
7. Proses pembakaran

Ketujuh proses tersebut tahap-tahap yang harus dilakukan dalam memproduksi bata. Walaupun demikian, bukan berarti setiap tahap itu memiliki departemen yang berbeda dan alokasi biaya yang berbeda pula. Semua tahap itu pada dasarnya satu, yaitu proses produksi.

Untuk menunjang kelancaran proses produksi bata, tentunya memerlukan peralatan. Peralatan yang digunakan untuk menunjang proses produksi bata di perusahaan Bata Merah Mersi adalah sebagai berikut :

1. Mesin pencetak bata (mesin press)
2. Mesin pompa air
3. Gerobak pengangkut tanah
4. Gerobak pengangkut bata

5. Alat-alat pembantu yang lain, seperti : cangkul, garpu, pahat, dan lain-lain.

Selain peralatan itu, diperlukan juga alat angkutan (kendaraan) untuk mengirim/mendistribusikan hasil produksi kepada konsumen.

3.1.4. Perkembangan Perusahaan

Sejalan dengan terus meningkatnya akan kebutuhan perumahan, maka sekarang ini banyak sekali tumbuh perusahaan atau developer-developer swasta yang bergerak dalam bidang pembangunan perumahan. Hal ini berdampak pula pada permintaan akan bahan bangunan khususnya batu bata. Perusahaan bata merah mersi pada masa sekarang ini mengalami lonjakan permintaan batu bata yang sangat tajam permintaan akan batu bata tersebut. Bukan hanya untuk wilayah bogor saja tetapi sudah meluas ke beberapa daerah terutama jakarta, tangerang, bekasi, dan terlebih lagi sekarang ini perusahaan sudah hampir tidak lagi memenuhi order yang diminta oleh masyarakat atau dengan kata lain dapat dikatakan bahwa permintaan (Demand) akan bata merah sudah jauh melebihi supply yang ditawarkan perusahaan.

Ekspansi usaha merupakan salah satu cara alternatif guna meningkatkan dan mengembangkan laba perusahaan, dimana dengan melakukan ekspansi tersebut kapasitas produksi dapat ditingkatkan. Sehubungan

dengan itu, pada tahun 1993 perusahaan membeli mesin pencetak bata sebanyak 3 (tiga) buah mesin. Harga mesin pencetak bata itu mencapai Rp. 15.000.000,00 per unit. Hal ini dilakukan untuk memenuhi permintaan produk bata yang semakin meningkat. Pada tahun-tahun mendatang permintaan ini diperkirakan akan terus meningkat karena pesatnya pembangunan perumahan, perkantoran, dan proyek sejenis lainnya khususnya di wilayah Bogor.

Perkembangan perusahaan Bata Merah Mersi dalam 3 (tiga) tahun terakhir ini terlihat dalam tabel berikut ini :

**PERKEMBANGAN USAHA DARI SEGI KEUANGAN
DALAM TIGA TAHUN TERAKHIR
(Dalam Rupiah)**

Uraian	Tahun 1993	Tahun 1994	Tahun 1995
Total Assets	284.000.000	311.000.000	331.000.000
Total Rugi / Laba	61.907.000	79.284.000	65.671.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

Berdasarkan pada tabel diatas, kita dapat melihat bahwa dari tahun ke tahun Perusahaan Bata Merah Mersi terus mengalami perkembangan. Hal ini terbukti dengan meningkatnya total rugi/laba dan assets perusahaan, terutama peningkatan total laba. Pada tahun 1993 total laba yang diperoleh mencapai Rp. 61.907.000,

dan tahun 1994 mencapai Rp. 79.284.000. Angka-angka itu menunjukkan bahwa perolehan laba tahun 1994 mengalami peningkatan sebesar 21,9 % dari tahun sebelumnya. Total laba yang diperoleh tahun 1995 mencapai Rp. 65.671.000 hal ini berarti perolehan laba mengalami penurunan sebesar 17,2 % dibandingkan tahun 1994. Hal ini dikarenakan persentase jumlah penjualan bata yang meningkat sedikit dari tahun 1994, sebesar 1,5%.

Peningkatan perolehan laba dalam tiga tahun tersebut diatas didorong oleh kemampuan produksi dan pengendalian atas biaya produksi serta peningkatan volume penjualan setiap tahunnya. Dalam tiga tahun terakhir, perusahaan Bata Merah Mersi rata-rata mampu memproduksi sebanyak 3.300.000 unit per tahun. Tahun 1993 bata dijual di pasaran dengan harga Rp. 90 per unit, tahun 1994 Rp. 90 per unit, dan tahun 1995 Rp. 90 per unit. Selain itu, biaya produksi pun tidak mengalami kenaikan, yaitu Rp. 42,31 per unit. Namun komponen-komponen harga pokok penjualan yang lainnya cenderung berubah, sehingga perusahaan terus mampu meningkatkan asset dan perolehan laba dari tahun ke tahun.

Berdasarkan uraian-uraian diatas, terbukti bahwa Perusahaan Bata Merah Mersi mengalami pertumbuhan serta memiliki prospek yang baik. Dengan demikian, peneliti

menyimpulkan bahwa perusahaan tersebut layak untuk menjadi objek penelitian.

3.2. Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif analisis dan metode historis. Metode deskriptif adalah metode yang bertujuan untuk menggambarkan suatu keadaan secara objektif dalam suatu perusahaan. Sedangkan metode historis merupakan suatu metode penelitian yang berdasarkan data-data dan catatan-catatan masa lalu dan disusun secara logis serta dihubungkan dengan keadaan sekarang. Disamping metode penelitian, dalam bab ini pun penulis akan menjelaskan teknik-teknik pengumpulan dan pengolahan data.

3.2.1. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Library Research, Observasi, dan wawancara. Untuk lebih jelasnya akan diuraikan dibawah ini :

1. **Library Research**, yaitu suatu cara untuk memperoleh data bagi kepentingan penulisan yang dilandasi oleh teori penelitian, seperti mengadakan studi literatur baik dari buku-buku maupun catatan kuliah yang berhubungan dengan masalah penelitian ini.

2. **Observasi**, yaitu suatu teknik penelitian dengan cara mengadakan pengamatan langsung kelokasi penelitian. Hal ini dilakukan untuk memperoleh gambaran sesungguhnya tentang objek penelitian dan aktivitasnya.

3. **Wawancara**, yaitu dengan cara mengadakan wawancara langsung dengan pimpinan perusahaan dan pegawai lainnya yang berhubungan dengan penyusunan skripsi ini. Hal ini dilakukan guna memperoleh data-data yang diperlukan dalam penelitian atau penyusunan skripsi ini.

3.2.2. Teknik Pengolahan Data

Dalam teknik pengolahan data, dimana data-data yang memerlukan pengolahan lebih lanjut disederhanakan untuk mempermudah analisa bagi penyusunan dan kemudian dibentuk dalam bentuk laporan atau tabel untuk disimpulkan sehingga berguna bagi perusahaan.

3.2.3. Teknik Analisa Data

Dalam teknik analisa data, metode yang digunakan adalah sebagai berikut :

A. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

1. **Tarif Overhead berdasarkan Satuan Produk**

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jumlah satuan produk yang dihasilkan}} = \text{Tarif Biaya overhead pabrik per unit}$$

2. Biaya Bahan Baku

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya bahan baku}} \times 100 \% = \text{Prosentase biaya overhead pabrik dari biaya bahan baku}$$

3. Biaya Tenaga Kerja Langsung

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}} \times 100 \% = \text{Prosentase biaya overhead pabrik dari tenaga kerja langsung}$$

4. Jam Kerja Langsung

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya jam kerja langsung}} \times 100 \% = \text{Prosentase biaya overhead pabrik dari jam kerja langsung}$$

5. Jam Mesin

$$\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jam kerja mesin}} = \text{Tarif biaya overhead pabrik per jam mesin}$$

B. Tarif Biaya Overhead Pabrik

$$\frac{\text{1. Biaya overhead pabrik yang dibudgetkan}}{\text{Taksiran dasar pembebanan}} = \text{Tarif biaya overhead pabrik}$$

2. Taksiran overhead pabrik variabel	Tarif biaya
<hr/>	= overhead
Taksiran dasar pembebanan	pabrik

3. Taksiran overhead pabrik tetap	Tarif biaya
<hr/>	= overhead pabrik
Taksiran dasar pembebanan	tetap

C. Selisih Biaya Overhead Pabrik

1. Selisih Budget

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	Rp.xx
Biaya overhead pabrik tetap menurut budget	Rp.xx
	<hr/>
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp.xx
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	Rp.xx
	<hr/>
Selisih Budget	Rp.xx

2. Selisih Kapasitas

Metode 1

Biaya overhead pabrik tetap yang di budgetkan	Rp.xx
Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk	Rp.xx
	<hr/>
Selisih Kapasitas	Rp.xx

Metode 2

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai	xx (jam)
Kapasitas yang dibudgetkan	xx
	<hr/>
Kapasitas yang tidak terpakai	xx
Tarif biaya overhead pabrik tetap	Rp.xx
	<hr/>
Selisih Kapasitas	Rp.xx

D. Laporan Rugi Laba

Hasil Penjualan Rp.xx

Harga Pokok Penjualan Rp.xx

Ditambah/dikurang :

Biaya Overhead Pabrik Kurang atau

lebih dibebankan Rp.xx

_____ +/-

Rp.xx

Laba Kotor Rp.xx



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Penentuan Tarif Biaya Overhead Yang Dilakukan

Perusahaan Bata Merah Mersi

Biaya overhead pabrik merupakan salah satu biaya produksi, disamping biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Dengan demikian, segala macam biaya overhead pabrik harus dibebankan kepada pekerjaan yang terlaksana dalam suatu periode. Tentunya biaya overhead ini tidak dapat secara mudah dibebankan langsung ke pekerjaan atau produk. Oleh sebab itu, biaya overhead pabrik dibebankan dengan menggunakan suatu dasar alokasi biaya, misalnya dasar satuan produk, jam mesin, dan yang lainnya.

Perusahaan Bata Merah Mersi menggunakan sistem tarif overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu. Dalam sistem ini biaya overhead pabrik ditentukan terlebih dahulu berdasarkan suatu perkiraan biaya. Jumlah biaya overhead yang diperkirakan ini kemudian dikaitkan dengan taksiran satuan produk, jam kerja mesin, atau dasar lainnya, kemudian dinyatakan dalam suatu tarif. Pembebanan biaya overhead pabrik ke produk dapat dilakukan dengan cara mengalikan dasar pembebanan aktual (satuan produk, jam kerja mesin, atau yang lainnya) dengan tarif yang telah ditetapkan sebelumnya. Sistem penentuan tarif biaya overhead seperti

ini merupakan alternatif terbaik untuk menghitung biaya overhead pabrik dengan cepat guna memenuhi kebutuhan manajemen.

Dalam bab ini akan dibahas tentang biaya overhead pabrik perusahaan Bata Merah Mersi yang terjadi dalam periode tahun 1990. Pembahasan ini mulai dari penentuan biaya overhead pabrik aktual, pembebanan biaya overhead kepada produk, selisih pembebanan biaya overhead pabrik, perlakuan terhadap kekurangan pembebanan biaya overhead ke produk, serta peranan biaya overhead terhadap pengendalian biaya produk. Pengolahan data ini dilakukan dengan mengikuti teori-teori dan metode penelitian yang telah dijelaskan dalam bab 2 dan bab 3.

4.1.1. Dasar Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Bata Merah Mersi

Dalam bab 2 telah dijelaskan mengenai dasar-dasar pembebanan biaya overhead pabrik ke produk. Ada berbagai dasar yang dapat dipergunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik ke produk, yaitu satuan produk, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja mesin. Penentuan dasar pembebanan yang tepat merupakan langkah yang penting dalam prosedur perhitungan tarif biaya overhead pabrik. Dengan demikian pihak perusahaan harus mampu menentukan dasar pembebanan yang erat hubungannya dengan sifat-

sifat biaya overhead pabrik tersebut.

Berdasarkan hasil studi dokumentasi dan wawancara dengan pihak pimpinan perusahaan Bata Merah Mersi, maka peneliti dapat mengetahui bahwa dasar pembebanan biaya overhead yang dipergunakan adalah *satuan produk*. Dasar pembebanan dipilih oleh pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi karena dianggap metode yang paling sederhana. Selain itu, dasar satuan produk pun merupakan dasar pembebanan yang langsung membebankan biaya overhead pabrik ke produk. Oleh karena itu, pimpinan perusahaan Bata Merah Mersi menggunakan dasar satuan produk untuk pembebanan biaya overhead pabrik.

Selama tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi memperkirakan akan memproduksi bata sebanyak 3.200.000 unit bata dari kapasitas normal 3.500.000 unit. Dengan taksiran biaya overhead sebesar Rp. 71.392.000. Jumlah ini akan menjadi dasar bagi perhitungan tarif biaya overhead pabrik perusahaan bata merah mersi untuk anggaran 1990. Taksiran ini diharapkan dapat tercapai pada tahun 1990.

4.1.2. Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik Perusahaan Bata Merah Mersi Tahun 1990.

Untuk menghitung tarif biaya overhead pabrik, ada dua data yang harus disiapkan, yaitu: (a) membutuhkan suatu tingkat kegiatan yang akan digunakan, (b) membuat anggaran bagi masing-masing biaya pada tingkat kegiatan, maka tarif biaya overhead dapat dibedakan menjadi dua jenis tarif. Kedua jenis tarif itu ialah tarif biaya overhead pabrik tetap dan tarif biaya overhead pabrik variabel.

Seperti yang telah dijelaskan pada uraian diatas bahwa untuk memperhitungkan tarif biaya overhead pabrik, harus tersedia data mengenai taksiran dasar pembebanan dan budget biaya overhead dengan berdasarkan pada data yang diperoleh dari pihak perusahaan Bata Merah Mersi bahwa untuk tahun 1990 perusahaan Bata Merah Mersi diharapkan dapat menghasilkan 3.200.000 unit bata, dengan total biaya overhead diperkirakan sebesar Rp. 71.392.000. Untuk lebih mempermudah analisis selanjutnya, maka total budget biaya overhead ini dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) kategori yaitu overhead tetap dan overhead variabel. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel IV - 1
 PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
 ANGGARAN BIAYA OVERHEAD
 BERDASARKAN UNIT PRODUK 3.200.000
 TAHUN 1990

Jenis Biaya	Variabel
Bahan Penolong	Rp. 4.940.000
Kayu Bakar	Rp. 7.200.000
Kerusakan bata	Rp. 3.500.000
Listrik dan Telepon	Rp. 4.500.000
Reparasi Mesin & Truk	Rp. 6.250.000
Reparasi Gerobak	Rp. 2.000.000
Belanja Kantor	Rp. 1.500.000
Biaya Transportasi Lokal	Rp. 652.000
Jumlah Taksiran Biaya Overhead Variabel	Rp. 30.542.000

Jenis Biaya	Tetap
Biaya Tenaga Kerja tak langsung	Rp. 7.850.000
Penyusutan Mesin & Alat-alat	Rp. 12.000.000
Penyusutan Truk	Rp. 4.500.000
Penyusutan Bangunan	Rp. 6.500.000
Tunjangan Hari Raya	Rp. 3.000.000
Kesehatan	Rp. 3.000.000
Biaya Umum Lainnya	Rp. 4.000.000
Jumlah Taksiran Biaya Overhead Tetap	Rp. 40.850.000

Berdasarkan pada tabel diatas, kita dapat mengetahui bahwa total budget biaya overhead pabrik perusahaan Bata Merah Mersi sebesar Rp. 71.392.000 Jumlah total ini terdiri dari biaya overhead tetap Rp. 40.850.000 dan biaya overhead variabel sebesar Rp. 30.542.000. Berdasarkan anggaran tersebut

perusahaan membuat anggaran standar untuk memproduksi bata sebanyak 3.200.000 unit bata. Atas dasar data-data biaya tersebut, maka dapat dihitung tarif biaya overhead pabrik dengan mengikuti langkah-langkah yang telah dijelaskan dalam bab 2.

Dengan menggunakan data-data biaya yang diuraikan diatas, maka tarif biaya overhead pabrik perusahaan Bata Merah Mersi untuk tahun 1990 dapat dihitung sebagai berikut :

<u>Taksiran Biaya Overhead Pabrik</u>		
Taksiran Satuan Produk	=	Tarif Biaya Overhead Pabrik
Rp. 71.392.000		
3.200.000	=	Rp. 22,31 per unit

Selain perhitungan diatas, dengan menggunakan data-data yang ada, tarif biaya overhead pabrik perusahaan Bata Merah Mersi juga dapat diuraikan atas dasar tarif biaya tetap dan biaya variabel. Hal ini terlihat jelas dalam perhitungan berikut ini :

Biaya Tetap

Biaya tetap ini dihitung dengan cara mencari hasil bagi antara total taksiran biaya overhead tetap dengan taksiran dasar pembebanan biaya overhead pabrik, dalam hal ini satuan produk. Berdasarkan data diatas, untuk tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi

diharapkan mampu memproduksi 3.200.000 unit bata dengan total biaya overhead tetap sebesar Rp. 40.850.000. Dengan demikian tarif biaya dapat dihitung sebagai berikut :

Taksiran Biaya Overhead Pabrik Tetap		Tarif Biaya Overhead Tetap
Taksiran Satuan Produk	=	
Rp. 40.850.000		
3.200.000	=	Rp. 12,76 per unit

Jadi tarif biaya overhead tetap perusahaan Bata Merah Mersi untuk tahun 1990 sebesar Rp. 12,76.

Biaya Variabel

Berdasarkan jumlah taksiran biaya overhead pabrik perusahaan Bata Merah Mersi tahun 1990, taksiran untuk biaya overhead variabel sebesar Rp 30.542.000 dengan taksiran jumlah produksi sebanyak 3.200.000. Dengan demikian biaya variabel dapat dihitung sebagai berikut :

Taksiran Biaya Overhead Pabrik Variabel		Tarif Biaya Overhead Pabrik Variabel
Taksiran Satuan Produk	=	

$$\frac{\text{Rp. 30.542.000}}{3.200.000} = \text{Rp. 9,54 per unit}$$

Dengan demikian dapat diketahui bahwa tarif biaya overhead pabrik variabel perusahaan Bata Merah Mersi untuk tahun 1990 sebesar Rp. 9,54 per unit.

Berdasarkan pada hasil analisis diatas, maka dapat diketahui bahwa tarif biaya overhead pabrik yang ditetapkan perusahaan Bata Merah Mersi untuk masa produksi tahun 1990 sebesar Rp. 22,31 per unit dengan rincian sebagai berikut : biaya tetap Rp. 12,76 per unit sedangkan untuk biaya variabel sebesar Rp. 9,54 per unit. Data ini merupakan dasar bagi langkah-langkah selanjutnya.

4.1.3. Biaya Overhead Pabrik Aktual dan Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

Setelah perhitungan tingkat kegiatan yang digunakan dan perhitungan tarif biaya overhead pabrik, biaya-biaya overhead pabrik yang sebenarnya (aktual) terjadi dicatat dan dibukukan. Setiap hari transaksi overhead yang sebenarnya dicatat dan dibukukan, kemudian pada satu periode tertentu dihitung sehingga dapat diketahui jumlah total biaya overhead pabrik yang aktual.

Menurut data yang diperoleh dari Perusahaan Bata Merah Mersi menunjukkan bahwa perusahaan tersebut

akan memproduksi 3.200.000 unit bata, tetapi pada kenyataannya hanya dapat mencapai 3.000.000 unit bata. Biaya overhead pabrik aktual yang terjadi dalam tahun 1990 yaitu sebesar Rp. 75.250.000.

Pembebanan overhead pabrik ke produk selama tahun 1990 sebesar Rp. 66.930.000. Jumlah ini merupakan hasil kali antara jumlah satuan produk yang sesungguhnya dengan tarif biaya overhead yang ditetapkan di muka (3.000.000 unit x Rp. 22,31), ayat jurnal untuk mengikhtisarkan pembebanan overhead pabrik adalah :

Barang dalam proses	Rp. 66.930.000
Overhead pabrik yang dibebankan ..	Rp. 66.930.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

Rincian mengenai biaya overhead yang sebenarnya terjadi pada Perusahaan Bata Merah Mersi dalam tahun 1990 serta selisihnya dengan pembebanan overhead pabrik oleh penyusun dibuat anggaran fleksibel untuk tahun 1990 sebagai berikut:

Tabel IV - 2
ANGGARAN FLEKSIBEL BIAYA OVERHEAD
PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
BERDASARKAN UNIT PRODUKSI YANG SESUNGGUHNYA
TAHUN 1990

Jenis Biaya	Pembebanan	Aktual	Varian
Variabel :			
Bahan Penolong	3.940.000	4.940.000	(1.000.000)
Kayu Bakar	6.200.000	8.400.000	(2.200.000)
Kerusakan Bata	3.500.000	4.000.000	(500.000)
Listrik dan Telepon	3.500.000	3.750.000	(250.000)
Reparasi Mesin & Truk	5.250.000	7.100.000	(1.900.000)
Reparasi Gerobak	2.000.000	3.200.000	(1.200.000)
Belanja Kantor	1.500.000	2.500.000	(1.000.000)
Biaya Transportasi Lokal	190.000	460.000	(270.000)
Total Overhead Variabel	26.080.000	34.400.000	(8.320.000)
Tetap :			
Biaya Tenaga Kerja Tak langsung	7.850.000	7.850.000	-
Penyusutan Mesin dan Alat-alat	12.000.000	12.000.000	-
Penyusutan Truk	4.500.000	4.500.000	-
Penyusutan Bangunan	6.500.000	6.500.000	-
Tunjangan Hari Raya	3.000.000	3.000.000	-
Kesehatan	3.000.000	3.000.000	-
Biaya Umum Lainnya	4.000.000	4.000.000	-
Total Overhead Tetap	40.850.000	40.850.000	-
Total Overhead	66.930.000	75.250.000	(8.320.000)

Jumlah biaya Overhead pabrik yang
 sesungguhnya Rp. 75.250.000
 Biaya Overhead pabrik yang dibebankan
 pada produk dalam tahun 1990 :
 (3.000.000 unit x Rp. 22,31) Rp. 66.930.000

 Kurang pembebanan (under applied) ... Rp. 8.320.000

Berdasarkan data diatas, kita dapat mengetahui bahwa total biaya variabel aktual sebesar Rp. 34.400.000 dan total biaya tetap aktual sebesar Rp. 40.850.000, sehingga total biaya overhead pabrik aktual selama tahun 1990 sebesar Rp. 75.250.000 Kemudian biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada

produk dalam tahun 1990 hanya Rp. 66.930.000. Dengan demikian terdapat selisih diantara keduanya sebesar Rp. 8.320.000, Data-data ini merupakan dasar bagi analisis varians dan pengendalian biaya oleh pihak manajemen.

4.1.4. Analisis Varians (Kekurangan Pembebanan)

Analisis selisih atau analisis varians ini perlu dilakukan karena merupakan sumber informasi penting bagi pihak manajemen untuk mengendalikan dan menilai efisiensi operasi pemakaian produksi. Untuk menganalisis kekurangan pembebanan biaya overhead pabrik diatas, penyusun menggunakan macam analisis selisih. Kedua macam analisis tersebut adalah selisih anggaran (budget variance dan selisih kapasitas (Idle capacity variance).

Berdasarkan data sebelumnya, pada tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi mengalami kekurangan pembebanan biaya overhead sebesar Rp. 8.320.000 kekurangan tersebut dapat dipecahkan ke dalam metode dua macam selisih (variance) sebagai berikut :

Selisih Anggaran

Seperti yang telah dijelaskan dalam bab 2 bahwa selisih anggaran (budget/spending variance) merupakan perbedaan antara biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut budget. Pada hakekatnya selisih budget ini berhubungan erat dengan biaya overhead variabel.

Dengan menggunakan data-data yang telah diuraikan diatas, selisih budget yang terjadi pada Perusahaan Bata Merah Mersi dalam tahun 1990 dapat dihitung sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik aktual.....	Rp. 75.250.000
overhead pabrik tetap yang dianggarkan.....	Rp. 40.850.000
	<hr/>
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp. 34.400.000
Biaya Overhead pabrik variabel yang dibebankan (3.000.000 x Rp. 9,54)....	Rp. 28.632.000
	<hr/>
Selisih budget	Rp. 5.768.000
	<hr/> <hr/>

Selisih Kapasitas (Idle Capacity Variance)

Selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead tetap yang di anggarkan dengan biaya overhead pabrik tetap yang akan dibebankan kepada

produk. Dengan menggunakan data yang telah diuraikan di atas. Selisih kapasitas yang terjadi pada Perusahaan Bata Merah Mersi untuk tahun 1990 dapat dihitung sebagai berikut :

Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan	Rp. 40.850.000
Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk (3.000.000 x Rp. 12.76)	Rp. 38.298.000
	<hr/>
Selisih kapasitas menganggur	Rp. 2.552.000

Selisih kapasitas dapat juga dihitung dengan menggunakan metode berikut :

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai ..	3.000.000 unit
Kapasitas yang dianggarkan	3.200.000 unit
	<hr/>
Kapasitas yang tidak tercapai	-200.000 unit
Tarif biaya overhead pabrik tetap	Rp. 12,76
	<hr/>
Selisih kapasitas	Rp. 2.552.000
	<hr/> <hr/>

Berdasarkan pada hasil analisis di atas, penyusun dapat mengemukakan bahwa hasil kedua macam analisis selisih tersebut menunjukkan overhead pabrik yang sebenarnya lebih besar daripada yang dianggarkan/di budgetkan. Hal ini mengandung pengertian bahwa selama tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi mengalami

selisih yang merugikan, untuk selisih budget merugi sebesar Rp. 5.768.000, dan untuk selisih kapasitas yang merugi sebesar Rp. 2.552.000, sehingga semuanya menjadi Rp. 8.320.000. Data-data biaya ini merupakan informasi penting untuk pengendalian dan perencanaan produksi yang akan datang. Terjadinya selisih yang merugikan diatas tentunya disebabkan oleh faktor-faktor tertentu. Untuk itu, manajemen perlu mencari faktor penyebabnya agar tidak terulang lagi. Sehubungan dengan itu, pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi mengemukakan bahwa penyimpangan yang terjadi dalam tahun 1990 disebabkan oleh beberapa hal : pertama, kurang tepatnya taksiran biaya upah kerja langsung yang menjadi dasar pembebanan tarif biaya overhead. Hal ini terbukti dengan adanya selisih pengeluaran sebesar Rp. 5.768.000.

Penyebab kedua adalah kegiatan produksi tidak mampu mencapai satuan produk yang dianggarkan karena faktor cuaca atau musim. Satuan produk yang diperkirakan akan mencapai 3.200.000 unit, ternyata hanya mencapai 3.000.000 unit. Jadi 200.000 unit bata lagi yang tidak tercapai. Hal ini mengakibatkan terjadi penyimpangan atau selisih kapasitas sebesar Rp. 2.552.000. Dengan menggunakan informasi-informasi diatas, untuk masa datang pihak manajemen Perusahaan

Bata Merah Mersi dapat menyusun taksiran biaya overhead pabrik yang mendekati biaya overhead pabrik sebenarnya. Selain itu, pihak manajer dapat meningkatkan produktivitas kerja sehingga mampu memproduksi sesuai dengan anggaran.

Dengan menggunakan informasi di atas untuk masa yang akan datang perusahaan dapat menyusun taksiran biaya overhead pabrik yang mendekati biaya overhead yang sesungguhnya. Untuk menyusun taksiran overhead yang mendekati pada biaya overhead yang sesungguhnya, perusahaan membuat program pengendalian untuk menekan terjadinya varian biaya overhead yang merugikan seperti yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya, dan juga pengendalian terhadap biaya bahan dan upah langsung.

4.1.5. Pelaksanaan Pengendalian Biaya Overhead Pabrik Pada Perusahaan Bata Merah Mersi

Didalam setiap perusahaan masalah pengendalian di dalam biaya produksi merupakan hal yang sangat penting didalam meminimalkan biaya yang seefisien mungkin terhadap biaya yang di keluarkan pada produk yang di hasilkan. Pengendalian biaya produksi ini terdiri dari pengendalian atas biaya bahan langsung, upah langsung, dan biaya overhead. Dalam

pembahasan ini penyusun akan menguraikan tentang pengendalian biaya produksi yang dilakukan oleh perusahaan Bata Merah Mersi.

Kegiatan Pengendalian Biaya Overhead

Kegiatan dari pelaksanaan pengendalian biaya overhead ini terdiri dari:

a. Pemilihan terhadap kayu bakar yang dipakai

Kegiatan ini dilakukan dengan cara memilih kayu bakar yang awet dalam proses pembakaran bata dan memilih harga yang lebih murah.

b. Pengawasan dalam proses produksi

Pengawasan ini dilakukan terhadap proses produksi, pembuatan bentengan, proses pembakaran, dan pengangkutan. Hal ini bertujuan untuk menghindari terjadinya kerusakan bata yang lebih banyak, kerusakan pembuatan bentengan bata, kerusakan dalam pembakaran, dan untuk mencapai tingkat produksi yang ditargetkan.

c. Pemeriksaan dan reparasi mesin

Kegiatan ini dilakukan dengan cara memeriksa secara intensif pada kondisi mesin setelah beroperasi, dan memperbaiki sedini mungkin bila terjadi kerusakan sebelum kondisinya lebih parah

lagi, juga mencegah terjadinya pemborosan akan pemakaian bahan bakar, Kediatan ini bertujuan untuk mengendalikan terjadinya pengeluaran biaya solar yang lebih besar. dan mengendalikan pengeluaran biaya untuk anggaran pemeliharaan mesin.

Pengendalian Bahan

Kegiatan dari pengendalian biaya bahan langsung terdiri dari :

1. Menyediakan bahan dan suku cadang yang dibutuhkan bagi operasi yang efisien dan lancar.
2. Menyediakan cukup banyak persediaan dalam periode kekurangan pasokan (musiman, siklus, atau pemogokan), dan dapat mengantisipasi perubahan harga.
3. Menyiapkan bahan dengan waktu dan biaya penanganan yang minimum serta melindunginya dari kebakaran, pencurian, dan kerusakan selama bahan tersebut ditangani.
4. Mengusahakan agar jumlah persediaan yang tidak terpakai, berlebih, atau yang usang sekecil mungkin dengan melaporkan perubahan produk secara sistematis, di mana perubahan tersebut mungkin akan mempengaruhi bahan suku cadang.
5. Menjamin kememadaian persediaan bagi pengiriman yang tepat waktu kepada pelanggan.

6. Menjaga agar jumlah modal yang diinvestasikan dalam persediaan berada pada tingkat yang konsisten dengan kebutuhan operasi dan rencana manajemen.

Pengendalian Biaya Upah Langsung

Kegiatan ini terdiri dari :

1. Prosedur penerimaan pegawai baru, pelatihan, penyusunan uraian tugas dan evaluasi kerja.
2. Menyusun daftar operasi yang spesifik yang mudah dipahami.

Hal ini penting artinya untuk menjamin agar pekerjaan bisa diselesaikan dalam waktu yang ditentukan dengan menggunakan bahan yang disediakan

3. Menyusun jadwal produksi yang dipersiapkan dengan menggunakan standar kerja.

Dengan menggunakan metode perhitungan biaya overhead seperti yang dilakukan pada tahun 1990, maka dihasilkan data-data untuk tahun 1991 - 1995 adalah sebagai berikut :

Tabel IV - 3
**PERKEMBANGAN UNIT PRODUKSI BIAYA OVERHEAD
 STANDAR, OVERHEAD AKTUAL DAN VARIAN
 PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI TAHUN 1990 - 1995**

Tahun	Unit Produksi (unit)	Biaya Overhead yang dibebankan	Biaya Overhead Aktual (Rp)	Varian (Rp)
1990	3.000.000	66.930.000	75.250.000	(8.320.000)
1991	3.150.000	70.276.000	75.376.000	(5.100.000)
1992	3.200.000	71.392.000	75.592.000	(4.200.000)
1993	3.300.000	73.623.000	76.832.000	(3.200.000)
1994	3.300.000	73.623.000	76.923.000	(3.300.000)
1995	3.350.000	74.738.000	76.888.000	(2.150.000)

Dari tabel IV - 3 di atas terlihat bahwa penurunan yang terjadi pada jumlah varian merugikan disebabkan karena adanya perubahan biaya overhead aktual dan penyesuaian biaya overhead yang dibebankan. Pengendalian biaya overhead yang dilakukan perusahaan adalah dengan pengendalian pada biaya overhead aktual, yaitu dengan penurunan biaya overhead per unit, sehingga biaya overhead aktual berubah secara proporsional dengan jumlah unit produksi.

Dengan dilaksanakannya pengendalian akan biaya produksi diharapkan dapat menekan biaya produksi yang dikeluarkan untuk masa yang akan datang. Untuk mengetahui seberapa jauh peranan biaya overhead dan biaya utama/prime cost (biaya bahan dan upah langsung) terhadap peningkatan laba. Akan dianalisa pada pembahasan berikut dengan menggunakan analisa statistik (regresi korelasi berganda).

4.2. DATA DAN INTERPRETASI HASIL

Untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh pengendalian biaya overhead dan biaya utama terhadap peningkatan laba kotor, dipergunakan model analisis regresi berganda, yaitu bentuk persamaan statistik yang dipergunakan untuk menyelidiki hubungan yang terjadi antara satu variabel tidak bebas/ dependent variabel Y (tingkat laba kotor) dengan variabel lain yang bebas independent variabel X_1 (biaya overhead), X_2 (biaya utama) Adapun rumus yang dipergunakan adalah sebagai berikut :

$$Y = a + B_1X_1 + B_2X_2 + e$$

Dimana :

Y = Peningkatan laba kotor (variabel dependent)

a = Konstanta bebas yang menunjukkan nilai Y jika X_1 dan $X_2 = 0$

B_1 = Koefisien regresi berganda yang merupakan pengaruh X_1 terhadap Y, jika X_2 konstan

B_2 = Koefisien regresi berganda yang merupakan pengaruh X_2 terhadap Y, jika X_1 konstan

X_1 = Biaya overhead

X_2 = Biaya utama

e = Error (kesalahan pengganggu), yang fungsinya menampung setiap kesalahan yang

disebabkan karena adanya faktor- faktor lain mempengaruhi Y, sehingga menyebabkan tidak tepatnya suatu peramalan atau suatu perkiraan. Dan kesalahan pengganggu ini tidak dimasukkan ke dalam persamaan regresi.

Media kuadrat minimum dapat diberikan guna mencari koefisien regresi berganda a, B₁, B₂ yang disebut dengan persamaan normal :

1. $\Sigma Y = na + B_1 \Sigma X_1 + B_2 \Sigma X_2$
2. $\Sigma YX_1 = a \Sigma X_1 + B_1 \Sigma X_1^2 + B_2 \Sigma X_1 X_2$
3. $\Sigma YX_2 = a \Sigma X_2 + B_1 \Sigma X_1 X_2 + B_2 \Sigma X_2^2$

Dimana akan diperoleh :

$$B_1 = \frac{(\Sigma X_1 Y_i \cdot \Sigma X_2^2) - (\Sigma X_2 Y_i \cdot \Sigma X_1 X_2)}{\Sigma X_1^2 \cdot \Sigma X_2^2 - \Sigma X_1 X_2}$$

$$B_2 = \frac{(\Sigma X_2 Y_i \cdot \Sigma X_1^2) - (\Sigma X_1 Y_i \cdot \Sigma X_1 X_2)}{\Sigma X_1^2 \cdot \Sigma X_2 - \Sigma X_1 X_2^2}$$

$$a = Y - B_1 \Sigma X_1 - B_2 \Sigma X_2$$

Untuk mengetahui seberapa kuatnya antara variabel yang terdapat dalam persamaan regresi berganda tersebut, maka dapat di tentukan dengan mencari nilai koefisien korelasi (r). Koefisien korelasi (r) dapat di anggap sebagai pengukuran yang berguna tentang hubungan antara X dan Y. Adapun rummus koefisien korelasi adalah sebagai berikut :

1. Koefisien korelasi sederhana

Adalah koefisien nilai untuk mengukur kuatnya hubungan antara dua variabel X dan Y.

a. Koefisien korelasi sederhana antara Y dengan X_1

$$r_{xi} = \frac{\Sigma X_1 Y_i}{\sqrt{\Sigma X_1^2} \cdot \sqrt{\Sigma Y_i^2}}$$

b. Koefisien korelasi sederhana antara Y dengan X_2

$$r_{xi} = \frac{\Sigma X_2 Y_i}{\sqrt{\Sigma X_1^2} \cdot \sqrt{\Sigma Y_i^2}}$$

- c. Koefisien korelasi sederhana antara X_1 dengan X_2

$$r_{X_1 X_2} = \frac{\Sigma X_1 X_2}{\sqrt{\Sigma X_1^2} \cdot \sqrt{\Sigma Y_i^2}}$$

2. Koefisien Korelasi Parsial

Yaitu yang mengukur secara terpisah dampak variabel independen X_1 atau X_2 terhadap variabel dependen Y . Adapun rumus koefisien korelasi adalah :

- a. Dampak X_1 terhadap Y dengan asumsi X_2 konstan

$$r_{X_1 \cdot Y} = \frac{r_{X_1 Y} - r_{X_2 Y} r_{X_1 X_2}}{\sqrt{1 - r_{X_2 Y}^2} \sqrt{1 - r_{X_1 X_2}^2}}$$

- b. Dampak X_2 terhadap Y dengan asumsi X_1 konstan

$$r_{X_2 \cdot X} = \frac{r_{X_2 Y} - r_{X_1 Y} r_{X_1 X_2}}{\sqrt{1 - r_{X_1 Y}^2} \sqrt{1 - r_{X_1 X_2}^2}}$$

dimana :

$r_{X_1Y.X_2}$ = Koefisien korelasi parsial antara Y dengan X_1 , dimana Y dan X_1 sudah bebas dari pengaruh X_2 (konstan)

$r_{X_2Y.X_1}$ = Koefisien korelasi parsial antara Y dengan X_2 , dimana Y dan X_2 sudah bebas dari pengaruh X_1 (konstan).

r_{YX_1} = Koefisien korelasi sederhana linier antara dua variabel Y dan X_1

r_{YX_2} = Koefisien korelasi antara Y dan X_2 .

$r_{X_1X_2}$ = Koefisien korelasi antara X_1 dan X_2 .

3. Koefisien Korelasi Linier Berganda

Koefisien korelasi linier berganda ini berguna untuk mengetahui hubungan antara variabel Y dengan variabel X_1 dan X_2 secara bersamaan.

$$r = \sqrt{\frac{B_1 \sum X_1 Y_i + B_2 \sum X_2 Y_i}{\sum Y_i^2}}$$

4. Koefisien Determinasi linier Berganda

Koefisien ini digunakan untuk mengukur besarnya sumbangan (share) dari variabel X1 dan X2 terhadap perubahan variabel Y.

$$r = \frac{B_1 \sum X_1 Y_i + B_2 \sum X_2 Y_i}{\sum Y_i^2}$$

Pada hakekatnya nilai r dapat bervariasi dari -1 melalui 0 hingga +1.

- jika $r = -1$ atau mendekati -1 , maka korelasinya dikatakan sangat kuat dan negatif.
- Jika $r = 0$ atau mendekati 0, maka hubungan antara variabel X dan Y sangat lemah atau tidak terdapat hubungan sama sekali.
- Jika $r = +1$ atau mendekati $+1$, maka hubungan variabel X dan Y dikatakan positif dan sangat kuat sekali.

Koefisien korelasi memiliki arti yang sangat khas. Bila r positif maka korelasi bersifat searah atau kenaikan/penurunan nilai X terjadi bersama-sama dengan kenaikan/penurunan nilai Y. sebaliknya, bila r negatif, kenaikan nilai X terjadi bersama sama penurunan nilai Y demikian pula sebaliknya.

Setelah didapat persamaan regresi berganda, perlu diukur tingkat ketelitian atau ketepatan suatu perkiraan, hal ini karena perkiraan B_1, B_2 akan bervariasi dari sampel ke sampel. jadi mempunyai standar deviasi yang di sebut standard error of estimate yang merupakan akar varian dari perkiraan tersebut. makin kecil standar error suatu perkiraan, makin tinggi tingkat ketelitian tersebut. Adapun rumus standard of estimate adalah sebagai berikut :

$$S_{Y.X_1X_2} = \sqrt{\frac{\Sigma Y^2 - [B_1 (\Sigma YX_1) + (\Sigma YX_2)]}{n - m}}$$

dimana :

ΣY^2 = Variasi total dari variabel dependen Y

n = Jumlah pasangan observasi

m = Jumlah konstanta dalam persamaan

Selanjutnya, untuk melakukan pendugaan parameter koefisien regresi berganda B_1 dan B_2 membutuhkan hasil ukuran kesalahan duga standar bagi penduga B_1 dan B_2 . Kesalahan duga standar sedemikian itu dapat di berikan sebagai berikut :

a. Mengukur kesalahan duga standar bagi penduga

B_1

$$S_{B1} = \frac{S_{Y.X1X2}}{\sqrt{(\sum X_1^2 - n X_1^2) (1 - r_{X1X2}^2)}}$$

b. Mengukur kesalahan duga standar bagi penduga

B_2

$$S_{B2} = \frac{S_{Y.X1X2}}{\sqrt{(\sum X_2^2 - n X_2^2) (1 - r_{X1X2}^2)}}$$

Langkah terakhir dalam analisa regresi berganda dan korelasi adalah mengadakan suatu pengujian hipotesa untuk melihat apakah biaya overhead pabrik dan prime cost mempunyai pengaruh terhadap laba kotor dapat diterima atau ditolak. Perumusan hipotesa akan diuji diberi simbol H_0 dan H_1 sebagai hipotesa alternatif.

Adapun perumusan hipotesa tersebut adalah sebagai berikut :

1. $H_0 : B_0 = B_1 = B_2 = 0$

Berarti tidak ada hubungan antara biaya overhead dan prime cost dengan laba kotor.

2. $H_0 : B_0 = B_1 = B_2 = 0$

Berarti ada hubungan antara biaya overhead dan prime cost terhadap laba kotor.

Sebagai dasar pengambilan keputusan, dilakukan pengujian distribusi Fischer (F) untuk menghitung F tabel dengan $F\alpha (k - 1) (n - k)$ dimana k adalah jumlah parameter dan n adalah jumlah pasangan data. Apabila ternyata nilai F rasio lebih besar dari F tabel maka H_0 harus kita tolak, H_1 diterima yang berarti ada hubungan antara biaya overhead pabrik dan prime cost terhadap tingkat laba kotor.

Adapun tingkat keyakinan/Level of Significant (α) yang dipergunakan adalah sebesar 5%, jadi keputusan untuk menolak H_0 mempunyai tingkat keyakinan sebesar 95%, yang berarti kita mentolerir kesalahan sebesar 5%.

Berikut ini akan disajikan data laba kotor, biaya overhead aktual dan data prime cost Perusahaan Bata Merah Mersi dari tahun 1990 sampai dengan tahun 1995.

Tabel IV - 4
 PERKEMBANGAN BIAYA OVERHEAD, PRIME COST
 DAN LABA KOTOR 1990 - 1995
 PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI

Tahun	Unit Produksi (unit)	Biaya Overhead Aktual (Rp)	Prime Cost Aktual (Rp)	Laba Kotor (Rp)
1990	3.000.000	75.250.000	60.000.000	120.981.000
1991	3.150.000	75.376.000	63.000.000	129.508.000
1992	3.200.000	75.592.000	64.000.000	139.677.000
1993	3.300.000	76.832.000	66.000.000	147.293.000
1994	3.300.000	76.923.000	66.000.000	147.462.000
1995	3.350.000	76.888.000	67.000.000	153.112.000

Data laba kotor yang disajikan pada tabel di atas merupakan pengurangan dari unit produksi yang terjual dengan harga pokok penjualan.

Data biaya overhead aktual diperoleh penyusun berdasarkan hasil perhitungan varian biaya overhead ditambah dengan biaya yang dibebankan pada produk.

Data biaya utama atau prime cost merupakan gabungan dari biaya bahan langsung dan upah langsung yang diperoleh penulis dari perusahaan Bata Merah Mersi. Dengan demikian data-data yang diperlukan untuk pengujian analisa statistik dapat dilihat pada tabel IV - 4 tersebut di atas.

Berdasarkan pada hasil perhitungan dari data-data tersebut diatas , maka didapat persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$Y = -372.834.000, + 5.327.000X_1 + 1.673.000X_2$$

Persamaan tersebut dapat diartikan sebagai berikut :

$$B_0 = -372.834.000$$

Artinya, jika tidak ada biaya overhead dan biaya utama maka tingkat laba yang terjadi adalah rugi sebesar 372.834.000. Tanda negatif berarti korelasinya bersifat berlawanan dengan kenaikan atau penurunan biaya overhead dan biaya konversi.

$$B_1 = 5.327.000$$

Artinya, apabila biaya overhead meningkat sebesar satu satuan, sedangkan biaya konversi dianggap konstan, maka tingkat laba menurun sebesar 5.327.000. Tanda positif menunjukkan adanya hubungan yang bersifat berlawanan dengan kenaikan atau penurunan tingkat laba.

$$B_2 = 1.673.000$$

Artinya apabila biaya overhead dianggap tetap, maka tingkat biaya utama naik satu satuan maka tingkat laba menurun sebesar Rp. 1.673.000 Tanda positif menunjukkan korelasi yang bersifat berlawanan dengan kenaikan atau penurunan tingkat laba.

Kesalahan taksir dalam penentuan garis regresi berganda atau standard error of estimate adalah sebesar 9.008.000 yang berarti garis selisih

taksirnya jauh dengan garis regresinya. Sedangkan kesalahan baku untuk X_1 (biaya overhead) adalah sebesar 5.117.000 dan X_2 (tingkat biaya utama) sebesar 249.000. Makin kecil kesalahan baku penduga, maka makin baik (makin teliti) penduga tersebut.

Untuk melihat pengaruh biaya overhead terhadap tingkat laba digunakan korelasi parsial. Dari hasil perhitungan, diperoleh $r_{12,3} = 0,51$ atau 51 % dengan asumsi tingkat biaya konversi konstan.

Sedangkan korelasi parsial untuk tingkat biaya utama adalah sebesar 0,53 atau sebesar 53 % yang berarti bahwa besarnya tingkat biaya konversi terhadap tingkat laba sebesar 53 % dengan asumsi variabel biaya overhead adalah konstan.

Selanjutnya, untuk melihat kuat atau tidaknya hubungan variabel tingkat laba terhadap variabel biaya overhead dan biaya utama yang diberikan, yaitu dengan menggunakan analisa koefisien korelasi linear berganda (r) = 0,82 atau sebesar 82 % artinya terdapat hubungan yang kuat dan positif antara tingkat laba dengan biaya overhead dan biaya konversi.

Untuk mengetahui pengendalian biaya overhead dan biaya utama terhadap tingkat laba dapat diperoleh dengan mengkuadratkan r . Sehingga hasilnya adalah

$r^2 = 0,6724$ yang berarti naik turunnya tingkat laba disebabkan oleh biaya overhead dan biaya utama sebesar 67,24 %, sedangkan sisanya sebesar 32,76% dipengaruhi oleh faktor lain.

Pengujian Hipotesa Regresi Linear Berganda

Langkah terakhir untuk mengetahui sampai sejauh mana hubungan antara biaya overhead dan biaya utama terhadap tingkat laba, maka digunakan uji hipotesa.

Adapun perumusan uji hipotesa tersebut adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} F_{\text{tabel}} &= 0,05 (k - 1) (n - k) \\ &= 0,05 (3 - 1) (6 - 3) \\ &= 0,05 \cdot 2 \cdot 3 \\ &= 9,55 \end{aligned}$$

$$F_{\text{rasio}} = 20,79$$

Dari perhitungan uji hipotesa tersebut diatas dapat diambil kesimpulan bahwa nilai F_{rasio} sebesar 20,5. Sedangkan dengan melihat F_{tabel} pada baris ke 2 kolom 3 sebesar 9,55. Dengan demikian bahwa $(20,79 > 9,55)$, berarti H_0 diterima. Jadi berdasarkan uji hipotesa dengan derajat kebebasan 95 % menyatakan bahwa antara variabel X_1, X_2 dengan Y atau biaya overhead dan biaya utama dengan tingkat laba pada Perusahaan Bata Merah Mersi memiliki hubungan yang kuat dengan peningkatan laba kotor.

4.3. Peranan Tarif Biaya Overhead Dalam Usaha Untuk Memudahkan Pengendalian Biaya Produk Pada Perusahaan Bata Merah Mersi.

Manajemen sebagai pengatur dan pengelola perusahaan hendaknya mampu mengatur dan mengelola jalannya perusahaan. Salah satu pusat perhatian yang perlu diatur dan dikelola dengan profesional oleh manajemen perusahaan adalah hal-hal tentang biaya produksi dan permasalahannya. Masalah biaya produksi ini akan berhubungan erat dengan penetapan harga pokok penjualan serta nilai jual produk di pasaran. Untuk itu, Perusahaan Bata Merah Mersi pun melakukan beberapa kebijaksanaan, yaitu menetapkan tarif biaya overhead dimuka.

Seperti yang telah dijelaskan pada bagian-bagian sebelumnya, biaya overhead ini tidak dapat secara mudah dibebankan langsung pada suatu produk. Untuk memudahkan pengendalian biaya selanjutnya, biaya overhead pabrik dibebankan dengan menggunakan tarif overhead pabrik yang ditetapkan sebelumnya. Atas dasar ini, untuk tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi menetapkan terlebih dahulu tarif biaya overhead pabrik yang akan dipergunakan sepanjang tahun. Sebagai mana halnya telah diuraikan pada bagian sebelumnya bahwa perusahaan ini menetapkan tarif biaya overhead pabrik sebesar Rp. 22,31 per unit produk. Satuan produk yang diharapkan dapat diproduksi sebanyak 3.200.000 unit bata. Tarif sebesar Rp. 22,31 terbagi atas biaya tetap sebesar Rp. 12,76 dan biaya variabel Rp. 9,54.

pada periode tahun 1990 akan dapat di kendalikan,akhirnya pengendalian biaya produksi pada akhir periode yang akan datang lebih mudah diantisipasi.

Melalui penentuan tarif biaya overhead pabrik ini,pada akhir periode produksi tertentu pihak perusahaan akan mudah menghitung jumlah biaya overhead yang di bebaskan ke produk.Dalam upaya pengendalian biaya produksi,maka dicari selisih antara biaya overhead pabrik yang di bebaskan dengan biaya yang sebenarnya. Seperti yang telah diuraikan di atas, untuk tahun anggaran 1990 perusahaan mengalami kekurangan pembebanan sebesar Rp. 8.320.000 Dalam upaya pengendalian biaya produksi khususnya biaya overhead pabrik, selisih ini tidak boleh dibiarkan tetapi harus di teliti dan selanjutnya di analisis sebab-sebabnya seperti yang telah di lakukan diatas,kemudian kekurangan pembebanan itu perlu dialokasikan dengan tepat,perusahaan menutup kekurangan pembebanan tersebut ke perhitungan harga pokok penjualan periode 31 Desember 1990.

Berdasarkan uraian-uraian diatas jelas bahwa penetapan tarif biaya overhead terlebih dahulu dapat mempermudah dilakukan pengendalian biaya produk dan memberikan data atau informasi kepada manajemen untuk perencanaan biaya serta efisiensi biaya pada masa-masa yang akan datang.



BAB V

R A N G K U M A N

Seperti kita ketahui, kebutuhan akan bahan bangunan merupakan suatu kebutuhan pokok yang tidak dapat dihindari. Hal ini disebabkan semakin berkembangnya perusahaan-perusahaan pengembang atau developer yang khususnya berdiri dalam proyek pembangunan.

Diantara perusahaan yang bergerak dalam proyek pembangunan adalah perusahaan bata. Bata yang diproduksi perusahaan bata hendaknya merupakan bata merah yang berkualitas baik. Bata dengan kualitas yang baik antara lain disebabkan oleh karena proses pembuatan bata tersebut sudah menggunakan teknologi yang agak maju, yaitu dengan digunakan mesin pemrosesan bata, sehingga dengan keadaan yang demikian perusahaan mampu menghadapi pesaing-pesaingnya.

Didalam proses pembuatan bata, tidak terlepas dari biaya-biaya yang berhubungan dengan pembuatan bata tersebut, diantaranya biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead. Disini penulis akan menekankan pada biaya overhead saja untuk dapat memudahkan dalam pengendalian biaya produk.

Biaya overhead pada umumnya diartikan sebagai bahan pembantu, upah tidak langsung, dan biaya-biaya pabrik lainnya yang tidak dapat dijatahkan atau dibebankan langsung pada suatu pekerjaan, hasil produksi atau objek biaya tertentu lainnya seperti kontrak-kontrak pemerintah. Menurut

Drs. Mulyadi, Ak. dalam bukunya Akuntansi biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya menjelaskan bahwa yang dimaksud biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

Biaya overhead mempunyai dua sifat yang harus dipertimbangkan jika akan dibebankan secara adil kepada barang-barang hasil produksinya. Sifat-sifat ini menyangkut hubungan khusus dari biaya overhead dengan hasil produksi itu sendiri dan jumlah volume produksi. Kedua sifat tersebut adalah jumlah biaya overhead yang ditentukan akan tetap konstan, walaupun ada perubahan dalam volume produksi, sedangkan biaya overhead yang ditentukan untuk setiap unit hasil produksi berbeda sebagai kebalikan dengan volume produksi dan biaya semi variabel berubah, akan tetapi tidak sebanding dengan satuan produk, dan akhirnya hanya biaya variabel yang berubah-ubah sebanding dengan jumlah hasil produksi.

Penentuan dasar yang tepat untuk membebankan biaya overhead pabrik merupakan langkah yang sangat penting dalam menentukan tarif overhead pabrik. Dalam hal ini, dasar yang dipilih hendaknya mempunyai hubungan yang erat dengan fungsi yang dinyatakan oleh biaya overhead pabrik yang dibebankan.

Seperti yang telah dikemukakan di atas, pada dasarnya overhead merupakan bagian dari biaya produk, dengan demikian penetapan biaya overhead pabrik akan berpengaruh langsung

terhadap perhitungan biaya produk, harga pokok penjualan dan perhitungan laba sementara, sehingga penentuan tarif biaya overhead akan mempermudah pengalokasian biaya produk.

Perusahaan Bata merah Mersi mulai berdiri sejak tahun 1973 yang didirikan oleh Bapak H. Ito Sasmita. Perusahaan ini merupakan perusahaan pertama yang membuat bata di daerah Leuwisadeng, Kecamatan Leuwiliang, Kabupaten Bogor. Selama dua tahun sejak berdiri perusahaan "Bata Merah Mersi" ini banyak menghadapi kendala-kendala, misalnya teknik pembuatan batu bata, pemasaran, dan lain-lain. Kendala-kendala ini lahir karena banyak faktor yang belum dikuasai, seperti belum berpengalaman memproduksi bata, kurang pengetahuan tentang pemasaran (marketing), sulit mendapatkan dana modal usaha, dan faktor lainnya. Pada waktu itu belum dikenal adanya mesin pembuat bata. Dengan demikian, proses produksi bata masih bersifat tradisional, yaitu dengan menggunakan cetakan bata yang sederhana. Faktor lain sangat berpengaruh terhadap perkembangan perusahaan tersebut ialah kondisi bahan baku (tanah) yang kurang baik mutu atau kualitasnya.

Dalam upaya memperlancar usaha, pada tahun 1985 perusahaan "Bata Merah Mersi" mendaftarkan izin usahanya kepada pemerintah melalui Departemen Perindustrian dan mendapat surat izin usaha yang bernomor 503.545/SK.B333/PEMB/H.O/1985.

Dari tahun ke tahun Perusahaan Bata Merah Mersi terus mengalami perkembangan. Hal ini terbukti dengan meningkatnya

total rugi/laba dan assets perusahaan, terutama peningkatan total laba. Pada tahun 1990 total laba yang diperoleh mencapai Rp. 46.373.000, dan tahun 1991 mencapai Rp.51.569.000. Angka-angka itu menunjukkan bahwa perolehan laba tahun 1991 mengalami peningkatan sebesar 10,07 % dari tahun sebelumnya. Total laba yang diperoleh tahun 1992 mencapai Rp. 58.295.000 hal ini berarti perolehan laba mengalami peningkatan sebesar 11,5 % dibandingkan tahun 1991. Untuk tahun 1993 total laba yang di peroleh sebesar Rp 61.907.000, perolehan laba meningkat dari tahun 1992 sebesar 5,8 % tahun 1994 total laba yang diperoleh 79.284.000, perolehan laba meningkat sebesar 21,9% dari laba tahun 1993 dan untuk tahun 1995 perolehan laba sebesar 65.671.000 disini terjadi penurunan perolehan laba sebesar 17,2% hal ini dikarenakan persentase jumlah penjualan bata yang meningkat sedikit dari tahun 1994 sebesar 1,5%.

Peningkatan perolehan laba dalam lima tahun tersebut diatas didorong oleh kemampuan produksi dan pengendalian atas biaya produksi serta peningkatan volume penjualan dari setiap tahunnya.

Dalam lima tahun terakhir, perusahaan Bata Merah Mersi rata-rata mampu memproduksi sebanyak 3.200.000 unit per tahun dengan harga jual dipasaran sebesar Rp. 90,- . Selain itu, biaya produksi tidak mengalami kenaikan yaitu sebesar Rp.42,31,- dan komponen-komponen harga pokok penjualan yang lainnya cenderung konstan dan dapat ditekan

sehingga perusahaan terus mampu meningkatkan asset dan perolehan laba dari tahun ke tahun.

Perusahaan Bata Merah Mersi menggunakan sistem tarif overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu. Dalam sistem ini, biaya overhead pabrik yang ditentukan terlebih dahulu berdasarkan suatu perkiraan biaya. Jumlah biaya overhead yang diperkirakan ini kemudian dikaitkan dengan taksiran satuan produk, jam kerja mesin, atau dasar lainnya, kemudian dinyatakan dalam suatu tarif. Pembebanan biaya overhead pabrik ke produk dapat dilakukan dengan cara mengalikan dasar pembebanan aktual (satuan produk, jam kerja mesin, atau yang lainnya) dengan tarif yang telah ditetapkan sebelumnya. Sistem penentuan tarif biaya overhead seperti ini merupakan alternatif terbaik untuk menghitung biaya overhead pabrik dengan cepat guna memenuhi kebutuhan manajemen.

Berdasarkan hasil studi dokumentasi dan wawancara dengan pihak pimpinan perusahaan Bata Merah Mersi, maka peneliti dapat mengetahui bahwa dasar pembebanan biaya overhead yang dipergunakan adalah Satuan Produk. Dasar pembebanan dipilih oleh pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi karena dianggap metode yang paling sederhana. Selain itu, dasar satuan produk pun merupakan dasar pembebanan yang langsung membebankan biaya overhead pabrik ke produk. Oleh karena itu, pimpinan perusahaan Bata Merah Mersi menggunakan dasar satuan produk untuk pembebanan biaya

overhead pabrik.

Selama tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi memperkirakan akan memproduksi bata sebanyak 3.200.000 unit bata. Jumlah ini akan menjadi dasar bagi perhitungan tarif biaya overhead pabrik perusahaan bata merah mersi untuk anggaran 1990. Taksiran ini diharapkan dapat tercapai pada tahun 1990.

Luasnya penyelidikan varians harus didasarkan pada besarnya biaya yang diperkirakan untuk melaksanakan penyelidikan tersebut dibandingkan dengan nilai manfaat yang akan diperoleh. Agar mendapat nilai yang paling tinggi varians harus diidentifikasi secepatnya dan dilaporkan sesering mungkin (tiap hari), karena makin singkat laporan dengan saat terjadinya penyimpangan makin besar kesempatan untuk mengambil tindakan pengendalian dan perbaikan. Demikian pula, varians harus dilaporkan dalam unit fisik selain dalam nilai uang.

Setiap varians yang besar, entah yang menguntungkan atau tidak harus diselidiki dan di analisis secara kritis, apakah mungkin pelaksanaan kerja telah menyimpang dari standar atau apakah standar itu sendiri yang salah atau mungkin standarnya sudah tidak mutakhir lagi.

Varians overhead pabrik berkaitan dengan overhead variabel dan overhead tetap. Metode perhitungan varians yang telah dibahas memisahkan varians pengeluaran, varians kapasitas menganggur dan varians efisiensi merupakan ukuran

dari tingkat penggunaan kapasitas. Varian kapasitas mengang-
gur sebesar Rp. 2.552.000, merupakan tanggung jawab dari
manajer produksi.

Informasi hasil analisis varian tersebut merupakan informasi yang penting bagi pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi. Atas dasar tersebut, pihak manajemen perusahaan dapat membuat taksiran biaya overhead pabrik yang lebih mendekati biaya sesungguhnya. Disamping itu, pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi dapat menentukan dasar pembebanan yang lebih realistis. Dengan metode seperti ini akan dapat ditentukan tarif biaya overhead pabrik yang lebih tepat dari pada tahun 1990. Selain itu pihak manajemen perusahaan hendaknya mampu meningkatkan produktivitas dan efisiensi produksi. Dengan demikian, perusahaan pada tahun yang akan datang dapat mengoptimalkan kapasitas produksi yang ada, seperti kapasitas merugikan sebesar Rp. 5.768.000. pada periode tahun 1990 akan dapat di kendalikan, akhirnya pengendalian biaya produksi pada akhir periode yang akan datang lebih mudah diantisipasi.



BAB VI

KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

6.1. Kesimpulan

Dari penelitian yang dilakukan oleh penulis pada Perusahaan Bata Merah Mersi dengan mengambil judul Peranan Tarif Biaya Overhead Dalam Usaha Untuk Memudahkan Pengendalian Biaya Produk, dan berdasarkan hasil perhitungan serta analisa permasalahan tersebut, maka penulis dapat menyimpulkan :

1. Perusahaan Bata Merah Mersi adalah perusahaan yang memproduksi bata merah dengan kualitas yang baik dan memenuhi standard yang diinginkan konsumen. Perusahaan ini berlokasi di Desa Leuwisadeng Kecamatan Leuwiliang Kabupaten Bogor dengan surat izin usaha dari Departemen Perindustrian nomor 503.545/SK.B333/H.O/1985.
2. Penentuan tarif biaya overhead yang dilakukan Perusahaan Bata Merah Mersi adalah dengan menggunakan sistem tarif overhead yang ditentukan terlebih dahulu, dimana dalam sistem ini penentuan overhead didasarkan pada perkiraan biaya yang kemudian dikaitkan dengan taksiran satuan produk. Dasar pembebanan biaya overhead yang dipergunakan adalah jumlah unit produksi. Perkiraan produksi bata tahun 1990 adalah sebesar 3.200.000 unit, tahun 1991 sebesar 3.300.000 unit, tahun 1992 sebesar 3.450.000 unit, tahun 1993 sebesar 3.600.000 unit, tahun 1994

sebesar 3.800.000 unit dan untuk tahun 1995 adalah sebesar 4.000.000 unit. Adapun produksi yang sesungguhnya untuk tahun 1990 adalah sebesar 3.000.000 unit, tahun 1991 sebesar 3.150.000 unit, tahun 1992 sebesar 3.200.000 unit, tahun 1993 sebesar 3.300.000 unit, tahun 1994 sebesar 3.300.000, sedangkan untuk tahun 1995 adalah sebesar 3.350.000 unit. Biaya overhead pabrik yang dibebankan untuk produksi aktual untuk tahun 1990 adalah sebesar Rp. 66.930.000,-; untuk tahun 1991 sebesar Rp. 70.276.000,-; untuk tahun 1992 sebesar Rp. 71.392.000,-; untuk tahun 1993 adalah Rp. 73.623.000,-; untuk tahun 1994 sebesar Rp. 73.623.000,-; sedangkan tahun 1995 adalah sebesar Rp. 74.738.000,-. Sedangkan biaya overhead pabrik sesungguhnya untuk tahun 1990 adalah sebesar Rp. 75.250.000,-; untuk tahun 1991 sebesar Rp. 75.376.000,-; untuk tahun 1992 sebesar Rp. 75.592.000,-; untuk tahun 1993 adalah Rp. 76.832.000,-; untuk tahun 1994 sebesar Rp. 76.923.000,-; sedangkan tahun 1995 adalah sebesar Rp. 76.880.000,-.

3. Hasil analisa varian yang dilakukan selama tahun 1990 sampai dengan 1995 menunjukkan adanya pengendalian tarif biaya overhead, sehingga berperan dalam upaya pengendalian biaya produksi. Hal ini ditunjukkan dengan adanya penurunan varian yang merugikan (unfavorable) yaitu untuk

tahun 1990 adalah sebesar Rp. 8.320.000,-; untuk tahun 1991 sebesar Rp. 5.100.000,-; untuk tahun 1992 sebesar Rp. 4.200.000,-; untuk tahun 1993 adalah Rp. 3.200.000,-; untuk tahun 1994 sebesar Rp. 3.300.000,-; sedangkan tahun 1995 adalah sebesar Rp. 2.160.000,-.

4. Dari hasil analisa korelasi regresi berganda yang dilakukan terhadap tarif biaya overhead (X_1) dan biaya utama/prime cost (X_2) dengan laba kotor (Y) menunjukkan r sebesar 0,823 atau 82,3%, yang berarti bahwa adanya pengaruh yang kuat dari biaya overhead dan biaya utama terhadap peningkatan laba kotor. Hasil analisa ini diperkuat dengan dilakukan uji hipotesa Distribusi Fischer yang menunjukkan bahwa $F_{tabel} = 9,55$ dan $F_{rasio} = 20,79$ atau F_{tabel} lebih kecil dari F_{rasio} , dengan demikian hipotesa tersebut diterima.

6.2. Rekomendasi

Rekomendasi yang dapat penulis berikan demi perkembangan perusahaan di masa yang akan datang adalah sebagai berikut :

1. Hasil analisa varian dalam tahun 1990 sampai dengan 1995 menunjukkan adanya varian yang merugikan. Dengan demikian dalam menentukan perkiraan biaya overhead, perusahaan hendaknya menganggarkan tarif biaya overhead lebih mendekati tarif biaya overhead yang sesungguhnya, sehingga varian biaya overheadnya dapat ditekan.

2. Perusahaan hendaknya meningkatkan kapasitas produksi karena masih terdapat kapasitas menganggur yang merupakan salah satu sebab adanya varian kapasitas menganggur.

BAB VII

R I N G K A S A N

Perusahaan Bata Merah Mersi adalah perusahaan yang memproduksi bata merah berlokasi di Desa Leuwisadeng Kecamatan Leuwiliang Kabupaten Bogor. Bata merah hasil produksi Perusahaan Bata Merah Mersi merupakan bata merah berkualitas baik dan berbeda dengan bata merah perusahaan lain.

Sejalan dengan terus meningkatnya akan kebutuhan perumahan, maka sekarang ini banyak sekali tumbuh perusahaan atau developer-developer swasta yang bergerak dalam bidang perumahan. Hal ini berdampak pada permintaan akan bahan bangunan khususnya batu bata.

Dalam memenuhi permintaan pasar, perusahaan Bata Merah Mersi untuk setiap tahunnya melakukan penyesuaian-penyesuaian dengan melakukan pengembangan produksi dan diikuti dengan perubahan anggaran produksi dan anggaran biaya produksi. Hal ini berdampak pada perolehan laba yang diperoleh perusahaan.

Salah satu usaha yang dilakukan adalah pengendalian biaya overhead pabrik yang berpengaruh terhadap jumlah biaya produksi. Analisa yang dilakukan dalam upaya pengendalian ini adalah dengan melihat tarif overhead yang selanjutnya dilakukan analisa varian tarif overhead tersebut.

Dalam menentukan tarif biaya overhead, Perusahaan Bata Mersi menggunakan sistem tarif yang ditentukan terlebih dahulu. Dalam penentuan tarif ini, biaya overhead ditentukan terlebih dahulu berdasarkan suatu perkiraan biaya yang dapat dipergunakan seperti satuan produk, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja mesin. Dalam analisa terhadap Perusahaan Bata Merah Mersi dilakukan berdasarkan jumlah unit produksi.

Seperti yang telah dijelaskan pada uraian diatas bahwa untuk memperhitungkan tarif biaya overhead pabrik, harus tersedia data mengenai taksiran dasar pembebanan dan budget biaya overhead dengan berdasarkan pada data yang diperoleh dari pihak perusahaan Bata Merah Mersi bahwa untuk tahun 1990 perusahaan Bata Merah Mersi diharapkan dapat menghasilkan 3.200.000 unit bata, dengan total biaya overhead diperkirakan sebesar Rp. 71.392.000,-.

Berdasarkan data sebelumnya, pada tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi mengalami kekurangan pembebanan biaya overhead sebesar Rp. 8.320.000,-. Kekurangan tersebut dapat dipecahkan ke dalam metode dua varians yaitu varian pengeluaran (budget varians) dan varian kapasitas menganggur (idle capacity varians).

Untuk melihat peranan penentuan tarif biaya overhead pabrik dalam pengendalian biaya produk yaitu dengan melihat perbandingan varian dari suatu tahun ke tahun berikutnya.

Hasil analisa varian yang dilakukan penulis, Perusahaan Bata Merah Mersi mengalami varian merugikan (unfavorable). Terjadinya selisih yang merugikan diatas tentunya disebabkan oleh faktor-faktor tertentu. Untuk itu, manajemen perlu mencari faktor penyebabnya agar tidak terulang lagi. Sehubungan dengan itu, pihak manajemen perusahaan Bata Merah Mersi mengemukakan bahwa penyimpangan yang terjadi dalam tahun 1990 disebabkan oleh beberapa hal : pertama kurang tepatnya taksiran biaya overhead yang digunakan untuk menghitung tarif biaya overhead. Hal ini terbukti dengan adanya selisih pengeluaran sebesar Rp. 5.768.000,-. Penyebab kedua adalah kegiatan produksi tidak mampu mencapai satuan produk yang dianggarkan. Satuan produk yang diperkirakan akan mencapai 3.200.000 unit ternyata hanya mencapai 3.000.000 unit. Hal ini mengakibatkan terjadi selisih kapasitas menganggur merugikan sebesar Rp. 2.552.000,-.

Setiap varians yang besar, entah yang menguntungkan atau tidak harus diselidiki dan di analisis secara kritis, apakah mungkin pelaksanaan kerja telah menyimpang dari standar atau apakah standar itu sendiri yang salah atau mungkin standarnya sudah tidak mutakhir lagi.

Seperti yang telah dijelaskan pada bagian-bagian sebelumnya, biaya overhead ini tidak dapat secara mudah dibebankan langsung pada suatu produk. Untuk memudahkan pengendalian biaya selanjutnya, biaya overhead pabrik dibebankan dengan menggunakan tarif overhead pabrik yang

ditetapkan sebelumnya. Atas dasar ini, untuk tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi menetapkan terlebih dahulu tarif biaya overhead pabrik yang akan dipergunakan sepanjang tahun. Sebagai mana halnya telah diuraikan pada bagian sebelumnya bahwa perusahaan ini menetapkan tarif biaya overhead pabrik sebesar Rp. 22,31 per satuan produk. Satuan produk yang diharapkan dapat diproduksi sebanyak 3.200.000 unit bata. Tarif sebesar Rp. 22,31 itu terbagi atas biaya tetap sebesar Rp. 12,76 dan biaya variabel Rp. 9,54 per satuan produk.

Ternyata selama tahun 1990 Perusahaan Bata Merah Mersi hanya mampu memproduksi 3.000.000 unit bata dan hasil penjualan sebesar 2.800.000 unit bata, sedangkan biaya overhead pabrik aktual mencapai Rp. 75.250.000. Dengan demikian pada tahun 1990 perusahaan mengalami kekurangan pembebanan sebesar Rp. 8.320.000. Hasil analisis budget merugikan sebesar Rp. 5.768.000 dan selisih kapasitas merugikan sebesar Rp. 2.552.000. Berdasarkan hasil analisis tersebut penyusun dapat menyimpulkan bahwa kekurangan pembebanan tersebut disebabkan oleh kurang tepatnya taksiran biaya overhead yang digunakan untuk menghitung tarif biaya overhead dan tidak tercapainya satuan produk yang di anggarkan.

Hasil analisa varian yang dilakukan selama tahun 1990 sampai dengan 1995 menunjukkan adanya pengendalian biaya overhead, hal ini ditunjukkan dengan adanya penurunan varian

yang merugikan (unfavorable) yaitu untuk tahun 1990 adalah sebesar Rp. 8.320.000,-; untuk tahun 1991 sebesar Rp. 5.100.000,-; untuk tahun 1992 sebesar Rp. 4.200.000,-; untuk tahun 1993 adalah Rp. 3.200.000,-; untuk tahun 1994 sebesar Rp. 3.300.000,-; sedangkan tahun 1995 adalah sebesar Rp. 2.150.000,-.

Dari hasil analisa korelasi regresi berganda yang dilakukan terhadap tarif biaya overhead dan biaya utama/prime cost dengan laba kotor menunjukkan r sebesar 0,823 atau 82,3%, yang berarti bahwa adanya pengaruh yang kuat dari biaya overhead dan biaya utama terhadap peningkatan laba kotor. Hasil analisa ini diperkuat dengan dilakukan uji hipotesa Distribusi Fischer yang menunjukkan bahwa $F_{tabel} = 9,55$ dan $F_{rasio} = 20,79$ atau F_{tabel} lebih kecil dari F_{rasio} , dengan demikian hipotesa tersebut diterima.



DAFTAR PUSTAKA

1. Adolph Matz, Prof. Dr. dan Prof. Dr. Milton Usry, Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian, Jilid 1, Edisi Kedelapan, Editor Gunawan Hutauruk, MBA, Penerjemah Herman Wibowo, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1984.
2. Adolph Matz, Prof. Dr., Milton Usry, Prof. Dr., Cost Accounting Planning and Control, Eight Edition, South-Western Publishing Co., USA, 1984.
3. Agus Ahyari, Drs., Manajemen Produksi Perencanaan Sistem Produksi, Buku 1, Edisi Keempat, Cetakan Ketiga, Penerbit BPFE Yogyakarta, Yogyakarta, 1991.
4. Anto Dajan, Pengantar Metode Statistik, Jilid II, Cetakan Kedua, Penerbit PT. Pustaka LP3ES, Jakarta, 1987.
5. Charles T. Horngren, Pengantar Akuntansi Manajemen, Alih Bahasa Gunawan Hutauruk, MBA., Terjemahan Oleh Moh. Badjuri dan Drs. Kusnedi, Jilid 1, Edisi Keenam, Penerbit Erlangga, Jakarta 1992.
6. Cooper WW. and Ijiri Yuri, Kohler's Dictionary for Accountants, Sixth Edition, Prentice Hall Inc., USA, 1983.
7. Copeland M. Ronald and Dascher E. Paul, Managerial Accounting, Second Edition, John Wiley and Sons Inc., USA, 1978.
8. Garison H Ray, Managerial Accounting, Fifth Edition, Homewood Illionis Boston, USA, 1988.

9. Mas'ud, Drs. Mc.Ak., Akuntansi Manajemen, Buku Satu, Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1980.
10. Mulyadi, Drs. MSc., Ak., Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi III, Cetakan Ketiga, Penerbit dan Percetakan PT. BPFE, Yogyakarta, 1986.
11. Mulyadi, Drs. MSc. Ak., Akuntansi Biaya Untuk Manajemen, Edisi Empat, Cetakan Keenam, Penerbit BPFE, Yogyakarta, 1992.
12. Niswonger C. Rollin and Fess E. Philip, Accounting Principles, 12th Edition, International Business and management Series, USA.
13. Soetisna, Md. Drs., Prinsip-prinsip Akuntansi Biaya, Penerbit Alumni Bandung, 1985.
14. Sofjan Assauri, Drs., Management Produksi, Edisi Ketiga, Penerbit Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 1980.
15. Stoner A.F. James, Management, Alih Bahasa Alfonsous Sirait, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1990.

Nomor : 54/II/BMM/1996
Lampiran : -
Perihal : Keterangan Riset


Kepada Yth.
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Pakuan Bogor
di
Tempat

Dengan hormat,
Sehubungan dengan adanya surat permohonan riset dari Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor Nomor 326/D/FE-UP/I/1996, maka dengan ini kami memberitahukan bahwa :

N a m a : Iwan Setiawan
Tempat/Tanggal Lahir : Bogor, 2 Desember 1970
N R P : 021190035
N I R M : 41043402900035
Alamat : Jl. Raya Puncak Gg. Hankam
RT. 08/2 Cisarua Bogor

Telah melakukan riset pada perusahaan Bata Merah Mersi pada tanggal 25 Januari sampai dengan tanggal 14 Februari 1996. Demikian Surat Keterangan Riset ini dibuat untuk dapat dipergunakan sebagai mestinya.

Bogor, 20 Februari 1996
Perusahaan Bata Merah Mersi


PERUSAHAAN
PENGRAJIN INDUSTRI KECIL
BATA MERAH "MERSI"
BABAKAN BANDUNG DS. LEUWISADENG
KEC. LEUWILANG KAB. DT. II BOGOR
H. E. Ito Sasmita

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1990)

Hasil penjualan 2.800.000 unit @ Rp. 90	Rp.	252.000.000
Harga pokok produksi	Rp.	131.019.000
Laba Kotor	Rp.	120.981.000
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp. 22.400.000	
Biaya Administrasi & Umum	Rp. 24.000.000	
	Rp.	46.400.000
Laba Sebelum Bunga	Rp.	74.581.000
Bunga	Rp.	12.750.000
Laba Sebelum Pajak	Rp.	61.831.000
Pajak	Rp.	15.458.000
Laba Bersih	Rp.	46.373.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

**PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1991)**

Hasil penjualan 3.000.000 unit @ Rp. 90	Rp.	270.000.000
Harga pokok produksi	Rp.	140.492.000
		129.508.000
Laba Kotor	Rp.	129.508.000
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp.	24.000.000
Biaya Administrasi & Umum	Rp.	24.000.000
		48.000.000
	Rp.	48.000.000
Laba Sebelum Bunga	Rp.	81.508.000
Bunga	Rp.	12.750.000
		68.758.000
Laba Sebelum Pajak	Rp.	68.758.000
Pajak	Rp.	17.189.000
		51.569.000
Laba Bersih	Rp.	51.569.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1992)

Hasil penjualan 3.150.000 unit @ Rp. 90	Rp.	283.500.000
Harga pokok produksi	Rp.	143.823.000
		<hr/>
Laba Kotor	Rp.	139.677.000
		<hr/>
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp. 25.200.000	
Biaya Administrasi & Umum	Rp. 24.000.000	
		<hr/>
	Rp.	49.200.000
		<hr/>
Laba Sebelum Bunga	Rp.	90.477.000
Bunga	Rp.	12.750.000
		<hr/>
Laba Sebelum Pajak	Rp.	77.727.000
Pajak	Rp.	19.432.000
		<hr/>
Laba Bersih	Rp.	58.295.000
		<hr/> <hr/>

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1993)

Hasil penjualan 3.200.000 unit @ Rp. 90	Rp.	288.000.000
Harga pokok produksi	Rp.	140.707.000
Laba Kotor	Rp.	147.293.000
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp.	25.600.000
Biaya Administrasi & Umum	Rp.	26.400.000
	Rp.	52.000.000
Laba Sebelum Bunga	Rp.	110.982.000
Bunga	Rp.	12.750.000
Laba Sebelum Pajak	Rp.	82.543.000
Pajak	Rp.	20.636.000
Laba Bersih	Rp.	61.907.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1994)

Hasil penjualan 3.250.000 unit @ Rp. 90	Rp.	292.500.000
Harga pokok produksi	Rp.	145.038.000
		<hr/>
Laba Kotor	Rp.	147.462.000
		<hr/>
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp.	26.000.000
Biaya Administrasi & Umum	Rp.	26.400.000
		<hr/>
	Rp.	52.400.000
		<hr/>
Laba Sebelum Bunga	Rp.	118.462.000
Bunga	Rp.	12.750.000
		<hr/>
Laba Sebelum Pajak	Rp.	105.712.000
Pajak	Rp.	26.428.000
		<hr/>
Laba Bersih	Rp.	79.284.000
		<hr/> <hr/>

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN RUGI/LABA
(31 DESEMBER 1995)

Hasil penjualan 3.300.000 unit @ Rp. 90	Rp.	297.000.000
Harga pokok produksi	Rp.	143.888.000
Laba Kotor	Rp.	153.112.000
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan & Pemasaran	Rp. 26.400.000	
Biaya Administrasi & Umum	Rp. 26.400.000	
	Rp.	52.800.000
Laba Sebelum Bunga	Rp.	100.312.000
Bunga	Rp.	12.750.000
Laba Sebelum Pajak	Rp.	87.562.000
Pajak	Rp.	21.891.000
Laba Bersih	Rp.	65.671.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1990)

Biaya Bahan	Rp.	15.000.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	45.000.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	66.930.000
<hr/>		
JUMLAH BIAAYA PRODUKSI	Rp.	126.930.000
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	8.320.000
<hr/>		
TOTAL BIAAYA PRODUKSI	Rp.	135.250.000
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	4.231.000
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	139.481.000
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	8.462.000
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	131.019.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1991)

Biaya Bahan	Rp.	15.750.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	47.250.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	70.276.500
<hr/>		
JUMLAH BIAYA PRODUKSI	Rp.	133.276.500
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	5.100.000
<hr/>		
TOTAL BIAYA PRODUKSI	Rp.	138.376.500
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	8.462.000
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	146.838.000
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	6.346.500
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	140.492.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1992)

Biaya Bahan	Rp.	16.000.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	48.000.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	71.392.000
<hr/>		
JUMLAH BIAYA PRODUKSI	Rp.	135.392.000
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	4.200.000
<hr/>		
TOTAL BIAYA PRODUKSI	Rp.	139.592.000
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	6.346.500
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	145.938.500
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	2.115.500
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	143.823.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1993)

Biaya Bahan	Rp.	16.500.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	49.500.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	73.623.000
<hr/>		
JUMLAH BIAYA PRODUKSI	Rp.	139.623.000
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	3.200.000
<hr/>		
TOTAL BIAYA PRODUKSI	Rp.	142.823.000
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	2.115.500
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	144.938.500
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	4.231.000
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	140.707.500

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1994)

Biaya Bahan	Rp.	16.500.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	49.500.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	73.623.000
<hr/>		
JUMLAH BIAYA PRODUKSI	Rp.	139.623.000
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	3.300.000
<hr/>		
TOTAL BIAYA PRODUKSI	Rp.	142.923.000
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	4.231.000
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	147.154.000
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	2.115.000
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	145.038.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi

PERUSAHAAN BATA MERAH MERSI
PERHITUNGAN HARGA POKOK PENJUALAN
(31 DESEMBER 1995)

Biaya Bahan	Rp.	16.750.000
Biaya Upah Langsung	Rp.	50.250.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	74.738.000
<hr/>		
JUMLAH BIAYA PRODUKSI	Rp.	141.738.000
Kekurangan Pembebanan		
Biaya Overhead Pabrik	Rp.	2.150.000
<hr/>		
TOTAL BIAYA PRODUKSI	Rp.	143.888.000
Persediaan Barang Jadi Awal	Rp.	2.115.500
<hr/>		
Barang Siap Untuk Dijual	Rp.	146.004.500
Persediaan Barang Jadi Akhir	Rp.	2.115.500
<hr/>		
HARGA POKOK PENJUALAN	Rp.	143.888.000

Sumber : Perusahaan Bata Merah Mersi