

OBJEKTIF :

1. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Penggolongan Biaya Overhead Pabrik dan Penentuan Tarif Biaya Overhead
 2. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarif, Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya, Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik
-

6.1. Penggolongan Biaya Overhead pabrik

Biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan :

1. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya.

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

- a. Biaya Bahan Penolong.

Bahan penolong adalah bahan yang tidak menjadi bagian produk jadi atau bahan yang meskipun menjadi bagian produk jadi tetapi nilainya relatif kecil bila dibandingkan dengan harga pokok produksi tersebut. Dalam perusahaan percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah: bahan perekat, tinta koreksi, dan pita mesin ketik. Bahan penolong dalam perusahaan kertas adalah: soda, kaporit, tapioka, bahan

warna, tylose, tawas, arpus, kaoline dan bahan-bahan kimia yang lain.

b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.

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

c. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Tenaga kerja tidak langsung adalah tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak dapat diperhitungkan secara langsung kepada produk atau pesanan tertentu. Biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari upah, tunjangan dan biaya kesejahteraan yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tidak langsung tersebut. Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari :

(1) Karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang.

(2) Karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik, mandor

d. Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.

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

e. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.

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

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

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

- 2. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan: biaya overhead pabrik tetap, biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik semivariabel. Biaya overhead pabrik variabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya overhead pabrik tetap adalah biaya overhead pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu. Biaya Overhead pabrik semivariabel adalah biaya overhead pabrik yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Untuk keperluan penentuan tarif biaya overhead pabrik dan untuk pengendalian biaya, biaya overhead pabrik yang bersifat semivariabel dipecah menjadi dua unsur: biaya tetap dan biaya variabel.

- 3. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departemen.

Jika disamping memiliki departemen produksi perusahaan juga mempunyai departemen-departemen pembantu seperti misalnya departemen pembangkit tenaga listrik, departemen dan perawatan bengkel, maka biaya overhead pabrik meliputi juga semua jenis biaya yang terjadi di departemen-departemen pembantu ini, yang meliputi biaya tenaga kerja, depresiasi, reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap, asuransi yang terjadi di departemen pembantu tersebut.

Selanjutnya bila ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok: biaya overhead pabrik langsung departemen (*direct departmental overhead expenses*) dan biaya overhead tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*). Biaya overhead pabrik langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang terjadi dalam departemen tertentu dan manfaatnya hanya dinikmati oleh departemen tersebut. Contoh biaya ini adalah gaji mandor departemen produksi, biaya depresiasi mesin, dan biaya bahan penolong. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih dari satu departemen. Contoh biaya overhead pabrik ini adalah biaya depresiasi, pemeliharaan dan asuransi gedung pabrik.

6.2. Penentuan Tarif Biaya Overhead

Biaya overhead pabrik dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, biaya overhead pabrik dibebankan kepada pesanan atau produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Alasan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka 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. Hal ini akan berakibat pada penyajian harga pokok persediaan dalam neraca dan besar kecilnya laba atau rugi yang disajikan dalam laporan rugi-laba sehingga mempunyai kemungkinan mempengaruhi keputusan-keputusan tertentu yang diambil oleh manajemen perusahaan. Pada prinsipnya harga pokok produksi per satuan tidak harus tetap sama dari bulan ke bulan, apabila harga-harga bahan, baik bahan baku maupun bahan penolong, serta tarif upah, baik upah tenaga kerja langsung maupun tidak langsung mengalami kenaikan, maka wajar juga apabila terdapat kenaikan harga pokok produksi per satuan dalam bulan terjadinya kenaikan tersebut. Naik turunnya harga pokok produksi per satuan tidak perlu terjadi bila penyebabnya adalah karena terjadinya biaya yang tidak normal dan turunnya kegiatan produksi yang sifatnya sementara. Apabila biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dibebankan kepada produk, maka harga pokok produksi per satuan dimungkinkan berfluktuasi karena sebab berikut :

- a. Perubahan tingkat kegiatan produksi dari bulan ke bulan.

Karena di antara biaya overhead pabrik ada yang bersifat tetap dalam kisaran perubahan kegiatan produksi tertentu, maka perubahan volume produksi dari bulan ke bulan akan mempunyai dampak terhadap perhitungan harga pokok produksi per satuan, jika biaya overhead pabrik sesungguhnya dibebankan kepada produk. Produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya rendah akan dibebani biaya overhead pabrik tetap per satuan yang tinggi, sedangkan produk yang dihasilkan pada bulan yang volume produksinya tinggi akan dibebani dengan biaya overhead pabrik tetap per satuan yang rendah.

b. Perubahan tingkat efisiensi produksi.

Dalam bulan tertentu seperti tidak adanya pengawasan yang baik terhadap kegiatan produksi maka terjadi kenaikan jumlah bahan penolong yang dipakai dan kelebihan pembayaran upah tenaga kerja tidak langsung yang sebagai akibatnya akan mengakibatkan kenaikan harga pokok produksi per satuan.

c. Adanya biaya overhead pabrik yang terjadinya secara sporadik, menyebar tidak merata selama jangka waktu setahun.

Dalam bulan tertentu seringkali hanya terjadi dua atau tiga kali kerusakan mesin yang menelan biaya perbaikan yang besar. Apabila pesanan harus dibebani dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya, maka pesanan yang dikerjakan pada saat jumlah reparasi mesin sedikit akan menerima beban biaya overhead pabrik yang relatif kecil, sedangkan pesanan yang sedang dikerjakan pada saat terjadi reparasi mesin besar-besaran, akan menerima beban biaya overhead pabrik yang besar pula. Adanya biaya overhead pabrik yang bersifat sporadik ini menyebabkan penggunaan biaya overhead pabrik sesungguhnya akan menimbulkan ketidakadilan pembebanan biaya tersebut kepada produk.

d. Biaya overhead pabrik tertentu sering terjadi secara teratur pada waktu-waktu tertentu.

Pada bulan terjadinya pembayaran pajak bumi dan bangunan seperti yang dibayar pada bulan Agustus setiap tahun. Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk menjadi lebih besar bila dibandingkan dengan bulan-bulan lain yang tidak terjadi pembayaran pajak tersebut. Contoh lain adalah: tunjangan hari raya karyawan dan pakaian dinas yang diberikan dua kali setahun kepada karyawan.

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. Sebagai contoh bila perusahaan memakai listrik dari Perusahaan Listrik Negara, maka jumlah tagihan listriknya baru dapat diketahui setelah bulan tertentu berakhir.

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 atau kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran biaya overhead pabrik. Ada tiga macam kapasitas yang dapat dipakai sebagai dasar pembuatan anggaran biaya overhead pabrik yaitu : kapasitas praktis, kapasitas normal, dan kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Penentuan kapasitas praktis dan kapasitas normal dapat dilakukan dengan lebih dulu menentukan kapasitas teoritis, yaitu volume produksi maksimum yang dapat dihasilkan oleh pabrik.

- a. Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*) adalah kapasitas pabrik atau suatu departemen untuk menghasilkan produk pada kecepatan penuh tanpa berhenti selama jangka waktu tertentu. Kapasitas praktis adalah kapasitas teoritis dikurangi dengan kerugian-kerugian waktu yang tidak dapat dihindari karena hambatan-hambatan intern perusahaan. Karena sangat tidak mungkin suatu pabrik dijalankan pada kapasitas teoritis, maka diperhitungkan kelonggaran kelonggaran waktu dalam penentuan kapasitas, seperti penghentian pabrik yang

tidak dapat dihindari karena adanya reparasi mesin, tertundanya kedatangan bahan baku dan suku cadang, hari-hari libur, ketidakefisienan dan lain-lain. Jadi untuk menentukan kapasitas praktis, maka kapasitas teoritis dikurangi dengan sebab-sebab intern pabrik. Dalam penentuan kapasitas praktis belum diperhitungkan sebab-sebab yang berasal dari luar perusahaan (misalnya penurunan permintaan produk).

- b. Kapasitas normal (*normal capacity*) adalah kemampuan perusahaan untuk memproduksi dan menjual produknya dalam jangka panjang. Jika dalam penentuan kapasitas praktis hanya diperhitungkan kelonggaran-kelonggaran waktu akibat faktor-faktor intern perusahaan, dalam penentuan kapasitas normal diperhitungkan pula kecenderungan penjualan dalam jangka panjang.
- c. Kapasitas sesungguhnya yang diharapkan (*expected actual capacity*) adalah kapasitas sesungguhnya yang diperkirakan akan dapat dicapai dalam tahun yang akan datang. Jika anggaran biaya overhead pabrik didasarkan pada kapasitas sesungguhnya yang diharapkan, maka berarti ramalan penjualan tahun yang akan datang dipakai sebagai dasar penentuan kapasitas, sedangkan jika anggaran tersebut didasarkan pada kapasitas praktis dan normal, maka titik berat diletakkan pada kapasitas fisik pabrik. Penentuan tarif biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas sesungguhnya yang diharapkan merupakan pendekatan jangka pendek, dan metode ini pada umumnya mengakibatkan digunakannya tarif yang berbeda dari periode ke periode. Penentuan tarif biaya overhead pabrik pada dasarnya adalah penaksiran biaya overhead pabrik sesungguhnya di masa yang akan datang, dan menurut pendekatan jangka pendek, hal ini dapat dilakukan bila tarif tersebut dibuat atas dasar tingkat kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Penggunaan kapasitas

sesungguhnya yang diharapkan sebagai dasar penentuan tarif biaya overhead pabrik mempunyai beberapa kelemahan sebagai berikut :

- (1) Akan berakibat terjadinya perbedaan yang besar pada tarif biaya overhead pabrik dari tahun ke tahun. Hal ini biasanya dialami oleh perusahaan-perusahaan yang menggunakan peralatan yang serba otomatis, yang biaya overhead pabrik tetapnya relatif besar, serta yang penjualannya cenderung berfluktuasi.
- (2) Sebagai akibat perubahan yang besar pada tarif biaya overhead pabrik dari periode ke periode, maka biaya-biaya akibat adanya fasilitas yang menganggur (*cost of idle facilities*) dikapitalisasikan dan diperhitungkan dalam harga pokok produksi. Dimasukkannya idle capacity cost dalam tarif biaya overhead pabrik akan mempengaruhi keputusan tertentu yang dibuat oleh manajemen. Sebagai contoh, bila terdapat hubungan antara harga pokok dengan harga jual produk, maka pada periode yang fasilitasnya menganggur, harga pokok dan harga jual produk akan lebih tinggi dan manajemen akan kesulitan dalam menjual produknya.

Penentuan tarif biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas praktis atau kapasitas normal merupakan pendekatan jangka panjang, yang menghubungkan tingkat kegiatan perusahaan dengan kapasitas fisik pabrik dan tidak dipengaruhi oleh perubahan-perubahan penjualan yang bersifat sementara. Dengan pendekatan ini, tarif biaya overhead pabrik akan tetap konstan untuk jangka waktu yang relatif lama, asalkan tidak ada penambahan atau pengurangan fasilitas pabrik atau terjadi perubahan besar pada tarif upah tenaga kerja tidak langsung dan harga-harga bahan penolong, bahan habis pakai pabrik (*factory supplies*), dan suku cadang.

2. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.

Setelah anggaran biaya overhead pabrik disusun, langkah selanjutnya adalah memilih dasar yang akan dipakai untuk membebankan secara adil biaya overhead pabrik kepada produk.

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk, di antaranya adalah : satuan produk, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, jam tenaga kerja langsung, jam mesin.

Faktor – faktor yang harus di pertimbangkan dalam memilih dasar pembebanan yang dipakai adalah :

- a. Harus diperhatikan jenis biaya overhead pabrik yang dominan jumlahnya dalam departemen produksi.
- b. Harus di perhatikan 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 :

- a. Satuan produk

Metode yang paling sederhana dan yang langsung membebankan biaya overhead pabrik kepada produk. Beban biaya overhead pabrik untuk setiap produk dihitung dengan rumus sebagai berikut :

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

Contoh metode ini adalah :

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran :
Rp.2.000.000,-

Taksiran jumlah produk yang akan dihasilkan selama tahun anggaran tersebut: 4.000 unit Tarif biaya overhead pabrik sebesar : $(Rp2.000.000 : 4.000) = Rp.500$ per unit produk.

Misalnya mendapatkan pesanan sebanyak 200 unit akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $Rp.500 \times 200 = Rp\ 100.000$.

Metode ini cocok digunakan dalam perusahaan yang hanya memproduksi satu macam produk. Bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk yang serupa dan berhubungan erat satu dengan yang lain perbedaannya hanya pada berat atau volume, pembebanan biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan dasar tertimbang atau dasar nilai (point basis).

b. Biaya bahan baku

Jika biaya overhead pabrik yang dominan bervariasi dengan nilai bahan baku (misalnya biaya asuransi bahan baku), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya kepada produk adalah biaya bahan baku yang dipakai.

Rumus perhitungan tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

$\text{Persentase BOP dari BBB yang dipakai} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BBB yang dipakai}} \times 100\%$

Contoh metode ini adalah :

Taksiran biaya overhead pabrik selama 1 tahun anggaran :
Rp.2.000.000

Taksiran biaya bahan baku selama 1 tahun anggaran : Rp.4.000.000

Tarif biaya overhead pabrik sebesar :

$(Rp2.000.000 : Rp4.000.000) \times 100\% = 50\%$ dari biaya bahan baku yang dipakai

Misalnya suatu pesanan menggunakan bahan baku seharga Rp.30.000 (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom Biaya Bahan Baku), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar $50\% \times Rp.30.000 = Rp.15.000$.

Semakin besar biaya bahan baku yang dikeluarkan dalam pengolahan produk semakin besar pula biaya overhead pabrik yang dibebankan kepadanya.

Metode ini terbatas pemakaiannya karena suatu produk mungkin dibuat dari bahan baku yang harganya mahal, sedangkan produk yang lain dibuat dari bahan yang lebih murah. Jika proses pengerjaan kedua macam produk tersebut adalah sama, maka produk pertama akan menerima beban biaya overhead pabrik yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan produk yang kedua, dalam hal ini terjadi ketidakadilan.

c. Biaya tenaga kerja langsung

Jika sebagian besar elemen biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung (misalnya pajak penghasilan atas upah karyawan yang menjadi tanggungan perusahaan), maka dasar yang dipakai untuk membebankan biaya overhead pabrik adalah biaya tenaga kerja langsung. Tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$\text{Persentase BOP dari BTK langsung} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BTK Langsung}} \times 100\%$

Contoh dalam metode ini :

Taksiran biaya overhead pabrik 1 tahun anggaran : Rp.2.000.000

Taksiran biaya tenaga kerja langsung

1 tahun anggaran : Rp.5.000.000

Tarif biaya overhead pabrik sebesar :

$(Rp2.000.000 : Rp5.000.000) \times 100\% = 40\%$ dari biaya tenaga kerja langsung yang dipakai.

Misalnya suatu pesanan menggunakan biaya tenaga kerja langsung sebesar Rp.20.000 (dapat dilihat pada kartu harga pokok dalam kolom Biaya Tenaga Kerja Langsung), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $40\% \times Rp.20.000 = Rp.8.000$.

Metode ini mengandung kelemahan sebagai berikut :

1. Biaya overhead pabrik harus dipandang sebagai tambahan nilai produk. Tambahan nilai seringkali disebabkan karena biaya depresiasi mesin dan ekuipmen yang mempunyai harga pokok tinggi, yang tidak mempunyai hubungan dengan biaya tenaga kerja langsung.
2. Jumlah biaya tenaga kerja langsung merupakan jumlah total upah dengan tarif tinggi dan rendah. Bila suatu pekerjaan atau produk ditangani oleh karyawan yang tarif upahnya tinggi, maka beban biaya overhead pabriknya akan relatif tinggi bila dibandingkan dengan produk yang dikerjakan oleh karyawan yang tarif upahnya rendah.

d. Jam tenaga kerja langsung

Karena ada hubungan yang erat antara jumlah upah dengan jumlah jam kerja (jumlah upah adalah hasil kali jumlah jam kerja dengan tarif upah) maka di samping biaya overhead pabrik dibebankan atas dasar

upah tenaga kerja langsung, dapat pula dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung. sehingga apabila biaya overhead pabrik mempunyai hubungan erat dengan waktu untuk membuat produk, maka dasar yang dipakai untuk membebankan adalah jam tenaga kerja langsung.

Tarif biaya overhead pabrik dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif BOP per jam tenaga kerja langsung} = \frac{\text{Taksiran biaya overhead pabrik}}{\text{Taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$

Contoh dalam metode ini :

Taksiran biaya overhead pabrik selama

1 tahun anggaran : Rp.2.000.000

Taksiran jam tenaga kerja langsung selama

tahun anggaran 2.000 jam

Tarif biaya overhead pabrik sebesar :

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

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

Apabila biaya overhead pabrik bervariasi dengan waktu penggunaan mesin seperti pada bahan bakar atau listrik yang dipakai untuk menjalankan mesin), maka dasar yang dipakai untuk membebankannya adalah jam mesin.

Tarif biaya overhead pabrik dihitung sebagai berikut :

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

Contoh dalam metode ini :

Taksiran biaya overhead pabrik selama

1 tahun anggaran : 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

Misalnya suatu pesanan menggunakan jam mesin sebanyak 300 jam mesin yang diperoleh dari laporan produksi), maka pesanan ini akan dibebani biaya overhead pabrik sebesar: $300 \times \text{Rp.200} = \text{Rp.60.000}$.

3. Menghitung tarif biaya overhead pabrik

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

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

Untuk keperluan analisis selisih antara biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif, tarif biaya overhead pabrik harus dipecah menjadi dua macam: tarif biaya overhead pabrik tetap dan tarif biaya overhead pabrik variabel. Oleh

karena itu tiap-tiap elemen biaya overhead pabrik yang dianggarkan harus sudah digolongkan sesuai dengan perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.

Dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik terdapat permasalahan tentang dimasukan atau tidak elemen biaya overhead pabrik yang bersifat tetap dalam penghitungan harga pokok produksi. Dalam akuntansi biaya terdapat dua pendapat mengenai elemen-elemen biaya yang dimasukkan dalam harga pokok produksi. Pendapat pertama mengatakan bahwa semua biaya produksi merupakan harga pokok produksi. Jadi menurut pendapat ini harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, baik yang berperilaku tetap maupun yang variabel. Metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua biaya produksi sebagai harga pokok produksi dikenal dengan nama full costing method {absorption costing atau conventional costing method}. Sedangkan pendapat kedua mengatakan bahwa harga pokok produksi hanya terdiri dari biaya-biaya produksi yang berperilaku variabel saja. Biaya-biaya produksi yang berperilaku tetap diperlakukan sebagai biaya periode (period expense). Jadi menurut pendapat ini harga pokok produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik variabel. Metode penentuan harga pokok produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produksi dikenal dengan nama direct costing atau variable costing.

6.3. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Atas Dasar Tarif

Tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan di muka kemudian digunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yang diproduksi. Jika perusahaan menggunakan metode full costing di dalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya overhead pabrik dengan menggunakan tarif biaya overhead pabrik variabel dan tarif biaya overhead tetap. Jika perusahaan menggunakan metode variable costing di dalam penentuan harga pokok produksinya, produk akan dibebani biaya overhead pabrik dengan menggunakan tarif biaya overhead pabrik variabel saja.

PT XYZ

Anggaran Biaya Overhead Pabrik untuk Tahun 2018

Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin

No Rekening	Jenis Biaya	Tetap/ Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp.1.050.000
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 & Pemeliharaan	V	750.000
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000

Jumlah	V	Rp.5.800.000
	T	5.400.000
Jumlah total		Rp.11.200.000

Rumus Tarif Biaya Overhead Pabrik :

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

Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik :

Tarif Biaya Overhead Pabrik Variabel :	Rp.72,50 per jam mesin
Rp5.800.000: 80.000 jam mesin =	
Tarif Biaya Overhead Pabrik Tetap :	Rp.67,50 per jam mesin
Rp5.400.000 : 80.000 jam mesin =	
Tarif Biaya Overhead Pabrik Total =	<u>Rp.140,00- per jam mesin</u>

Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Dalam Metode Full Costing

Setelah tarif biaya overhead pabrik ditentukan sebesar Rp.140 per jam mesin, maka produk yang diproduksi sesungguhnya dibebani dengan biaya overhead pabrik dengan menggunakan tarif tersebut. Selanjutnya jika dari ilustrasi pada contoh PT XYZ menerima 100 macam pesanan dan menghabiskan waktu pengerjaan sebanyak 75.000 jam mesin dalam tahun 2018 maka biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp.10.500.000 yang didapat dari Rp.140 x 75.000 jam mesin dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut :

Barang dalam proses-Biaya Overhead Pabrik Rp.10.500.000

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan Rp.10.500.000

Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Kepada Produk Dalam Metode Variable Costing

Pada pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk dalam metode variable costing dari ilustrasi pada PT XYZ maka biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp.5.437.500 ($\text{Rp.72,50} \times 75.000$ jam mesin) dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut :

Barang Dalam Proses-Biaya Overhead Pabrik Rp. 5.437.500

Biaya Overhead Pabrik Variabel yang Dibebankan Rp. 5.437.500

Dalam metode variable costing, biaya overhead pabrik tetap tidak diperhitungkan sebagai unsur biaya produksi, sehingga tidak diperhitungkan sebagai unsur harga pokok persediaan produk jadi maupun persediaan produk dalam proses. Biaya overhead pabrik tetap diperhitungkan sebagai biaya periode dan langsung digunakan untuk mengurangi pendapatan penjualan dalam periode yang bersangkutan.

6.4. Pengumpulan Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan untuk dibandingkan dengan biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka. Selisih yang terjadi antara biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi merupakan biaya overhead pabrik yang lebih atau kurang dibebankan (over or under applied factory overhead cost).

Dalam tahun berjalan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan dalam rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya seperti pada ilustrasi tabel biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebesar Rp.10.700.000 dengan rincian seperti tercantum dalam Tabel Selisih biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dengan yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp.200.000 (Rp.10.700.000 – Rp.10.500.000).

PT XYZ

Anggaran Biaya Overhead Pabrik untuk Tahun 2018

Atas Dasar Kapasitas Normal 80.000 Jam Mesin

No Rekening	Jenis Biaya	Tetap/ Variabel	Jumlah
5101	Biaya Bahan Penolong	V	Rp.1.050.000
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 & Pemeliharaan	V	750.000
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp.5.800.000
		T	Rp.5.400.000
Jumlah total			Rp.11.200.000

Perhitungan Tarif Biaya Overhead Pabrik :

Tarif Biaya Overhead Pabrik Variabel :	Rp.72,50 per jam mesin
Rp5.800.000: 80.000 jam mesin =	
Tarif Biaya Overhead Pabrik Tetap :	Rp.67,50 per jam mesin
Rp5.400.000 : 80.000 jam mesin =	
Tarif Biaya Overhead Pabrik Total =	<u>Rp.140,00- per jam mesin</u>

PT XYZ menerima 100 macam pesanan dan menghabiskan waktu pengerjaan sebanyak 75.000 jam mesin dalam tahun 2018 maka biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk adalah sebesar Rp.10.500.000 yang didapat dari Rp.140 x 75.000 jam mesin dan dicatat dengan jurnal sebagai berikut :

Barang dalam proses-Biaya Overhead Pabrik Rp.10.500.000

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan Rp.10.500.000

PT XYZ

Biaya Overhead Pabrik Yang Sesungguhnya Terjadi Tahun 2018

Pada Kapasitas Sesungguhnya Yang Dicapai 75.000 Jam

Mesin

No Rekening	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 & Pemeliharaan	V	500.000
		T	500.000
5107	Biaya Asuransi Gedung	T	600.000
5108	Biaya Depresiasi	T	800.000
Jumlah		V	Rp.5.300.000
		T	5.400.000
Jumlah total			Rp.10.700.000

Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya dalam metode full costing

Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening kontrol Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu biaya untuk jenis biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Jurnal yang dibuat oleh PT XYZ untuk mencatat biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebagai berikut :

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
Persekor Asuransi Gedung	Rp.600.000
Akumulasi Depresiasi Mesin	Rp.800.000
Kas	Rp.3.450.000

Catatan :

Biaya yang dibayar dengan kas terdiri dari :

Biaya listrik sebesar	Rp.1.450.000
Biaya kesejahteraan karyawan	Rp.1.500.000
Biaya reparasi dan pemeliharaan tetap sebesar	<u>Rp.500.000</u>
Jumlah	Rp.3.450.000

Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya dalam metode variable costing

Seperti halnya dalam metode full costing, biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dicatat dalam rekening kontrol Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya. Rekening ini dirinci lebih lanjut dalam kartu biaya untuk jenis biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi. Karena dalam metode variable costing biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya dibebankan sebagai biaya dalam periode terjadinya, tidak diperhitungkan ke dalam harga pokok produksi, maka biaya overhead pabrik sesungguhnya yang telah dicatat dalam rekening Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya kemudian dipecah menjadi dua kelompok biaya : biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya dan biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya.

Jurnal yang dibuat untuk mencatat biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi adalah sebagai berikut :

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

Persekor Asuransi Gedung	Rp.600.000
Akumulasi Depresiasi Mesin	Rp.800.000
Kas	Rp.3.450.000

Jurnal yang dibuat untuk mencatat pemisahan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi menurut perilakunya adalah sebagai berikut :

BOP Variabel sesungguhnya	Rp.5.300.000
BOP tetap sesungguhnya	Rp. 5.400.000
BOP Sesungguhnya	Rp.10.700.000

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 sebagai berikut :

Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan kepada produk :

75.000 jam mesin x Rp.140	Rp.10.500.000
Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya	<u>Rp.10.700.000</u>
Selisih Biaya Overhead pabrik	Rp.200.000

1. Klik start – all program – Microsoft Excel
2. Selanjutnya, untuk menghitung biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G49		=75000*140				
	A	B	C	D	E	F
44						
45						
46	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Full Costing					
47						
48	Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan kepada produk :					
49	75.000 jam mesin x Rp. 140					10,500,000.00
50	Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya					10,700,000.00
51	Selisih Biaya Overhead pabrik					200,000.00
52						

3. Untuk menghitung selisih biaya overhead pabrik menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G51		=G50-G49				
	A	B	C	D	E	F
44						
45						
46	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Full Costing					
47						
48	Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan kepada produk :					
49	75.000 jam mesin x Rp. 140					10,500,000.00
50	Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya					10,700,000.00
51	Selisih Biaya Overhead pabrik					200,000.00
52						

Untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut :

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

BOP yang dibebankan	Rp.10.500.000
BOP sesungguhnya	Rp.10.500.000

- b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut :

Selisih BOP	Rp.10.500.000
BOP sesungguhnya	Rp.10.500.000

Selisih biaya overhead pabrik sebesar Rp.200.000 tersebut dapat dipecah ke dalam dua macam selisih atau variances sebagai berikut : Selisih anggaran dan Selisih kapasitas.

Selisih Anggaran atau Budget Variance (spending variance) 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 seperti pada kenaikan pajak, tarif premi asuransi atau kenaikan biaya depresiasi karena tambahan fasilitas pabrik yang akan menimbulkan selisih anggaran. Perhitungan selisih anggarannya dapat dilakukan dengan dua metode sebagai berikut :

a. Metode 1

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp.10.700.000
Biaya overhead pabrik yang dianggarkan, pada kapasitas yang dicapai :	
Biaya overhead pabrik tetap	Rp.5.400.000
Biaya overhead pabrik variabel (75.000 x Rp.72,50)	<u>Rp.5.437.500</u>
	<u>Rp.10.837.500</u>
Selisih anggaran	Rp. 137.500 L

b. Metode 2

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	Rp.10.700.000
Biaya ov. pabrik tetap menurut anggaran	Rp.5.400.000
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya	Rp.5.300.000
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	<u>Rp.5.437.500</u>
Selisih anggaran	Rp.137.500 L

L = Laba (selisih menguntungkan)

1. Selanjutnya, untuk menghitung biaya overhead pabrik variabel pada selisih anggaran dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

Clipboard		Font		Alignment		
G67		=75000*72,5				
A	B	C	D	E	F	G
60	Perhitungan selisih anggaran					
61						
62						
63	Metode 1					
64	Biaya overhead pabrik sesungguhnya					10,700,000.00
65	Biaya overhead pabrik yang dianggarkan, pada kapasitas yang dicapai :					
66	Biaya overhead pabrik tetap					5,400,000.00
67	Biaya overhead pabrik variabel (75.000 x Rp.72,50)					5,437,500.00
68						10,837,500.00
69	Selisih anggaran					137,500.00 L

2. Selanjutnya, untuk menghitung selisih anggaran menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

Clipboard		Font		Alignment		
G69		=G68-G64				
A	B	C	D	E	F	G
60						
61	Perhitungan selisih anggaran					
62						
63	Metode 1					
64	Biaya overhead pabrik sesungguhnya					10,700,000.00
65	Biaya overhead pabrik yang dianggarkan, pada kapasitas yang dicapai :					
66	Biaya overhead pabrik tetap					5,400,000.00
67	Biaya overhead pabrik variabel (75.000 x Rp.72,50)					5,437,500.00
68						10,837,500.00
69	Selisih anggaran					137,500.00 L

Selisih Kapasitas atau (*Idle Capacity Variance*) disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dianggarkan. Jumlah selisih kapasitas merupakan perbedaan antara biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan dengan biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk. Perhitungan selisih kapasitas dapat dilakukan sebagai berikut :

a. Metode 1

Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan Rp.5.400.000

Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk :

75.000 x Rp.67,50 Rp.5.062.500

Selisih kapasitas Rp.337.500 R

b. Metode 2

Kepastian yang dianggarkan 80.000 Jam mesin

Kepastian sesungguhnya yg dicapai 75.000 Jam mesin

Kepastian yang tidak terpakai 5.000 Jam mesin

Tarif biaya overhead Pabrik tetap Rp. 67,50 / jam mesin

Selisih kapasitas Rp. 337.500 R

c. Metode 3

Biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai :

Biaya tetap Rp.5.400.000

Biaya variabel Rp.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

R = Rugi (selisih yang merugikan)

1. Selanjutnya, untuk menghitung biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk pada selisih kapasitas dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G83 =75000*67,5							
	A	B	C	D	E	F	G
77							
78	Perhitungan selisih kapasitas						
79							
80	Metode 1						
81	Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan						5,400,000.00
82	Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk :						
83	75.000 x Rp.67,50						<u>5,062,500.00</u>
84	Selisih kapasitas						337,500.00 R

2. Untuk menghitung selisih kapasitas pada metode 1 dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G84 =G81-G83							
	A	B	C	D	E	F	G
77							
78	Perhitungan selisih kapasitas						
79							
80	Metode 1						
81	Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan						5,400,000.00
82	Biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan kepada produk :						
83	75.000 x Rp.67,50						<u>5,062,500.00</u>
84	Selisih kapasitas						<u>337,500.00</u> R

3. Untuk menghitung kepastian yang tidak terpakai dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

Clipboard		Font		Alignment			
F89		=F87-F88					
	A	B	C	D	E	F	G
85							
86	Metode 2						
87	Kepastian yang dianggarkan					80,000.00	Jam Mesin
88	Kepastian sesungguhnya yg dicapai					75,000.00	Jam Mesin
89	Kepastian yang tidak terpakai					5,000.00	Jam Mesin
90	Tarif biaya overhead Pabrik tetap					67.50	Per Jam Mesin
91	Selisih kapasitas					337,500.00	R
92							

4. Untuk menghitung selisih kapasitas pada metode 2 dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

F91		=F89*F90				
A	B	C	D	E	F	G
85						
86	Metode 2					
87	Kepastian yang dianggarkan				80,000.00	Jam Mesin
88	Kepastian sesungguhnya yg dicapai				<u>75,000.00</u>	Jam Mesin
89	Kepastian yang tidak terpakai				5,000.00	Jam Mesin
90	Tarif biaya overhead Pabrik tetap				67.50	Per Jam Mesin
91	Selisih kapasitas				337,500.00	R
92						

5. Untuk menghitung keseluruhan biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G97		fx		=G95+G96				
	A	B	C	D	E	F	G	H
92								
93	Metode 3							
94	Biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai :							
95	Biaya tetap						5,400,000.00	
96	Biaya variabel						5,437,500.00	
97							10,837,500.00	
98	Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk :							
99	75.000 x Rp. 140						10,500,000.00	
100	Selisih kapasitas						337,500.00	R
101								

6. Untuk menghitung biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

Clipboard		Font		Alignment			
G99		=75000*140					
	A	B	C	D	E	F	G
92							
93	Metode 3						
94	Biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai :						
95	Biaya tetap						5,400,000.00
96	Biaya variabel						5,437,500.00
97							10,837,500.00
98	Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk :						
99	75.000 x Rp.140						10,500,000.00
100	Selisih kapasitas						337,500.00 R
101							

7. Untuk menghitung selisih kapasitas pada metode 3 dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G100		=G97-G99				
A	B	C	D	E	F	G
92						
93	Metode 3					
94	Biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya yang dicapai :					
95	Biaya tetap					5,400,000.00
96	Biaya variabel					5,437,500.00
97						10,837,500.00
98	Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk :					
99	75,000 x Rp. 140					10,500,000.00
100	Selisih kapasitas					337,500.00 R
101						

Terjadinya selisih tersebut disebabkan karena satu atau beberapa faktor di bawah ini. Salah satu faktor penyebab terjadinya selisih tersebut adalah kurang tepatnya taksiran biaya overhead pabrik yang digunakan untuk menghitung tarif. Selanjutnya faktor-faktor yang menyebabkan selisih adalah :

- Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi lebih besar atau lebih kecil bila dibandingkan dengan biaya overhead pabrik yang dianggarkan yaitu yang digunakan untuk menghitung tarif biaya overhead pabrik atas dasar kapasitas normal dan telah disesuaikan pada tingkat kapasitas sesungguhnya. Ini merupakan petunjuk bahwa perusahaan telah mengeluarkan biaya overhead pabrik terlalu banyak atau sangat hemat. Penyebab selisih ini terutama adalah biaya overhead pabrik variabel.
- Kegiatan produksi lebih besar atau kurang untuk menyerap bagian biaya overhead pabrik tetap untuk bulan tertentu. Hal ini merupakan

petunjuk ketidakefisienan atau efisiensi, adanya *idle time* atau *overtime*. Selisih ini berhubungan dengan biaya overhead pabrik tetap.

- c. Selisih biaya overhead pabrik mungkin terjadi sebagai akibat faktor-faktor musiman seperti perbedaan jumlah hari dalam bulan dan sifat-sifat musiman elemen biaya overhead pabrik tertentu. Selisih ini disebabkan oleh biaya overhead pabrik baik yang variabel maupun yang tetap.

Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Variable Costing

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

Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk :

75.000 jam mesin x Rp.72,50	Rp.5.437.500
-----------------------------	--------------

Biaya Ov. Pabrik variabel yang sesungguhnya	<u>Rp.5.300.000</u>
---	---------------------

Selisih biaya overhead pabrik variabel	Rp.137.500
--	------------

1. Selanjutnya, untuk menghitung biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G106		f ₆		=75000*72.5			
	A	B	C	D	E	F	G
102							
103	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Variable Costing						
104							
105	Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk :						
106		75.000 jam mesin x Rp. 72,50					5,437,500.00
107	Biaya Ov. Pabrik variabel yang sesungguhnya						5,300,000.00
108	Selisih biaya overhead pabrik variabel						137,500.00
109							

2. Untuk menghitung selisih biaya overhead pabrik variabel dapat menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

G108		f ₈		=G106-G107			
	A	B	C	D	E	F	G
102							
103	Perhitungan dan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Dengan Metode Variable Costing						
104							
105	Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan kepada produk :						
106		75.000 jam mesin x Rp. 72,50					5,437,500.00
107	Biaya Ov. Pabrik variabel yang sesungguhnya						5,300,000.00
108	Selisih biaya overhead pabrik variabel						137,500.00
109							

Untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik variabel tersebut perlu dibuat dua jurnal sebagai berikut :

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

Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan Rp.5.437.500

Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya Rp.5.437.500

- b. Jurnal untuk mencatat selisih biaya overhead pabrik variabel adalah sebagai berikut :

Selisih biaya overhead pabrik variabel Rp.5.437.500

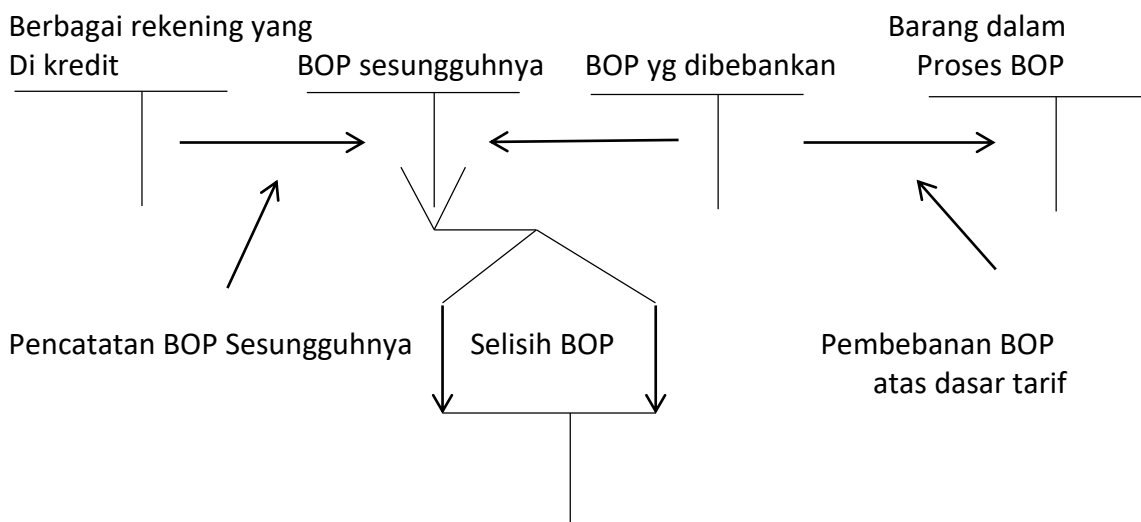
Biaya overhead pabrik variabel sesungguhnya Rp.5.437.500

Selisih biaya overhead pabrik variabel Rp.137.500 dan jumlah ini disebut selisih pengeluaran variabel (*variable spending variance*). Karena metode variable costing tidak membebankan biaya overhead pabrik tetap

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

6.5. Perlakuan Terhadap Selisih Biaya Overhead Pabrik

Setiap akhir bulan biaya overhead pabrik yang kurang atau lebih dibebankan dipindahkan dari rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya overhead pabrik. Rekening Selisih Biaya Overhead pabrik dicantumkan dalam neraca sebagai beban yang ditangguhkan (*deferred charges*) atau *deferred credits*. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa selisih biaya overhead pabrik yang terjadi dalam bulan tertentu akan diimbangi dengan selisih biaya overhead pabrik pada bulan berikutnya. Berikut ini memperlihatkan pemindahan selisih biaya overhead pabrik dari rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya overhead pabrik.



Perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik pada akhir tahun tergantung pada penyebab terjadinya selisih tersebut. Jika selisih tersebut disebabkan karena kesalahan dalam penghitungan tarif biaya overhead pabrik, atau keadaan-keadaan yang tidak berhubungan dengan efisiensi operasi seperti

karena perubahan harga bahan penolong dan tarif upah tenaga kerja tidak langsung maka selisih tersebut dibagi rata ke dalam rekening-rekening Persediaan Produk dalam Proses, Persediaan Produk Jadi, dan Harga Pokok Penjualan. Sebagai akibatnya, harga pokok produksi yang semula berisi biaya overhead pabrik yang diperhitungkan berdasarkan taksiran dan disesuaikan menjadi biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.

Jika selisih biaya overhead pabrik disebabkan karena ketidakefisienan pabrik atau kegiatan perusahaan di atas atau di bawah kapasitas normal, maka selisih tersebut harus diperlakukan sebagai pengurang atau penambah rekening Harga Pokok Penjualan. Tidak ada alasan yang kuat untuk menaikkan harga pokok persediaan hanya karena ketidak-efisienan atau adanya kapasitas yang tidak terpakai. Metode perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik ini seringkali digunakan tanpa memperhatikan penyebab terjadinya selisih itu sendiri dengan alasan sebagai berikut :

- a. Manajemen tidak pernah mencoba menentukan penyebab terjadinya selisih biaya overhead pabrik
- b. Jumlah selisih tersebut relatif kecil bila dibandingkan dengan saldo rekening-rekening yang akan dibebani dengan pembagian selisih tersebut.
- c. Saldo rekening-rekening Barang Dalam Proses dan Persediaan Produk Jadi biasanya relatif kecil bila dibandingkan dengan Harga Pokok Penjualan.

Penyajian selisih biaya overhead dalam laporan rugi-laba diilustrasikan pada contoh sebagai berikut :

Hasil penjualan	Rp. xx
Harga pokok penjualan	Rp. xx
Ditambah :	
Selain biaya overhead pabrik	<u>xx</u> <u>+(-)</u>

	<u>xx</u> <u>+(-)</u>
Laba bruto	Rp. xx

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

Metode I : Selisih biaya overhead pabrik yang dibagikan kepada rekening – rekening

persediaan dan harga pokok penjualan

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

Pembagian selisih biaya overhead pabrik ke rekening – rekening persediaan dan harga pokok penjualan

Nama Rekening	Saldo pada tgl 31 Des 2018 sebelum penyesuaian	Dasar penyesuaian	Saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian
Selisih biaya Ov. Pabrik	<u>Rp. 200.000</u>		
Persediaan produk dalam proses	Rp. 400.000	$(4/80) \times 200.000 = 10.000$	Rp. 410.000
Persediaan produk	Rp. 600.000		Rp. 615.000
	<u>Rp. 7.000.000</u>	$(6/80) \times 200.000 =$	<u>Rp. 7.175.000</u>

jadi			15.000	
Harga pokok penjualan		<u>Rp. 8.000.000</u>	$(70/80) \times 200.000 =$	<u>Rp. 8.200.000</u>
			175.000	

1. Klik start – all program – Microsoft Excel
2. Selanjutnya, untuk menghitung dasar penyesuaian menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

F10		fx		=D10/D13*200000					
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
4									
5	Pembagian selisih biaya overhead pabrik ke rekening – rekening persediaan dan harga pokok penjualan								
6	Nama Rekening			Saldo pada tgl 31 Des 2018 sebelum penyesuaian		Dasar penyesuaian		Saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian	
7									
8									
9	Selisih biaya Ov. Pabrik			200,000.00					
10	Persediaan produk dalam proses			400,000.00		10,000.00		410,000.00	
11	Persediaan produk jadi			600,000.00		15,000.00		615,000.00	
12	Harga pokok penjualan			7,000,000.00		175,000.00		7,175,000.00	
13				8,000,000.00				8,200,000.00	

3. Untuk menghitung saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

H10		fx		=D10+F10					
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
4									
5	Pembagian selisih biaya overhead pabrik ke rekening – rekening persediaan dan harga pokok penjualan								
6	Nama Rekening			Saldo pada tgl 31 Des 2018 sebelum penyesuaian		Dasar penyesuaian		Saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian	
9	Selisih biaya Ov. Pabrik			200,000.00					
10	Persediaan produk dalam proses			400,000.00		10,000.00		410,000.00	
11	Persediaan produk jadi			600,000.00		15,000.00		615,000.00	
12	Harga pokok penjualan			7,000,000.00		175,000.00		7,175,000.00	
13				8,000,000.00				8,200,000.00	

4. Untuk menghitung keseluruhan saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian menggunakan rumus excel seperti dibawah ini :

H13		fx		=SUM(H10:H12)					
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
4									
5	Pembagian selisih biaya overhead pabrik ke rekening – rekening persediaan dan harga pokok penjualan								
6	Nama Rekening			Saldo pada tgl 31 Des 2018 sebelum penyesuaian		Dasar penyesuaian		Saldo pada tgl 31 Des 2018 setelah penyesuaian	
9	Selisih biaya Ov. Pabrik			200,000.00					
10	Persediaan produk dalam proses			400,000.00		10,000.00		410,000.00	
11	Persediaan produk jadi			600,000.00		15,000.00		615,000.00	
12	Harga pokok penjualan			7,000,000.00		175,000.00		7,175,000.00	
13				8,000,000.00				8,200,000.00	

Jurnal untuk membagi selisih biaya overhead pabrik atas dasar data tersebut di atas sebagai berikut :

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

Metode II : Selisih biaya overhead pabrik yang diperlukan sebagai pengurang atau

Penambah rekening harga pokok penjualan

Jurnal untuk membagi selisih biaya overhead pabrik atas dasar data tersebut di atas sebagai berikut :

Harga pokok penjualan	Rp. 200.000
Selisih biaya overhead pabrik	Rp.200.000

RANGKUMAN

1. Biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara penggolongan :
 - a. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut sifatnya.
 - b. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan
 - c. Penggolongan biaya overhead pabrik menurut hubungannya dengan departemen.
2. Penentuan tarif biaya overhead pabrik dilaksanakan melalui tiga tahap berikut ini :
 - a. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik.
 - b. Memilih dasar pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk.
 - c. Menghitung tarif biaya overhead pabrik.

3. Tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan di muka kemudian digunakan untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada produk yang diproduksi
4. Biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi dikumpulkan untuk dibandingkan dengan biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk atas dasar tarif yang ditentukan di muka.
5. Setiap akhir bulan biaya overhead pabrik yang kurang atau lebih dibebankan dipindahkan dari rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya ke rekening selisih biaya overhead pabrik. Rekening Selisih Biaya Overhead pabrik dicantumkan dalam neraca sebagai beban yang ditangguhkan (*deferred charges*) atau *deferred credits*.

Referensi :

- [1] Mulyadi. 2014. *Akuntansi Biaya Edisi 5*. Yogyakarta: Unit Penerbit Dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.