

## BAB II

### BIAYA OVERHEAD PABRIK

#### 2.1 Biaya

##### 2.1.1 Pengertian dan Tujuan Akuntansi Biaya

Fungsi manajemen perusahaan meliputi perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian. Dalam menjalankan fungsinya untuk mengelola perusahaan, manajemen memerlukan data biaya yang disajikan secara sistematis. Untuk itu suatu perusahaan menyelenggarakan akuntansi, guna memperoleh informasi financial (keuangan) bagi kepentingan manajemen.

Pengertian akuntansi yang sering dipakai berasal dari American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) yaitu :

*“Accounting is a service activity. Its function is to provide quantitative information, primarily financial in nature, about economic entities that is intended to be useful in making economic decisions – in making reasoned choices among alternative courses of action.”* (Smith, Skousen, K.Fred, 1995:3)

Sedang menurut Soemarso, akuntansi didefinisikan sebagai berikut:

*“...proses mengidentifikasi, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi, untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut.”* (S.R,Soemarso,1992:4)

Salah satu jenis akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat bantu manajemen baik pada perusahaan manufaktur maupun non manufaktur adalah akuntansi biaya. Ada beberapa pendapat yang dikemukakan para ahli mengenai pengertian akuntansi biaya, yaitu:

Menurut R.A. Supriyono, pengertian akuntansi biaya adalah:

*“Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.”*  
(Supriyono, 1992: 12)

Sedangkan pengertian lainnya adalah:

*“Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya.”* (Mulyadi, 1990: 6)

Dari pengertian akuntansi biaya, terlihat pentingnya peranan akuntansi biaya, terutama dalam pengumpulan data biaya produksi dan non produksi yang telah terjadi selama satu periode, untuk kemudian dapat digunakan oleh pihak manajemen dalam menentukan berbagai kebijakan dalam mengelola perusahaan.

Tujuan Akuntansi Biaya, adalah menyediakan informasi dalam bentuk laporan biaya secara sistematis yang diperlukan manajemen, yaitu informasi biaya yang bermanfaat untuk:

1. Penentuan harga pokok produk dengan tepat dan teliti

Dalam menentukan harga pokok, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, meringkas serta melaporkan biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang disajikan tersebut adalah biaya-biaya yang terjadi di masa lalu atau biaya historis.

2. Perencanaan dan pengendalian biaya

Sebagai alat perencanaan, akuntansi biaya membantu manajemen dimana sebelum memulai produksi, manajemen terlebih dahulu membayangkan kegiatan-kegiatan yang hendak dijalankan kemudian dibuat taksiran-taksiran mengenai biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk membuat satu unit produk.

Selain itu akuntansi biaya juga bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Apabila terjadi penyimpangan, maka akuntansi biaya akan melakukan analisis dan menyajikan informasi penyebab terjadinya selisih tersebut, sehingga manajemen dapat mempertimbangkan tindakan koreksi yang diperlukan.

### 3. Pengambilan keputusan khusus

Pengambilan keputusan khusus yang dilakukan manajer suatu perusahaan menyangkut masa depan perusahaan tersebut. Akuntansi biaya membantu menyediakan informasi khususnya biaya masa yang akan datang yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus. Informasi biaya ini tidak dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan.

#### 2.1.2 Penggolongan Biaya

Dalam arti luas **Biaya** adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit **Biaya** dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk membedakan pengertian biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan istilah **harga pokok**.

Penggolongan biaya diperlukan untuk mengelompokkan secara sistematis atas keseluruhan elemen biaya yang ada supaya lebih ringkas dan dapat memberikan informasi yang lebih berarti. Dalam akuntansi biaya, untuk tujuan yang berbeda diperlukan cara penggolongan biaya yang berbeda pula.

Adapun penggolongan biaya dapat dilakukan sebagai berikut:

1. Sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan perusahaan

Biaya-biaya yang muncul diklasifikasikan menurut fungsi pokok dari kegiatan perusahaan, yang terdiri dari:

a. Biaya Produksi (*Manufacturing Costs*)

Yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi atau produk selesai. Yang termasuk dalam biaya ini adalah:

- Biaya bahan baku langsung (*direct material*) adalah harga perolehan dari bahan baku yang dipakai di dalam pengolahan produk.
- Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) merupakan semua balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang dapat ditelusuri atau dibebankan ke produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.
- Biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*) adalah biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung, yang elemennya dapat digolongkan ke dalam:
  - 1) Biaya bahan penolong
  - 2) Biaya tenaga kerja tidak langsung
  - 3) Penyusutan dan amortisasi aktiva tetap pabrik
  - 4) Reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap pabrik
  - 5) Biaya listrik, air pabrik
  - 6) Biaya asuransi pabrik
  - 7) Biaya overhead lain-lain

Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut pula dengan istilah biaya utama (*prime cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik sering pula disebut dengan istilah biaya konversi (*conversion cost*).

b. Biaya Pemasaran (*Marketing Expenses*)

Adalah biaya dalam hal penjualan produk atau barang jadi sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Menurut fungsi pemasaran, biaya ini meliputi biaya untuk menimbulkan pesanan seperti biaya promosi dan biaya untuk melayani pesanan seperti biaya pengepakan dan pengiriman.

c. Biaya Administrasi dan Umum (*Administration and General Expense*)

Yaitu biaya yang terjadi dalam jangka penentuan kebijaksanaan, pengarahan, dan pengawasan kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian Keuangan, Akuntansi, Personalia, biaya pemeriksaan akuntan, jasa hukum dan biaya fotocopy.

d. Biaya Keuangan (*Financial Expenses*)

Adalah semua biaya yang terjadi dalam menjalankan fungsi keuangan, seperti biaya bunga.

2. Sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume.

Biaya sesuai dengan tendensi perubahannya terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume terutama untuk tujuan perencanaan dan pengendalian biaya serta pengambilan keputusan diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Biaya Tetap (*Fixed Costs*)

Karakteristik biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap

konstan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan sampai dengan tingkat tertentu. Pada biaya tetap, biaya satuan (*unit cost*) akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya adalah biaya gaji direktur produksi.

b. Biaya Variabel (*Variable Costs*)

Karakteristik biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya akan berubah secara sebanding dengan perubahan volume kegiatan tetapi biaya satuannya konstan. Yang termasuk biaya variabel adalah biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung.

c. Biaya Semivariabel (*Semivariable Costs*)

Biaya semivariabel memiliki karakteristik sebagai biaya yang jumlah totalnya akan berubah sesuai dengan volume kegiatan, akan tetapi biaya satuannya berbanding terbalik dengan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel.

3. Sesuai dengan objek atau pusat biaya yang dibiayai

Objek atau pusat biaya dalam perusahaan dapat dihubungkan dengan produk yang dihasilkan, departemen, daerah pemasaran, bagian-bagian dalam organisasi yang lain, ataupun individu. Dalam hal ini biaya sesuai dengan objek atau pusat biaya yang dibiayai dibagi menjadi:

a. Biaya Langsung (*Direct Costs*)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada objek atau pusat biaya tertentu, misalnya gaji dari manajer di suatu departemen dalam perusahaan.

b. Biaya Tidak Langsung (*Indirect Departmental Costs*)

Adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada objek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa objek atau pusat biaya. Contohnya: biaya sewa dari suatu kantor yang digunakan bersama oleh beberapa departemen sekaligus.

4. Sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan

Hal yang perlu dibahas dalam penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi adalah pengeluaran yang berhubungan dengan kapan pengeluaran tersebut akan menjadi biaya. Maka biaya dibagi menjadi:

a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*)

Adalah pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada beberapa periode akuntansi. Pengeluaran ini dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.

b. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditures*)

Pengeluaran pendapatan merupakan pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran terjadi. Pengeluaran ini umumnya langsung diperlakukan sebagai pada periode yang bersangkutan.

5. Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya

a. Biaya Terkendali (*Controllable Costs*)

Yaitu biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

b. Biaya Tidak Terkendali (*Uncontrollable Costs*)

Yaitu biaya yang tidak dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan berdasar wewenang yang dimilikinya dalam jangka waktu tertentu.

6. Penggolongan dihubungkan dengan pengambilan keputusan

a. Biaya Relevan (*Relevant Costs*)

Adalah semua biaya yang diperhitungkan dalam pengambilan keputusan yang akan mempengaruhi pengambilan keputusan tersebut. Pada umumnya penggunaan biaya relevan dalam proses pengambilan keputusan berhubungan dengan tingkat profitabilitas dan masa depan perusahaan.

b. Biaya Tidak Relevan (*Irrelevant Costs*)

Adalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, sehingga tidak perlu diperhitungkan dan dianalisa lebih lanjut dalam proses pengambilan keputusan.

### 2.1.3 Metode Pengumpulan Harga Pokok Produk

Pengumpulan biaya produksi sangat oleh cara produksi. Secara garis besar, cara memproduksi produk dapat dibagi menjadi dua metode yaitu (Supriyono, 1992: 36-37):

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

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



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

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

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

### 2.1.4 Sistem Akuntansi Biaya

Secara garis besar sistem akuntansi biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu sebagai berikut:

#### 1. *Actual Costing*

Yaitu sistem akuntansi biaya yang membebankan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik pada produk berdasar biaya sesungguhnya.

#### 2. *Normal Costing*

Yaitu sistem akuntansi biaya yang membebankan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung pada produk berdasar biaya sesungguhnya, sedangkan biaya overhead pabrik berdasar tarif yang ditentukan di muka.

#### 3. *Standard Costing*

Yaitu sistem akuntansi biaya yang membebankan biaya bahan baku, biaya

tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik pada produk berdasar biaya seharusnya.

## **2.2 Biaya Overhead Pabrik**

### **2.2.1 Pengertian Biaya Overhead Pabrik dan Karakteristik Overhead Pabrik**

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

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

#### 1) Produk itu sendiri

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

## 2) Jumlah volume produksi

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

### **2.2.2 Penggolongan Biaya Overhead Pabrik:**

Penggolongan biaya overhead pabrik dapat digolongkan dengan tiga cara, yaitu (Mulyadi, 1990: 55-57):

#### 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 produk

tersebut. Dalam perusahaan percetakan misalnya, yang termasuk dalam bahan penolong antara lain adalah: bahan perekat, tinta koreksi dan pita mesin ketik.

b) Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.

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

c) Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung.

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

Tenaga kerja tidak langsung terdiri dari:

- Karyawan yang bekerja dalam departemen pembantu, seperti departemen-departemen pembangkit tenaga listrik, uap, bengkel dan departemen gudang.
- Karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, seperti kepala departemen produksi, karyawan administrasi pabrik dan 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 yang termasuk dalam kelompok ini antara lain adalah biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar perusahaan, biaya listrik PLN dan sebagainya.

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

Ditinjau dari perilaku unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya overhead pabrik dapat dibagi menjadi tiga golongan:

- Biaya Overhead Pabrik Tetap, adalah biaya overhead pabrik yang tidak berubah dalam kisar perubahan volume kegiatan tertentu.
- Biaya Overhead Pabrik Variabel, adalah biaya overhead pabrik yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
- 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 memiliki departemen pembantu (seperti misalnya departemen pembangkit tenaga listrik, departemen bengkel dan departemen air). Ditinjau dari hubungannya dengan departemen-departemen yang ada dalam pabrik, biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi dua kelompok:

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

b) Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen (*indirect departmental overhead expenses*), adalah biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati oleh lebih satu departemen.

### 2.2.3 Metode Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

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

### 1. *Plantwide Rate* / Tarif Tunggal

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

### 2. *Departmental Rate* / Tarif Departementalisasi

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

### 3. *Activity Rate* / Tarif Setiap Aktivitas

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

## 2.3 Biaya Overhead Pabrik – Departementalisasi

Dalam perusahaan yang relatif besar di mana pengolahan produk melalui beberapa tahapan dan pengendalian biaya perlu dihubungkan dengan bagian atau departemen di dalam pabrik, pada perusahaan tersebut perlu diadakan departementalisasi khususnya untuk elemen biaya overhead pabrik. Departementalisasi biaya overhead pabrik semakin penting pada pabrik yang mengolah produk atau pesanan yang tidak selalu melalui proses yang sama atau produk yang dihasilkan perusahaan memungkinkan untuk dijual sebelum diolah melalui semua tahapan pengolahan, misalnya pada pabrik tekstil yang dapat untuk menjual benang dan mori belum disempurnakan (*mori gray*) yang dihasilkan.

Departementalisasi biaya overhead pabrik adalah pembagian pabrik ke dalam bagian-bagian yang disebut departemen atau pusat biaya (*cost center*) ke dalam mana biaya overhead pabrik akan dibebankan. Untuk tujuan pembebanan biaya overhead pabrik kepada produk, tarif biaya overhead pabrik akan dihitung untuk setiap departemen produksi, sehingga produk atau pesanan akan dibebani dengan biaya overhead pabrik sesuai dengan departemen produksi yang dilaluinya, dan selisih biaya overhead pabrik akan dianalisa untuk setiap departemen produksi.

### **2.3.1 Tujuan Departementalisasi Biaya Overhead Pabrik**

Tujuan utama departementalisasi biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

1. Untuk pembebanan dengan biaya overhead pabrik dengan adil dan teliti.

Hal ini dimungkinkan karena produk atau pesanan akan dibebani biaya overhead pabrik sesuai dengan departemen produksi yang dilalui yaitu sebesar tarif biaya overhead pabrik departemen yang dilalui dikalikan kapasitas pembebanan yang diserap oleh suatu produk pada departemen produksi yang bersangkutan. Misalnya pada pabrik tekstil, benang yang langsung dijual hanya dibebani biaya overhead pabrik departemen pintal, departemen tenun, maupun departemen penyempurnaan sesuai dengan tarif dan kapasitas pembebanan yang diserap pada masing-masing departemen produksi.

2. Untuk pengendalian biaya overhead pabrik yang lebih baik. Hal ini dimungkinkan karena dalam departementalisasi diharapkan dapat



dipakai dasar untuk meletakkan tanggung jawab atas terjadinya biaya pada departemen tertentu, selisih biaya overhead pabrik yang terjadi akan dianalisa pula untuk departemen produksi tertentu.

3. Untuk pembuatan keputusan oleh manajemen.

Agar supaya ketiga tujuan tersebut di atas dapat dicapai, dalam departementalisasi diperlukan syarat atau kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Ketepatan dalam menentukan jumlah departemen produksi maupun pembantu. Departemen yang dibentuk terlalu sedikit dapat mengakibatkan pembebanan yang kurang adil dan teliti, dari segi pengendalian menjadi kurang teliti pula. Departemen yang terlalu banyak akan menaikkan jumlah biaya dan waktu yang dikorbankan yang mungkin tidak sesuai dengan manfaatnya.
2. Pembagian departemen hendaknya selaras dengan pembagian struktur organisasi di dalam pabrik.
3. Dapat dipilih dasar distribusi, alokasi, maupun pembebanan yang tepat.
4. Penentuan dasar kapasitas dan besarnya kapasitas dengan tepat dan sesuai pula dengan variabilitas biaya overhead pabrik.

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan di dalam menentukan atau memilih departemen-departemen di dalam pabrik adalah sebagai berikut:

1. Pembagian tanggung jawab atas pengolahan produk dan jasa yang dihasilkan di dalam pabrik, serta atas biaya yang terjadi.

2. Sifat operasional dari setiap tahapan pengolahan produk dihubungkan dengan gerakan-gerakan yang dilalui produk di dalam pabrik.
3. Lokasi dari operasi, proses pengolahan dan mesin.
4. Jumlah departemen atau pusat biaya yang tepat.
5. Penyesuaian mesin, proses atau operasi di dalam setiap departemen atau pusat biaya.

### **2.3.2 Langkah-langkah Penentuan dan Penggunaan Departementalisasi Tarif Biaya Overhead Pabrik**

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penentuan dan penggunaan departementalisasi tarif biaya overhead pabrik adalah sebagai berikut:

1. Penentuan besarnya tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.
2. Pembebanan biaya overhead pabrik pada produk atau pesanan pada setiap departemen produksi.
3. Pengumpulan biaya overhead pabrik sesungguhnya.
4. Perhitungan, analisa dan perilaku selisih biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.

Berikut dibahas langkah-langkah tersebut di atas lebih mendalam (berhubungan dengan analisa data maka langkah yang akan dibahas adalah langkah 1 dan langkah 2 saja).

## 1) Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik untuk Setiap Departemen Produksi

Dalam penentuan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi tahap-tahap yang harus dilakukan adalah sebagai berikut:

- a. Menyusun budget atau anggaran setiap elemen biaya overhead pabrik yang dikelompokkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel.
- b. Mengadakan penelitian pabrik (*factory survey*) pada awal periode yang akan digunakan untuk distribusi dan alokasi biaya overhead pabrik, serta perhitungan tarif biaya overhead pabrik.
- c. Distribusi setiap elemen biaya overhead pabrik tidak langsung yang dibudgetkan kepada setiap departemen di dalam pabrik, baik departemen produksi maupun departemen pembantu.
- d. Alokasi biaya overhead pabrik yang dibudgetkan dari departemen pembantu tertentu ke departemen produksi dan departemen pembantu lainnya.
- e. Perhitungan tarif biaya overhead pabrik untuk setiap departemen produksi.

### a. *Menyusun budget atau anggaran setiap elemen biaya overhead pabrik*

Pada awal periode disusun budget setiap elemen biaya overhead pabrik, elemen biaya tersebut digolongkan ke dalam elemen biaya tetap dan variabel. sebagai contoh dalam penyusunan budget biaya overhead pabrik, dibawah ini dibahas budget biaya overhead pabrik pada PT. Utami (Supriyono, 1992: 343):

Tabel 2.1

PT Utami Budget Biaya Overhead Pabrik Tahun 1983			
Elemen Biaya	Biaya Variabel	Biaya Tetap	Jumlah Biaya
Bahan Penolong	Rp 80.000,00	—	Rp 80.000,00
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	120.000,00	Rp 60.000,00	Rp 180.000,00
Penyusutan mesin	—	100.000,00	100.000,00
Reparasi dan pemeliharaan mesin	50.000,00	—	50.000,00
Penyusutan bangunan	—	30.000,00	30.000,00
Reparasi dan pemeliharaan bangunan	25.000,00	—	25.000,00
Bahan bakar	25.000,00	—	25.000,00
Asuransi mesin	—	10.000,00	10.000,00
Jumlah	Rp 300.000,00	Rp 200.000,00	Rp 500.000,00

b. *Penelitian Pabrik Awal Periode*

Penelitian ini dilakukan sesuai dengan dasar distribusi, dasar alokasi, dan dasar pembebanan terhadap biaya overhead pabrik yang dibudgetkan. Misalnya PT. Utami, memiliki departemen di dalam pabrik meliputi Departemen Produksi I, Departemen Produksi II, Departemen Pembantu A, dan Departemen Pembantu B, dengan rincian sebagai berikut (Supriyono, 1992: 344):

Tabel 2.2

PT Utami Penelitian Pabrik Awal Tahun 1983					
Departemen	Luas Lantai (m <sup>2</sup> )	Jumlah Karyawan (orang)	Jam Tenaga Listrik	Jam Kerja Langsung	Jam Mesin
Produksi I	300	45	5.000	20.000	15.000
Produksi II	500	45	3.000	30.000	10.000
Pembantu A	100	20	2.000	—	—
Pembantu B	100	10	2.500	—	—
Jumlah	1.000	120	12.500	50.000	25.000

*c. Distribusi Elemen Biaya Overhead Pabrik*

Merupakan pembagian setiap elemen biaya overhead pabrik ke setiap departemen yang ada di dalam pabrik, baik departemen produksi maupun departemen pembantu, sesuai dengan manfaat atau terjadinya suatu biaya yang dinikmati oleh departemen tertentu di dalam pabrik.

Untuk kepentingan distribusi biaya overhead pabrik elemen biaya overhead pabrik dikelompokkan menjadi:

*(1) Biaya overhead pabrik langsung departemen*

Adalah elemen biaya overhead pabrik yang terjadinya atau manfaatnya dapat langsung diikuti jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu tertentu. Jenis biaya ini tidak menimbulkan masalah dalam distribusinya pada setiap departemen, karena dapat langsung dibudgetkan atau kalau biaya sesungguhnya dapat langsung dikumpulkan untuk setiap departemen yang bersangkutan.

*(2) Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen*

Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah elemen biaya overhead pabrik yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat langsung diikuti jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu tertentu, atau elemen biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati bersama oleh beberapa departemen di dalam pabrik. Untuk mendistribusikan biaya ini pada setiap departemen timbul masalah dalam memilih dasar distribusi yang sesuai dengan manfaat biaya yang bersangkutan, agar distribusinya dapat teliti dan

adil. Dalam hal ini penelitian pabrik memberikan informasi untuk tujuan distribusi biaya overhead pabrik tidak langsung tersebut.

Untuk perhitungan tarif overhead pabrik, budget biaya overhead pabrik baik biaya langsung departemen maupun biaya tidak langsung departemen didistribusikan pada setiap departemen. Misalnya pada budget biaya overhead PT. Utami, pada tabel 2.1. yang merupakan biaya tidak langsung departemen terdiriatas:

<u>Elemen Biaya</u>	<u>Dasar Distribusi</u>
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Jumlah Karyawan
elemen biaya tetap	Luas lantai
Penyusutan bangunan	
Reparasi dan pemeliharaan bangunan	Luas lantai

Elemen biaya yang dibudgetkan selain biaya tidak langsung tersebut di atas merupakan elemen biaya langsung dan distribusinya dapat dilihat pada tabel 2.3 bagian atas.

Untuk biaya tidak langsung departemen digunakan penelitian pabrik pada awal tahun atau tabel 2.2. untuk mendistribusikannya ke dalam setiap departemen sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Tarif distribusi budget biaya tenaga kerja tidak langsung elemen biaya tetap} &= \frac{\text{Budget biaya tenaga kerja tidak langsung elemen biaya tetap}}{\text{Jumlah karyawan}} \\ &= \frac{\text{Rp } 60.000,00}{120 \text{ orang}} = \text{Rp } 500,00/\text{karyawan} \end{aligned}$$

Maka distribusi budget biaya tenaga kerja tidak langsung elemen biaya tetap ke Departemen I = 45 x Rp 500,00 = Rp 22.500,00, Departemen II = 45