

BAB 6

ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK

A. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi 3 yaitu:

1. Penggolongan biaya overhead menurut sifatnya.

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

- a. Biaya bahan penolong
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan
- c. Biaya tenaga kerja tidak langsung
- d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
- e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
- f. Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai.

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

Biaya overhead pabrik dibagi menjadi 3 golongan yaitu:

- a. Biaya overhead pabrik tetap
 - b. Biaya overhead pabrik variabel
 - c. Biaya overhead semivariabel.
3. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan Departemen.
- Biaya overhead pabrik di bagi menjadi 2 yaitu:
- a. Biaya overhead pabrik langsung departemen.
 - b. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen.

B. Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Berikut ini akan diuraikan alasan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tariff yang ditentukan di muka dan langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik.

Alasan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tariff yang ditentukan dimuka adalah sebagai berikut:

1. Pembebanan biaya overhead pabrik atas dasar biaya yang sesungguhnya terjadi seringkali mengakibatkan berubah-ubahnya harga pokok per satuan produk yang dihasilkan dari bulan yang satu ke bulan yang lain. Apabila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya

terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi persatuan mungkin akan berfluktuasi karena sebagai berikut ini:

- a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan.
 - b. Perubahan tingkat efisiensi produksi.
 - c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadinya secara sporadic, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun.
 - d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu.
2. Dalam perusahaan yang menghitung harga pokok produksinya dengan menggunakan metode harga pokok pesanan, manajemen memerlukan informasi harga pokok produksi per satuan pada saat pesanan selesai dikerjakan. Padahal ada elemen biaya overhead pabrik yang baru dapat diketahui jumlahnya pada akhir setiap bulan, atau akhir tahun.

Langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik.

Penentuan tarif biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini:

1. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.
Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik harus diperhatikan tingkat kegiatan (kapasitas) yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik.

Macam-macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik yaitu:

- a. Kapasitas teoritis,
 - b. Kapasitas normal,
 - c. Kapasitas normal yang diharapkan.
2. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, yaitu:

- a. Satuan produk
- b. Biaya bahan baku
- c. Biaya tenaga kerja langsung
- d. Jam tenaga kerja langsung
- e. Jam mesin

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah:

- a. Harus diperhatikan biaya overhead pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi
- b. Harus diperhatikan sifat-sifat biaya overhead pabrik yang dominan tersebut dan eratnya hubungan sifat-sifat tersebut dengan dasar pembebanan yang akan dipakai.

Berikut ini diuraikan beberapa dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk sbb:

a. **Satuan produk**

Model ini adalah metode yang paling sederhana dan yang langsung membebankan biaya overhead pabrik pada

produk. Beban biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Contoh 1:

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran:
Rp2.000.000

Taksiran jumlah produk yang dihasilkan selama tahun anggaran tersebut adalah 4.000 unit

Tarif biaya overhead pabrik sebesar:

$$(Rp\ 2.000.000:4.000) = Rp\ 500\ \text{per unit produk}$$

Jadi misalnya suatu pesanan sebanyak 200 unit akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar $Rp\ 500 \times 200 = Rp100.000$

b. Biaya bahan baku

Rumus perhitungan tariff biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

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

Contoh 2:

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran
Rp 2.000.000

Taksiran biaya bahan baku selama 1 tahun anggaran Rp
4.000.000

Tariff biaya overhead pabrik sebesar :

$$(Rp\ 2.000.000 : Rp4.000.000) \times 100\% = 50\% \text{ dari biaya bahan baku yang dipakai}$$

c. Biaya tenaga kerja

Rumus perhitungan tariff biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

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

Contoh 3:

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran:
Rp 2.000.000

Taksiran biaya kerja langsung selama 1 tahun anggaran:
Rp 5.000.000

Tariff biaya overhead pabrik sebesar:

$(\text{Rp } 2.000.000 : \text{Rp}5.000.000) \times 100\% = 40\%$ dari biaya tenaga kerja langsung yang dipakai.

Jadi misalnya suatu pesanan menggunakan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp20.000 (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom biaya tenaga kerja langsung), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $40\% \times \text{Rp } 20.000 = \text{Rp}8.000$.

d. Jam tenaga kerja langsung

Tarif biaya overhead pabrik di hitung dengan rumus:

Tarif biaya overhead pabrik = $\frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran biaya tenaga kerja langsung}}$ perjam tenaga kerja langsung

Contoh 4:

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran:
Rp 2.000.000

Taksiran jam tenaga kerja langsung selama 1 tahun
Anggaran tersebut: 2.000/jam

Tarif biaya overhead pabrik sebesar:

$(\text{Rp } 2.000.000 : 2.000) = \text{Rp } 1.000$ per jam tenaga kerja langsung.

Jadi misalnya suatu pesanan menggunakan jam tenaga kerja langsung sebanyak 200 jam (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom biaya tenaga kerja langsung), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $\text{Rp } 1.000 \times 200 = \text{Rp } 200.000$.

e. **Jam mesin**

Tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus:

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

Contoh 5:

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran: $\text{Rp } 2.000.000$

Taksiran jam mesin selama tahun anggaran tersebut: 10.000 jam mesin

Tarif biaya overhead pabrik sebesar: $\text{Rp } 2.000.000 : 10.000 = \text{Rp } 200$ per jam mesin

Jadi misalnya suatu pesanan menggunakan jam mesin sebanyak 300 jam mesin (dapat dilihat dari laporan produksi), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $\text{Rp } 300 \times 200 = \text{Rp } 60.000$

C. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarif

Contoh:

PT Eliona Sari

Anggaran Biaya Overhead Pabrik untuk tahun 2012

Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 jam mesin

No Rek	Jenis biaya	Tetap/Variabel	Jumlah
5101	Biaya bahan penolong	V	Rp1.050.000
5102	Biaya listrik	V	1.500.000
5103	Biaya bahan bakar	V	1.000.000
5104	Biaya tenaga kerja tidak langsung	V	1.500.000
		T	2.000.000
5105	Biaya kesejahteraan karyawan	T	1.500.000
5106	Biaya reparasi dan pembiayaan	V	750.000
		T	500.000
5107	Biaya asuransi gedung	T	600.000
5108	Biaya depresiasi	T	800.000
	Jumlah	V	Rp5.800.000
		T	5.400.000
Jumlah total			Rp11.200.000

Perhitungan biaya overhead pabrik:

Tariff biaya overhead pabrik variabel: Rp5.800.000:80.000 jam mesin

= Rp72,50 per jam mesin

Tariff biaya overhead pabrik tetap:Rp5.400.000:80.000 jam mesin

= Rp67,50 per jam mesin

Tariff overhead pabrik total

= Rp140 per jam mesin

1. Pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk dalam metode full costing

Setelah tariff biaya overhead pabrik ditentukan sebesar Rp140 per jam mesin, maka produk yang diproduksi sesungguhnya dibebani dengan biaya overhead pabrik dengan menggunakan tariff tersebut. Jika dari contoh 1 PT Eliona Sari menerima 100 macam pesanan dan menghabiskan waktu pengerjaan sebanyak 75.000 jam mesin dalam tahun 19X1, maka biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp10.500.000 ($\text{Rp}140 \times 75.000$ jam mesin) dan dicatat dalam jurnal sbb:

Barang dalam proses biaya overhead pabrik Rp10.500.000
 Biaya overhead pabrik yang dibebankan Rp10.500.000

2. Pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk dalam metode variabel costing

Jika dari contoh 1, PT Elione Sari menggunakan metode variabel costing, maka biaya overhead pabrik yang dibebankan pada produk adalah sebesar Rp5.437.500 ($\text{Rp}72,50 \times 75.000$ jam mesin) dan dicatat dengan jurnal sbb:

Barang dalam proses biaya overhead pabrik Rp5.437.500
 Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan Rp5.437.500

D. Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

Dalam tahun berjalan, biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan dalam rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya. Misalkan melanjutkan contoh 1, biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebesar Rp10.700.000 dengan rincian tercantum dalam gambar 1.2 selisih biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp200.000 (Rp10.700.000 – Rp10.500.000).

1. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya dalam metode full costing

PT Eliona Sari

Biaya Overhead Pabrik yang sesungguhnya terjadi tahun 2012

Pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai 75.000 jam mesin

No Rek	Jenis biaya	Tetap/Variabel	Jumlah
5101	Biaya bahan penolong	V	Rp 1.100.000
5102	Biaya listrik	V	1.450.000
5103	Biaya bahan bakar	V	750.000
5104	Biaya tenaga kerja tidak langsung	V	1.500.000
		T	2.000.000
5105	Biaya kesejahteraan karyawan	T	1.500.000
5106	Biaya reparasi dan pembiayaan	V	500.000
		T	500.000
5107	Biaya asuransi gedung	T	600.000
5108	Biaya depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp5.300.000
		T	5.400.000

Jumlah total
Rp10.700.000



Jurnal yang dibuat oleh PT Eliona Sari untuk mencatat biaya Overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi berdasarkan data dalam gambar 1.2 adalah sbb:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 10.700.000
Persediaan bahan penolong	Rp 1.100.000
Persediaan bahan bakar	750.000
Gaji dan upah	3.500.000
Persediaan suku cadang	500.000
Pesekot asuransi gedung	600.000
Akumulasi depresiasi mesin	800.000
Kas	3.450.000

Catatan:

Biaya yang dibayar dengan kas terdiri dari:

Biaya listrik sebesar	Rp 1.450.000
Biaya kesehatan karyawan	1.500.000
Biaya reparasi dan pembiayaan tetap sebesar	<u>500.000</u>
Jumlah	Rp 3.450.000

2. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya dalam metode variabel costing

Jurnal yang dibuat untuk mencatat biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi berdasarkan data dalam gambar 1.2 adalah sbb:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 10.700.000
Persediaan bahan penolong	Rp 1.100.000
Persediaan bahan bakar	Rp 750.000
Gaji dan upah	Rp 3.500.000
Persediaan suku cadang	Rp. 500.000
Pesekot asuransi gedung	Rp 600.000
Akumulasi depresiasi mesin	Rp 800.000

Kas Rp 3.450.000

Jurnal yang dibuat untuk mencatat pemisahan biayoverhead pabrik yang sesungguhnya terjadi menurut perilakunya, berdasarkan data dalam gambar 1.2 adalah sbb:

Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp 5.300.000
Biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya	<u>5.400.000</u>
Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	Rp10.700.000

3. Perhitungan dan analisis selisih biaya overhead pabrik dengan metode full costing

Jika perusahaan menggunakan metode full costing dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan penghitungan selisih biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk sbb:

Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk:

75.000 jam mesin x Rp140	=Rp 10.500.000
Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	<u>10.700.000</u>
Selisih biaya overhead pabrik	200.000

Untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik tersebut perlu di buat 2 jurnal sbb:

- a. Jurnal untuk menutup rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan ke rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya. Berdasarkan contoh 1, jurnal penutupan tersebut dibuat sebagai berikut:

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan	Rp10.500.000
Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp10.500.000

- b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik. Berdasarkan contoh 1, jurnal tersebut dibuat sebagai berikut:

Selisih biaya overhead pabrik Rp200.000
 Biaya overhead pabrik sesungguhnya Rp200.000
 Selisih biaya overhead pabrik sebesar Rp200.000 tersebut dapat dapat di pecah kedalam dua macam selisih (variances) sebagai berikut

1) **Selisih anggaran (budget variance)**

Selisih anggaran menunjukkan perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut anggaran. Selisih anggaran pada dasarnya berhubungan dengan biaya overhead pabrik variabel, tetapi jika biaya overhead pabrik tetap berbeda dari apa yang dianggarkan misalnya kenaikan pajak, tariff premi asuransi, atau kenaikan biaya depresiasi karena tambahan fasilitas pabrik. Hal ini juga menimbulkan selisih anggaran. Selisih anggaran dihitung sebagai berikut:

Metode I

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 10.700.000
Biaya overhead pabrik dianggarkan, pada kapasitas yang dicapai:	
Biaya overhead pabrik tetap	Rp 5.400.000
Biaya overhead pabrik variabel (75.000 x Rp72,50)	5.437.500
	<u>10.837.500</u>
Selisih anggaran	Rp 137.500 L

L = Laba (selisih menguntungkan)

Metode II

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp 10.700.000
Biaya overhead pabrik tetap menurut anggaran	5.400.000
Biaya overhead pabrik sesungguhnya	5.300.000
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	5.437.500

Rp 10.700.000

Selisih anggaran Rp 137.500 L

2) Selisih kapasitas (Idle Capacity Variance)

Selisih kapasitas disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkannya. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan dengan biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk. Selisih kapasitas dihitung sebagai berikut:

Metode I

Biaya overhead pabrik yang dianggarkan Rp 5.400.000

Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk

75.000 x Rp 67,50 5.062.500

Selisih kapasitas Rp 337.500 R

Metode II

Kapasitas yang dianggarkan 80.000 jam mesin

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai 75.000

Kapasitas yang tidak terpakai 5.000 jam mesin

Tarif biaya overhead pabrik tetap Rp 67,50 per jam mesin

Selisih kapasitas Rp 337.500 R

R = rugi (selisih yang merugikan)

Metode III

Biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai:

Biaya tetap Rp 5.400.000

Biaya variabel 5.437.500

Rp 10.837.500

Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk

75.000 x Rp 140 Rp 10.500.000

Selisih kapasitas Rp 337.500 R

3) **Perhitungan dan analisis sesilis biaya overhead pabrik dengan metode variabel costing**

Jika perusahaan menggunakan metode variabel costing dalam penentuan harga pokok produksinya, pada akhir periode akuntansi dilakukan penghitungan biaya overhead pabrik yang lebih atau kurang dibebankan kepada produk sbb:

biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk:

75.000 jam mesin X Rp72,50	Rp 5.437.500
Biaya overhead pabrik variabel yang sesungguhnya	<u>5.300.000</u>
Selisih biaya overhead pabrik variabel	Rp 137.500

Untuk mencatat seslisih biaya overhead pabrik variabel tersebut perlu dibuat 2 jurnal sbb:

- Jurnal untuk menutup rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan kerekening biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya. Berdasarkan contoh 1, jurnal penutupan tersebut dibuat sbb:

Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan	Rp5.437.500
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp5.437.500

- Jurnal untuk mencatat seslisih biaya overhead pabrik variabel. Berdasarkan contoh 1, jurnal tersesut dibuat sbb:

Sesisih biaya overhead pabrik variabel	Rp5.437.500
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp5.437.500
Selisih biaya overhead pabrik variabel	Rp137.500

dan jumlah ini disebut seslisih pengeluatan variable. Karena metode variabel costing tidak membebankan biaya overhead pabrik tetap kepada

produk, maka tidak ada selisih yang dihitung bersangkutan dengan kapasitas (seperti halnya dengan selisih kapasitas dalam metode full costing.

E. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik

Penyajian selisih biaya overhead dalam laporan rugi laba disajikan berikut ini:

Hasil penjualan	Rp xxx
Harga pokok penjualan	<u>Rp xxx</u>
	xxx
Ditambah:	
Selisih biaya overhead pabrik	<u>xxx</u>
Laba bruto	Rp xxx

Berikut ini adalah contoh kedua metode perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik tersebut.

Metode I: Selisih Biaya Overhead Pabrik Dibagikan Kepada Rekening-rekening Persediaan dan Harga Pokok Penjualan

Misalkan dari contoh 8 tersebut, saldo rekening-rekening persediaan dan harga pokok penjualan pada akhir tahun 2012 sbb:

Persediaan produk dalam proses	Rp 400.000
Persediaan produk jadi	600.000
Harga pokok penjualan	<u>7.000.000</u>
Jumlah	Rp 8.000.000

Pembagian selisih biaya overhead pabrik kepada rekening-rekening persediaan dan harga pokok penjualan tercantum sbb:

Nama Rekening	Saldo pada tanggal 31 Desember 2011		Saldo pada tanggal 31 Desember 2011
	Sebelum Penyesuaian	Dasar Penyesuaian	
Selisih biaya overhead pabrik	Rp 200.000		
Persediaan produk dalam proses	Rp 400.000	$(4/80) \times Rp200.000 = Rp10.000$	Rp 410.000
Persediaan produk jadi	600.000	$(6/80) \times Rp200.000 = Rp15.000$	Rp 615.000
Harga pokok Penjualan	7.000.000	$(70/80) \times Rp200.000 = Rp8.000.000$	Rp 175.000
	Rp 7.175.000		Rp 8.200.000

Jurnal untuk membagikan selisih biaya overhead pabrik atas dasar data tersebut diatas adalah sbb:

Persediaan produk dalam proses	Rp 10.000
Persediaan produk jadi	15.000
Harga pokok penjualan	175.000
Selisih biaya overhead pabrik	Rp 200.000

Metode II: Selisih Biaya Overhead Pabrik Diperlakukan Sebagai Pengurang atau Penambah rekening Harga Pokok Penjualan

Jurnal untuk membagikan selisih biaya overhead pabrik atas dasar data tersebut diatas adalah sbb:

Harga pokok penjualan	Rp 200.000
Selisih biaya overhead pabrik	Rp 200.000