



**ANALISIS PENGANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK
PADA PABRIK UBIN DAN GENTENG BETON
"DAYA SAKTI" DI UJUNG PANDANG
(SEBUAH STUDI KASUS)**



UNIVERSITAS HASANUDDIN	
Tgl. terbit	0-4-93
No. seri	Fak. Ekonomi
Penyedia	(Eatu) exp
Tempo	Hadiah
No. Inventaris	93 08 04 0273
No. klas	

Oleh :

BENJAMIN LALANG
No. Sib 8301102

FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN

1993

ANALISIS PENGANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK
PADA PABRIK UBIN DAN GENTENG BETON
"DAYA SAKTI" DI UJUNG PANDANG
(SEBUAH STUDI KASUS)




Oleh:

BENJAMIN LALANG

No.Stb: 8301102

SKRIPSI SARJANA LENGKAP UNTUK MEMENUHI
SEBAGIAN SYARAT GUNA MENCAPAI GELAR
SARJANA EKONOMI JURUSAN MANAJEMEN
PADA FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
UJUNG PANDANG

DISETUJUI OLEH:



(DRS. DJABIR HAMZAH, MA)



(DRA. NY. TIEN KARTINI)

KATA PENGANTAR

Segala Puji dan Syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Kuasa atas berkat serta bimbinganNya kepada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini.

Pada kesempatan ini pula penulis ingin menyampaikan terima kasih kepada Bapak Drs. Djabir Hamzah, MA dan Ibu Dra. Tien Kartini sebagai Pembimbing I dan Pembimbing II penulis atas bimbingan serta petunjuk dan arahan yang diberikan kepada penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini. Tidak lupa juga penulis mengucapkan terima kasih kepada Bapak Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin beserta Staf Dosen dan Administrasi yang telah turut membantu penulis selama perkuliahan sampai pada saat penulis menyelesaikan skripsi ini. Semoga budi baik Bapak dan Ibu yang diterima oleh penulis akan mendapat balasan berkat dan rahmat dari Tuhan Yang Maha Kasih.

Kepada kedua Ibunda, saudara-saudari serta seluruh keluarga yang telah turut membantu penulis baik secara moril maupun materi selama penulis masih dalam tahap perkuliahan hingga pada saat penulis menyelesaikan tugas akhir ini, penulis mengucapkan terima kasih dan rasa hormat yang tulus dan semoga Tuhan memberkati kita sekalian dalam perjalanan hidup selanjutnya.

Kepada seluruh rekan mahasiswa dan kerabat penulis, pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan te-

rima kasih atas bantuan dan dorongannya selama ini kepada penulis.

Sedara khusus pada kesempatan ini penulis mengucapkan rasa terima kasih kepada isteri yang telah banyak menolong panulis dalam menyelesaikan tugas akhir ini, dan juga melalui kesempatan ini penulis ingin mempersembahkan karya tulis ini buat kedua ananda yang tercinta.

Skripsi ini jauh dari pada kesempurnaan, oleh sebab itu masukan serta kritikan atas skripsi ini akan penulis terima dengan tulus dan senang hati.

Kiranya Tuhan Memberkati kita semua.

Ujung Pandang, 1992

P e n u l i s

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	1
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR SKEMA	vii
DAFTAR TABEL	viii
BAB I : PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Masalah Pokok	3
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan	4
1.4. Hipotesis Kerja	5
BAB II : METODOLOGI	
2.1. Metode Penelitian	6
2.2. Metode Pengumpulan Data	6
2.3. Sumber dan Jenis Data	7
2.4. Metode Analisis	8
2.5. Sistematika Penulisan	8
BAB III : PENGERTIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK, PENGANGGARAN DAN PENGENDALIAN	
3.1. Pengertian Biaya	11
3.2. Klasifikasi Biaya	13
3.3. Pengertian Biaya Overhead Pabrik	19
3.4. Penganggaran Biaya Overhead Pabrik dan Pengendaliannya	27
3.5. Metode Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik	34

BAB IV	: GAMBARAN SINGKAT KEADAAN PERUSAHAAN PABRIK GENTENG BETON BERWARNA "DAYA SAKTI"	
4.1.	Sejarah Pendirian Perusahaan	43
4.2.	Letak dan Strategi Usaha	45
4.3.	Struktur Organisasi Perusahaan	46
4.4.	Proses Produksi	50
4.5.	Penganggaran Biaya Overhead Pabrik Oleh Perusahaan "Daya Sakti"	53
BAB V	: ANALISIS PENGANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK PADA PERUSAHAAN PABRIK GENTENG BETON BERWARNA "DAYA SAKTI"	
5.1.	Unsur-unsur Biaya Overhead Pabrik Pada Perusahaan "Daya Sakti"	56
5.2.	Anggaran Biaya Overhead Pabrik Perusahaan "Daya Sakti".....	59
5.3.	Realisasi Biaya Overhead Pabrik Perusahaan "Daya Sakti"	77
5.4.	Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik Pada Perusahaan "Daya Sakti".....	77
BAB VI	: SIMPULAN DAN SARAN	
6.1.	Simpulan	88
6.2.	Saran-saran	89
DAFTAR PUSTAKA	.....	90

DAFTAR SKEMA

Skema :

Halaman

1. Struktur Organisasi Perusahaan Pabrik
Genteng Beton Berwarna "Daya Sakti"
Di Ujung Pandang 47
2. Proses Produksi Pabrik Genteng Beton
Berwarna "Daya Sakti" Di Ujung Pandang ... 54

DAFTAR TABEL

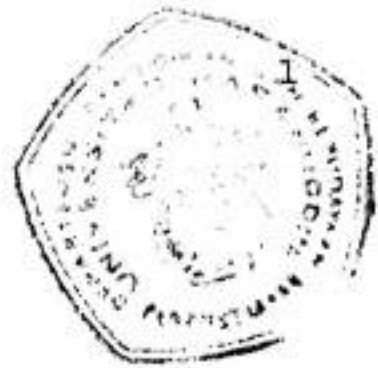
Tabel :	Halaman
1. Anggaran Produksi Genteng Beton Berwarna Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	61
2. Anggaran Jam Tenaga Kerja Langsung Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	62
3. Anggaran Biaya Bahan Tidak Langsung Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	64
4. Anggaran Biaya Standar Tenaga Kerja Tidak Langsung Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	65
5. Anggaran Biaya Fleksibel Tenaga Kerja Tidak Langsung Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	66
6. Anggaran Biaya Bahan Bakar Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991...	68
7. Anggaran Biaya Listrik Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	70
8. Anggaran Premi Lembur Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	73
9. Anggaran Biaya Overhead Pabrik Lain-lain Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991	75
10. Anggaran Biaya Overhead Pabrik Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari - Juni 1991 ...	76

Tabel :

Halaman

- | | |
|--|----|
| 11. Biaya Overhead Pabrik Sebenarnya Pada
Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari -
Juni 1991 | 78 |
| 12. Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik
Perusahaan "Daya Sakti" Periode Januari-
Juni 1991 | 85 |

BAB I
P E N D A H U L U A N



1.1. Latar Belakang Masalah

Dunia usaha dewasa ini mengalami kemajuan yang demikian pesat, ini jelas akan membuat tingkat persaingan naik serta semakin ketat. Olehnya itu perusahaan dituntut untuk pandai serta jeli melihat dan memanfaatkan setiap kesempatan dalam melakukan usaha maupun dalam menanggulangi tiap permasalahan yang dihadapi.

Demikian halnya dengan perusahaan pabrik ubin dan genteng beton "Daya Sakti" yang bergerak dalam produksi ubin serta genteng beton yang cukup mengalami peningkatan, ini dapat terlihat dengan adanya pembangunan prasarana gedung serta perumahan yang menggunakan ubin serta genteng sebagai bahannya. Sejalan dengan semuanya ini perusahaan harus mempunyai pengelola perencanaan yang mampu, baik untuk jangka panjang maupun untuk jangka pendek untuk memikirkan apa yang mungkin dilakukan saat sekarang ini dan di masa yang akan datang.

Untuk menciptakan kegiatan operasional perusahaan kepada kondisi ekonomis dan bersaing, salah satu bentuk perencanaan yang perlu mendapat perhatian khusus tanpa mengurangi arti bentuk lainnya, adalah anggaran (budget). Penetapan anggaran yang efektif erat kaitannya dengan penyajian serta analisis data biaya yang baik serta akurat. Ini akan sangat membantu manajemen dalam melakukan perencanaan, koordinasi serta pengendalian dalam melakukan kegiatan pe-

rusahaan.

Penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan kegiatan operasional perusahaan adalah suatu perkiraan atas biaya-biaya yang terjadi, termasuk di dalamnya biaya produksi. Biaya produksi itu sendiri terdiri atas bahan langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik (factory overhead). Ketiga komponen biaya tersebut mempunyai peranan yang sama besarnya dalam penetapan suatu budget biaya produksi yang baik serta efektif dalam perencanaan suatu budget secara keseluruhan.

Khusus dalam pengklasifikasian biaya produksi, biaya dibagi atas dasar:

1. kecenderungan untuk berfluktuasi dengan volume produksi, terdiri atas biaya yang sifatnya tetap, variabel dan semi-variabel.
2. Hubungannya dengan produk jadi, terdiri atas biaya utama (prime cost) yakni bahan langsung dan tenaga kerja langsung; biaya konversi (conversion cost) yaitu biaya yang perlu dikeluarkan untuk mengubah bahan langsung untuk menjadi produk jadi. Jenis biaya ini terdiri dari buruh langsung dan overhead pabrik.
3. Hubungannya dengan perencanaan dan pengawasan yakni biaya standar. Biaya ini merupakan landasan atas penyusunan budget, adapun penyimpangan di dalam biaya ini akan menjadi ukuran dalam pengawasan atas fluktuasi-fluktuasi yang terjadi.

Ketiga dasar pengklasifikasian biaya produksi di atas

dapat menolong penetapan suatu budget biaya produksi yang tepat serta akurat dalam melaksanakan perencanaan, pengawasan dan pengendalian biaya, khususnya biaya produksi. Selain itu dengan adanya klasifikasi ini, pihak manajemen lebih mudah membandingkan antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasi biaya. Penyimpangan akan lebih mudah terdeteksi dengan adanya pengklasifikasian biaya tersebut.

Sejalan dengan uraian di atas, untuk dapat membuat anggaran biaya produksi secara keseluruhan yang tepat serta akurat maka penulis merasa perlu suatu analisis atas penyimpangan yang cukup besar antara anggaran dan realisasi biaya atas ketiga unsur biaya produksi pada perusahaan dimana panulis mengadakan penelitian. Dari ketiga unsur biaya produksi ini, penulis melihat unsur biaya overhead pabrik yang sedikit mengalami kesulitan dalam menemukan way-out atau jalan keluar dalam mengatasi penyimpangan ini. Kesulitan inilah yang mendorong penulis untuk mencoba melihat sampai sejauh mana komponen biaya produksi ini sulit untuk dideteksi oleh pihak perusahaan baik itu hubungannya dengan produk maupun atas jumlah produksi.

1.2. Masalah Pokok

Masalah yang dihadapi oleh perusahaan adalah bagaimana upaya serta cara yang dilakukan oleh pihak manajer untuk menyelaraskan anggaran biaya overhead pabrik dan realisasi atas biaya serta menetapkan suatu anggaran yang tepat serta layak untuk biaya overhead pabrik sehingga dapat me-

nunjang anggaran secara keseluruhan yang tepat untuk dapat menunjang efektivitas serta efisiensi manajemen biaya produksi. Hal ini dapat terjadi mengingat perusahaan belum sepenuhnya memberikan perhatian yang cukup serius atas biaya overhead pabrik yang juga merupakan unsur/komponen dari biaya produksi.

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penulisan

Adapun tujuan penulisan ini adalah:

1. Untuk mengetahui metode atau teknik penetapan biaya overhead pabrik yang digunakan oleh perusahaan dalam menetapkan anggaran biaya overhead pabrik dan sampai sejauh mana anggaran biaya overhead pabrik tersebut dapat digunakan sebagai faktor penting penentuan anggaran produksi yang berguna sebagai pengendalian atas biaya.
2. Untuk mengaplikasikan teori yang didapat selama ini dengan kenyataan yang ada di perusahaan, utamanya menyangkut penetapan tarif biaya overhead pabrik dalam penganggaran biaya produksi.
3. Untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar sarjana lengkap jurusan manajemen pada Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.

Sedangkan kegunaan yang diharapkan dari penulisan ini adalah:

1. Memberikan hasil analisis yang bersifat positif serta berguna bagi perusahaan.
2. Dapat merupakan masukan bagi perusahaan dalam menetapkan anggaran biaya overhead pabrik sebagai bagian ang-

garan biaya produksi untuk dapat dipakai sebagai salah satu alat pengendalian biaya perusahaan yang sebaiknya ditempuh dalam melaksanakan aktivitas produksinya.

3. Sebagai bahan kepustakaan bagi yang memerlukannya serta sebagai bahan perbandingan bagi para peneliti yang berminat dalam bidang anggaran, khususnya anggaran biaya produksi perusahaan.

1.4. Hipotesis Kerja

Berdasarkan masalah pokok dalam pembahasan skripsi ini, penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

Jika perusahaan tidak menyusun anggaran biaya overhead pabrik sebagaimana mestinya, maka akan terjadi penyimpangan yang merugikan perusahaan, sehingga fungsi anggaran sebagai alat pengendali(kontrol) tidak berjalan efektif.

BAB II

M E T O D O L O G I

2.1. Metode Penelitian

Metode yang digunakan oleh penulis adalah merupakan suatu metode studi kasus, dimana pada hakekatnya analisis penulisan skripsi ini hanya mengacu pada satu objek yakni perusahaan dimana penulis mengadakan penelitian khusus pada masalah biaya overhead pabrik. Sehingga pada dasarnya apa yang dihasilkan dari penulisan skripsi ini hanya dapat dipakai sebagai acuan bagi perusahaan ataupun sebagai bahan masukan bagi perusahaan yang sejenis yang khusus berorientasi kepada masalah biaya overhead pabrik ataupun masalah biaya produksi pada umumnya.

2.2. Metode Pengumpulan Data

Untuk menguji hipotesis kerja dalam penulisan skripsi ini, maka penulis mengumpulkan data lewat kombinasi antara metode wawancara (interview) dan metode pengamatan (observasi) yang kemudian penulis hubungkan dengan metode penulisan yakni metode studi kasus maka penulis mengumpulkan data melalui cara sebagai berikut:

2.2.1. Penelitian Lapangan (Field Research)

Melalui penelitian ini penulis mengumpulkan data lewat cara wawancara (interview) pada perusahaan. Wawancara yang sempat penulis lakukan antara lain bersama pimpinan perusahaan yang dalam hal ini diwakili oleh staf pembimbing peneliti perusahaan, staf bagian keuangan, staf bagian administrasi serta staf bagian produksi. Data yang penulis dapatkan meliputi gambaran perusahaan secara singkat,

sistim pelaporan keuangan serta sistim pelaporan biaya produksi khususnya biaya overhead pabrik perusahaan. Sedangkan lewat cara pengamatan yang penulis lakukan, data yang didapatkan ialah data aktivitas produksi.

2.2.2. Penelitian Pustaka (Library Research)

Dalam kaitannya dengan metode penelitian yang digunakan oleh penulis menyangkut metode studi kasus, maka dirasa perlu untuk mengadakan penelitian pustaka menyangkut masalah dalam penulisan skripsi ini. Penelitian mencakup atas peralatan teori dari buku-buku literatur ilmiah yang tepat untuk digunakan serta erat kaitannya dengan topik permasalahan penulisan skripsi ini.

2.3. Jenis dan Sumber Data

Untuk keperluan penggunaan data dalam penulisan ini penulis membagi data atas:

2.3.1. Jenis Data

Penggunaan data dalam penulisan skripsi ini merupakan jenis data primer dalam arti kata bahwa data ini bersifat kuantitatif dan bersifat langsung. Kondisi ini dapat dimengerti mengingat topik penulisan menyangkut masalah biaya, sehingga data dapat terukurkan. Data ini meliputi : data produksi, data jam kerja buruh langsung, data biaya overhead pabrik serta anggaran biaya overhead pabrik.

2.3.2. Sumber Data

Mengingat bahwa konsep penelitian ini menggunakan metode studi kasus, maka penulis memakai seluruh data yang

bersumber dari dalam perusahaan itu sendiri. Data itu sendiri penulis kategorikan ke dalam:

- ad.1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh secara langsung dari hasil pengamatan maupun dari hasil wawancara di dalam perusahaan. Data ini meliputi data sejarah singkat perusahaan, data aktivitas produksi.
- ad.2. Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh melalui catatan atau dokumen yang dibuat oleh perusahaan yang ada kaitannya dengan topik masalah. Data ini meliputi data produksi, data jam kerja buruh langsung, data biaya overhead pabrik dan data anggaran biaya overhead pabrik.

2.4. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan penulis untuk pengujian dan pembuktian hipotesis yang diajukan dalam penulisan skripsi ini adalah metode analisis penyimpangan (variance Analysis). Analisis ini adalah suatu cara membandingkan dan mengevaluasi biaya yang dianggarkan dengan realisasi atas biaya tersebut. Khusus dalam penulisan ini penulis memakai analisis ini menyangkut pembahasan biaya overhead pabrik. Dan selanjutnya penulis hendak melihat sampai sejauh mana pengaruh penganggaran biaya overhead pabrik sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya overhead pabrik dalam ikut menetapkan biaya produksi.

2.5. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

Bab I merupakan bab pendahuluan yang berisikan latar belakang masalah, masalah pokok, tujuan dan kegunaan penulisan serta hipotesis kerja.

Bab II merupakan bab yang menguraikan tentang metodologi penulisan yang meliputi metode penelitian, metode pengumpulan data, sumber dan jenis data, metode analisis serta sistematika penulisan.

Bab III merupakan bab yang menguraikan landasan teoritis yang digunakan sebagai dasar pemikiran dalam rangka menganalisis data yang hendak diketahui pemecahannya. Dalam hal ini diuraikan tentang pengertian biaya, klasifikasi biaya, pengertian biaya overhead pabrik, penganggaran biaya overhead pabrik dan pengendaliannya serta metode analisis penyimpangan biaya overhead pabrik.

Bab IV merupakan bab yang menguraikan gambaran umum perusahaan yang meliputi sejarah singkat pendirian perusahaan, struktur organisasi perusahaan, letak dan strategi usaha, proses produksi perusahaan serta penganggaran biaya overhead pabrik oleh perusahaan.

Bab V merupakan bab pembahasan yang menganalisa komponen/unsur-unsur biaya overhead pabrik dalam proses produksi, anggaran biaya overhead pabrik perusahaan, realisasi biaya overhead pabrik perusahaan serta analisis penyimpangan atas biaya overhead pabrik pada perusahaan pabrik Ubin dan Genteng Beton Berwarna "Daya Sakti".

Bab VI merupakan bab terakhir yang berisikan sim-

pulan atas pembahasan dari skripsi ini serta saran yang diharapkan dapat bermanfaat bagi perusahaan.

BAB III
PENGERTIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK,
PENGANGGARAN DAN PENGENDALIAN



3.1. Pengertian Biaya

Setiap aktivitas atau tindakan yang dilakukan memerlukan pengorbanan yang perlu dan harus diberikan/ dikeluarkan demi mencapai sasaran serta tujuan dari pelaksanaan aktivitas tersebut.

Aktivitas atau tindakan yang dilaksanakan tentu memerlukan atau melibatkan beberapa bentuk pengorbanan, dalam hal ini pengorbanan yang dimaksudkan adalah pengorbanan bersifat ekonomis.

Bertolak dari prinsip di atas bahwa pencapaian tujuan atau sasaran memerlukan pengorbanan yang bersifat ekonomis maka timbullah istilah konsep biaya yang pada hakekatnya merupakan ukuran dari sesuatu yang perlu dikorbankan untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, maka penulis mengutip satu pendapat mengenai pengertian biaya seperti dikemukakan berikut ini:

"Biaya sebagai sumber penghasilan yang dikorbankan atau pengorbanan yang tidak dapat dielakkan untuk mencapai suatu tujuan khusus. Untuk saat ini biaya dipertimbangkan seperti yang diukur, menurut cara akuntansi konvensional, yaitu sebagai satuan moneter (misalnya uang) yang harus dibayarkan atas barang dan jasa"¹

¹ Charles T. Horngren. Cost Accounting, A Managerial Emphasis, terjemahan oleh Erwan Dukat, Edisi Kedua, AK Group, Jakarta, hal. 26.

Dari pengertian di atas dapat ditarik suatu batasan pengertian mengenai biaya sebagai berikut:

1. Perlu ada pengorbanan yang bernilai untuk mencapai suatu tujuan atau sasaran khusus.
2. bahwa biaya juga tidak dapat terelakkan yang mana dimaksudkan bahwa biaya mutlak harus ada untuk melaksanakan suatu aktivitas kegiatan.
3. Pengorbanan tersebut selayaknya dapat diukur dan dikoversikan ke nilai tukar yang berlaku umum.

Sejalan dengan pengertian biaya yang dikemukakan di atas, maka Milton F. Usry dan Adolph Matz mengutip pendapat berikut:

"Biaya sebagai suatu nilai tukar prasyarat atau pengorbanan yang dilakukan guna mendapatkan manfaat. Dalam akuntansi keuangan, prasyarat atau pengorbanan tersebut pada tanggal terjadinya dinyatakan dengan pengurangan kas atau harta lainnya pada saat kini atau dimasa depan"²

Batasan pengertian dari biaya menurut kutipan tersebut di atas adalah:

1. Biaya adalah nilai tukar atas pengorbanan untuk mendapatkan manfaat yang ditandai dengan pengurangan kas ataupun harta lainnya.
2. Biaya atau pengorbanan yang dikeluarkan tidak hanya terbatas untuk saat kini tetapi juga untuk masa depan.

²Milton F. Usry dan Adolph Matz. Cost Accounting Planning and Control, terjemahan oleh Herman Wibowo, 8th edition, Erlangga, Jakarta, 1986, hal. 19 - 20.

Secara lebih khusus lagi mengenai batasan pengertian dari biaya dikemukakan berikut ini:

"Jadi dalam arti sempit biaya merupakan bagian harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan, sedang harga pokok dapat pula disebut sebagai bagian dari harga perolehan atau harga beli, aktiva yang tertunda pembebanannya atau belum dimanfaatkan dalam hubungannya dengan realisasi penghasilan"³

Pendapat yang dikemukakan di atas memberi suatu pengertian yang lebih khusus yakni bahwa:

1. Biaya dalam suatu aktivitas perusahaan merupakan harga pokok yang akan memberikan dampak terhadap tingkat penghasilan.
2. Biaya harus diperhitungkan/dikalkulasikan secara tepat untuk keperluan pelaksanaan dalam mencapai sasaran perusahaan.

Dari beberapa pengertian yang telah disebutkan pada uraian sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang harus dikeluarkan oleh perusahaan mulai saat perusahaan tersebut melaksanakan aktivitas hingga pada saat pencapaian tujuan yang bersifat ekonomis, wajar, layak dan dapat dipertanggungjawabkan secara ekonomis pula.

3.2. Klasifikasi Biaya

Telah dikemukakan sebelumnya mengenai pengertian bi-

³Mulyadi. Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian, Edisi Ketiga, BPFE - Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1983, hal. 4.

aya, dan untuk lebih memperjelas mengenai pengertian biaya terhadap berbagai bentuk kegiatan dalam suatu perusahaan, maka biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

"Penggolongan Biaya sesuai dengan Fungsi Pokok dari kegiatan/Aktivitas Perusahaan:

a. Biaya Produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam:

..(1) Biaya Bahan Baku; (2) Biaya Tenaga Kerja Langsung; (3) Biaya Overhead Pabrik."⁴

Dari penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan perusahaan maka dapat dikemukakan pengertian dari masing-masing elemen elemen biaya tersebut.

Ad.1. Biaya Bahan Baku.

Pengertian bahan baku dalam aktivitas perusahaan merupakan semua bahan yang digunakan atau akan diproses/diolah menjadi produk selesai, atau dalam arti lain barang/bahan yang akan merupakan bagian integral dari produk jadi.

Ad.2. Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Pengertian dari elemen biaya ini adalah balas jasa- (teknik prestasi) yang diberikan kepada karyawan pabrik dimana manfaatnya dapat diidentifikasi ataupun ditelusuri jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

⁴R.A. Supriyono. Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Edisi II, BPFY-Yogyakarta, Yogyakarta, 1990, hal. 19.

Ad.5. Biaya Overhead Pabrik.

Pengertian elemen biaya ini adalah semua jenis biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang manfaatnya tidak dapat diikuti atau ditelusuri jejaknya ke produk jadi.

Selanjutnya pengertian biaya yang dihubungkan dengan suatu periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan, maka biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

"Penggolongan pengeluaran adalah sebagai berikut:

a. Pengeluaran Modal (Capital Expenditure)

Pengeluaran modal adalah pengeluaran yang dapat memberikan manfaat (benefit) pada beberapa periode akuntansi atau pengeluaran yang akan dapat memberikan manfaat pada periode akuntansi yang akan datang. Pada saat terjadinya pengeluaran ini dikapitalisasi ke dalam harga perolehan aktiva, dan diperlakukan sebagai biaya pada periode akuntansi yang menikmati manfaatnya.

b. Pengeluaran Penghasilan (Revenues Expenditures)

Pengeluaran penghasilan adalah pengeluaran yang memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi di mana pengeluaran terjadi. Umumnya pada saat terjadinya pengeluaran langsung diperlakukan ke dalam biaya, atau tidak dikapitalisasikan sebagai aktiva."⁵

⁵Ibid, hal.21-22.

Selanjutnya penggolongan atau pengklasifikasian biaya sesuai dengan tendensinya terhadap perubahan volume produksi :

"Tendensi perubahan biaya terhadap kegiatan dapat dikelompokkan menjadi:

1. Biaya Tetap (Fixed Cost),
2. Biaya Variabel (Variable Cost),
3. Biaya Semi Variabel (Semi Variable Cost)."⁶

Penjelasan ataupun pengertian dari golongan biaya di atas adalah ;

Ad.1. Biaya Tetap.

Elemen biaya ini secara total tetap konstan dan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai dengan tingkatan tertentu, tetapi sebaliknya menurut biaya per unitnya akan berubah dengan berbanding terbalik dengan jumlah produksi.

Ad.2. Biaya variabel.

Elemen biaya ini secara total akan berubah sebanding (proporsional) dengan perubahan volume kegiatan dan secara per unit akan tetap konstan dalam volume kegiatan sampai lingkaran tertentu.

Ad.3. Biaya Semi-Variabel.

Elemen biaya ini terdiri dari bagian yang tetap dan variabel, dimana bagian yang tetap akan mengikuti pola perilaku sebagaimana biaya tetap sedangkan bagian yang variabel akan berlaku sebagaimana perilaku biaya variabel.

⁶ Ibid, hal. 26 - 28.

Klasifikasi biaya selanjutnya sesuai dengan obyek/pusat biaya yang dibiayai adalah sebagai berikut:

"Penggolongan biaya atas dasar obyek atau pusat biaya, biaya dibagi menjadi:

a. Biaya langsung (Direct cost)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi atau manfaatnya dapat diidentifikasi kepada obyek atau pusat biaya tertentu.

b. biaya tidak langsung (Indirect cost)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat diidentifikasi pada obyek atau pusat biaya tertentu, atau biaya yang manfaatnya dinikmati oleh beberapa obyek atau pusat biaya."⁷

Penggolongan biaya ini jika dihubungkan dengan penggolongan biaya atas dasar fungsi produksi maka yang dimaksud dengan biaya langsung ialah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya tidak langsung adalah biaya overhead pabrik.

Penggolongan biaya untuk tujuan pengendalian biaya dapat digolongkan sebagai berikut:

"Untuk pengendalian biaya informasi biaya yang ditujukan kepada manajemen dikelompokkan ke dalam :

a. Biaya Terkendali (Controllable Cost)

Biaya terkendali adalah biaya yang secara langsung dapat dipengaruhi oleh seorang pimpinan tertentu dalam jangka waktu tertentu.

b. Biaya Tidak Terkendali (Uncontrollable Cost)

Biaya tidak terkendali adalah biaya yang tidak

⁷Ibid, hal. 31.

dapat dipengaruhi oleh seorang pejabat dalam jangka waktu tertentu."⁸

Sedangkan untuk penggolongan terakhir untuk biaya sehubungan dengan tujuan pengambilan keputusan adalah:

"untuk tujuan pengambilan keputusan oleh manajemen data biaya dikelompokkan di dalam:

a. Biaya relevan (Relevant Cost)

Biaya relevan adalah biaya yang akan mempengaruhi keputusan, oleh karena itu biaya tersebut harus diperhitungkan di dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan dapat berupa pemilihan dua alternatif atau pemilihan lebih dari dua alternatif.

b. Biaya tidak relevan (Irrelevant cost)

Biaya tidak relevannadalah biaya yang tidak mempengaruhi pengambilan keputusan, oleh karena itu biaya ini tidak perlu diperhitungkan dalam proses pengambilan keputusan."⁹

Dalam pengklasifikasian biaya ini terangkum satu kesatuan dimana yang dimaksud disini bahwa dalam dunia pabrikase sering biaya digolongkan ke dalam biaya produksi (biaya pabrik) dan biaya komersil, dimana biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung juga terdiri dari biaya overhead pabrik. Sedangkan biaya komersial terdiri atas biaya pemasaran dan biaya administrasi. Hubungan dari biaya-biaya ini dapat dilihat dalam penentuan harga pokok produksi, seperti yang coba digambarkan penulis pada halaman berikut:

⁸Ibid, hal. 34 - 35.

⁹Ibid, hal. 35 - 36.

PERHITUNGAN HARGA POKOK BARANG YANG DIPRODUKSI.

Bahan Baku Langsung.

Persediaan Awal	Rp XXX,-
Pembelian	<u>Rp XXX,-</u>
Bahan Baku yang Digunakan	<u>Rp XXX,-</u>
Persediaan Akhir.....	<u>(Rp XXX,-) -</u>
Harga Pokok Bahan Baku Langsung	Rp <u>XXX</u> ,-
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp XXX ,-
Biaya Overhead Pabrik	<u>Rp XXX ,-</u>
Biaya Produksi yang Dikeluarkan	Rp <u>XXX</u> ,-
Biaya Produksi (Barang dalam proses).....	<u>(Rp XXX ,-)</u>
Biaya Produksi yang Diperhitungkan	Rp <u>XXX</u> ,-
Biaya Produksi (Persediaan Akhir Barang dalam Proses).....	<u>(Rp XXX ,-)</u>
Harga Pokok Barang Yang Diproduksi.....	Rp <u>XXX</u> ,-

PERHITUNGAN RUGI LABA.

P e n j u a l a n	Rp XXX ,-
Persediaan Awal Barang Jadi.....	Rp XXX,-
Harga Pokok Barang yang Diproduksi....	<u>Rp XXX,-</u>
Harga Pokok Barang yang sedia Terjual..	Rp XXX,-
Persediaan Akhir Barang Jadi.....	<u>(Rp XXX,-)</u>
Harga Pokok Barang Terjual.....	<u>(Rp XXX ,-)</u>
Laba Kotor(Bruto).....	Rp <u>XXX</u> ,-
Biaya Pemasaran	Rp XXX,-
Biaya Administrasi	<u>Rp XXX,-</u>
Biaya Komersil	<u>(Rp XXX ,-)</u>
Laba Usaha	Rp <u>XXX</u> ,-

3.3. Biaya Overhead Pabrik

Gambaran pengertian biaya overhead pabrik secara umum ialah semua unsur/elemen biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang pengenaannya tidak dapat ditelusuri jejaknya ke produk jadi ataupun tidak dapat dibebankan langsung ke dalam harga pokok produk akibat tidak adanya hubungan langsung dengan produk jadi.

Penegasan bahwa pengertian dari tidak langsung yang dimaksud adalah pengertian bahwa biaya overhead tidak merupakan bagian yang integral dari suatu proses produksi dan sangat susah untuk ditelusuri ke produk jadi. Namun demikian biaya overhead pabrik tetap merupakan bagian dari biaya produksi, seperti dikemukakan berikut ini:

"Adalah tak mungkin untuk mengukur secara tepat berapa banyak biaya overhead pabrik (biaya-tak langsung) yang harus dibebankan pada suatu produk tertentu. Namun demikian total biaya tidak langsung merupakan bagian dari total biaya produksi yang dikerjakan oleh karena itu sejumlah biaya yang layak dari total biaya tak langsung yang dikeluarkan harus dibebankan pada setiap unit dari produk"¹⁰

Dari batasan pengertian di atas dapat disimpulkan:

1. Biaya overhead pabrik merupakan beban yang harus ditanggungkan kepada hasil produk.

¹⁰ Robert N. Anthony dan Roger H. Hermanson. Akuntansi Manajemen, Program Belajar Mandiri, Rineka Cipta, Jakarta, 1990, hal. 36.

2. Biaya overhead pabrik merupakan bagian dari total biaya produksi dalam penentuan harga pokok produksi.
3. Pembebanan biaya overhead pabrik perlu dikalkulasi secara tepat menurut sistim pengendalian perusahaan.

3.3.1. Golongan Biaya Overhead Pabrik

Biaya overhead pabrik merupakan unsur dari biaya produksi yang mempunyai jenis atau elemen yang demikian banyaknya, sehingga cukup sulit untuk dapat mengadakan perencanaan, pengendalian serta pengawasan atas biaya overhead pabrik tanpa berusaha untuk mengelompokkannya.

Penggolongan biaya overhead pabrik atas dasar karakteristik hubungannya dengan proses produksi penulis kutip dari pendapat yang dikemukakan berikut ini:

"Biaya overhead ini mencakup bermacam-macam jenis biaya seperti penyusutan, pajak kekayaan, asuransi, upah tidak langsung, bahan perlengkapan pabrik, listrik dan kegunaan lainnya seperti air, biaya ketatausahaan, perbaikan dan pemeliharaan, dan biaya-biaya lain yang tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan dengan suatu produk, proses atau job tertentu."¹¹

Dari pengelompokkan yang dikemukakan di atas dapat disimpulkan bahwa elemen biaya overhead pabrik terdiri dari :

ad.1. Biaya Bahan Penolong.

¹¹James D. Wilson dan John B. Campbell. Controller - ship, The Work of the Managerial Accountant, terjem. oleh Tjintjin Fenix Tjendera, Edisi III, Erlangga, Jakarta, 1966, hal. 339.

Biaya ini adalah biaya yang dikeluarkan untuk bahan yang tidak menjadi bagian dari pada produk jadi ataupun bahan yang mungkin menjadi bagian dari produk jadi tetapi nilai perolehannya terlalu kecil dan terlalu sedikit penggunaannya sehingga dikategorikan sebagai biaya overhead pabrik.

ad.2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.

Biaya balas jasa (teknik prestasi) dari pihak perusahaan untuk tenaga kerja yang tidak terlibat langsung dalam proses produksi atau bukan merupakan bagian dari aktivitas produksi secara langsung. Biaya ini pada umumnya hanya memberikan jasa pelayanan kepada suatu proses produksi, sehingga dikategorikan sebagai biaya overhead pabrik.

ad.3. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.

Biaya ini juga merupakan balas jasa perusahaan atas pelayanan jasa yang diterima demi kelancaran aktivitas produksi menyangkut alat-alat produksi yang digunakan.

ad.4. Biaya yang timbul sebagai akibat Penilaian Terhadap Aktiva Tetap.

Biaya ini merupakan besarnya nilai perolehan aktiva tetap berdasarkan umur ekonomis aktiva tersebut yang dibebankan pada periode produksi yang bersangkutan.

ad.5. Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.

Biaya ini pun juga ada kaitannya dengan aktiva tetap yang dimiliki perusahaan, dimana perusahaan ingin mengamankan kekayaan perusahaan. Juga biaya ini adalah merupakan

bagian dari kewajiban perusahaan kepada pihak luar.

ad.6. Biaya overhead pabrik yang secara langsung memerlukan pengeluaran kas.

Golongan biaya overhead ini adalah kewajiban perusahaan kepada pihak luar yang memerlukan uang tunai dalam proses pembayarannya, dan biaya itu sendiri bukan merupakan bagian integral dari produk.

3.3.2. Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik

Menentukan besarnya tarif biaya overhead pabrik didasarkan atas beberapa tahapan sebelum kita dapat menetapkan besarnya beban biaya overhead pabrik kepada produk/unit produk. Tahapan itu penulis kutip dari pendapat yang dikemukakan berikut :

"Langkah pertama dalam memperhitungkan tarif biaya overhead pabrik adalah menentukan suatu tingkat kegiatan yang akan digunakan; sebagai dasar yang dipilih, kemudian memperkirakan atau membuat anggaran bagi masing-masing biaya pada tingkat kegiatan yang diperkirakan untuk mendapatkan jumlah taksiran biaya overhead" ¹²

Batasan pengertian dari pendapat di atas dapat diberlakukan untuk tarif tunggal maupun untuk tarif departemenisasi.

Hal penting yang dapat ditarik dari pengertian di atas mengenai prosedur perhitungan tarif overhead pabrik :

¹²Milton F. Usry dan Adolph Matz. op cit., hal. 187.

1. Menentukan tingkat kegiatan perusahaan atau tingkat kapasitas produksi.
2. Menentukan dasar yang dipilih dalam kaitannya dengan pekerjaan yang dilaksanakan dalam memproduksi.
3. Membuat suatu perkiraan atau budget bagi setiap elemen biaya overhead pabrik dengan dasar kapasitas produksi yang ditentukan sebelumnya.
4. Setelah kita mengetahui atau melalui ketiga tahapan di atas maka kita akan mendapatkan tarif biaya overhead dengan formulasi berikut :

Tarif Biaya Overhead Pabrik = $\frac{\text{Besarnya budget biaya overhead pabrik}}{\text{taksiran tingkat kapasitas yang telah dikonversikan ke dalam satuan dasar yang dipilih}}$.

Dari langkah-langkah penentuan tarif biaya overhead pabrik yang dikemukakan di atas maka perlu mendapat perhatian serius adalah menentukan tingkat kapasitas dan dasar yang dipilih untuk membebankan biaya overhead pabrik. Penjelasan tambahan mengenai kedua hal tersebut mencakup:

ad.1. Penentuan Tingkat Kapasitas

Perusahaan harus mampu menyelaraskan tingkat kapasitas produksi dengan besarnya anggaran yang ditetapkan pihak perusahaan, dalam arti bahwa kapasitas produksi pabrik harus ditentukan sesuai dengan besarnya anggaran. Demikian juga sebaliknya anggaran akan sangat dipengaruhi oleh tingkat kegiatan yang dipilih/ditetapkan oleh pihak perusahaan yang mana akan berpengaruh terhadap tinggi rendahnya tarif biaya overhead pabrik.

Untuk tingkat kapasitas produksi dikenal ada empat tingkatan yakni:

1. Kapasitas Teoritis ; ialah kapasitas yang diasumsikan sebagai kapasitas penuh dalam memproduksi atau sering juga disebut dengan kapasitas terpasang pabrik.
2. Kapasitas Praktis ; kapasitas ini merupakan selisih antara kapasitas teoritis dengan hambatan-intern atau dari dalam perusahaan, misalnya kehilangan waktu kerja mesin sebagai akibat dari perbaikan atau pemeliharaan.
3. Kapasitas Normal ; merupakan kapasitas dari pabrik dimana faktor hambatan ekstern diperhitungkan ke dalam tingkat kapasitas praktis tadi sehingga akan menghasilkan suatu tingkat kapasitas yang dianggap normal untuk kondisi perusahaan saat akan memproduksi.
4. Kapasitas Sesungguhnya yang Diharapkan ; kapasitas ini adalah upaya perusahaan untuk menyelaraskan antara besarnya anggaran penjualan (unit satuan) dengan tingkat kapasitas normal.

ad.2. Dasar yang Dipilih

Memilih dasar dalam penentuan tarip overhead pabrik tidak terlepas dari pelaksanaan proses produksi. Yang dimaksudkan disini ialah faktor yang lebih dominan dalam suatu proses, apakah tenaga kerja atautkah mesin dalam memproduksi sehingga pemilihan dasar yang dipakai akan sesuai dengan aktivitas dan pembebanan biaya overhead pabrik dapat dipertanggungjawabkan.

Dasar yang dipakai dalam penentuan tarip overhead



pabrik terdiri antara lain:

1. Jumlah satuan output produksi.
2. Taksiran biaya bahan langsung.
3. Taksiran biaya buruh langsung.
4. Taksiran jam kerja buruh langsung.
5. Taksiran jam kerja mesin produksi.

Hal lain yang cukup penting dalam penentuan tarif overhead pabrik ialah hubungan antara biaya overhead pabrik dengan metode penetapan harga pokok produk.

Untuk menjelaskan hal ini penulis mengutip pendapat seorang ahli yang mengatakan:

"Metode ini berbeda hanya dalam satu hal yang berkaitan dengan konsepsi, yaitu: Menurut penentuan harga pokok penyerapan, overhead pabrik tetap dimasukkan ke dalam biaya yang dapat diinventarisasikan, tetapi menurut penentuan harga pokok variabel, overhead pabrik tetap dikeluarkan dari biaya yang dapat diinventarisasi." ¹³

Dari batasan konsepsi yang dikemukakan di atas dapat disimpulkan bahwa :

- a. Metode harga pokok variabel memandang biaya overhead pabrik tetap bukan sebagai bagian dari harga pokok produk tetapi merupakan biaya periode, sehingga akan mengurangi besarnya biaya overhead pabrik dalam penentuan harga pokok produk yang otomatis menurunkan tarif overhead pabrik

¹³Charles T. Horngren. op cit., hal. 72.

rik. Metode ini digunakan secara intern perusahaan.

- b. Metode harga pokok penuh/penyerapan sebaliknya memandang biaya overhead tetap merupakan bagian dari harga pokok produk, sehingga tetap akan melibatkan elemen biaya overhead pabrik ini dalam penentuan harga pokok juga dalam penentuan harga tarip overhead pabrik. Metode ini digunakan untuk sistim pelaporan kepada pihak luar yang ada hubungannya dengan perusahaan.

Sehingga pada akhirnya kesimpulan yang dapat ditarik secara keseluruhan ialah bahwa perbedaan kedua metode harga pokok tersebut terletak pada harga pokok produk dan harga jual produk sekalipun pada akhirnya akan menghasilkan laba bersih sebelum kena pajak akan tetap sama. Untuk lebih menjelaskan kedua metode harga pokok tersebut dapat dilihat pada contoh berikut:

Laporan Rugi/Laba menurut metode harga pokok variabel.

Penjualan	<u>XXX</u>
Biaya Bahan Baku	<u>XXX</u>
Biaya Tenaga Kerja Langsung.....	<u>XXX</u>
Biaya Overhead Pabrik(variabel).....	<u>XXX</u>
Harga Pokok Produk	<u>(XXX)</u>
Laba kotor	<u>XXX</u>
Biaya Penjualan.....	<u>XXX</u>
Biaya Administrasi.....	<u>XXX</u>
Biaya Komersil	<u>(XXX)</u>
Biaya Overhead Pabrik (tetap)	<u>(XXX)</u>
Laba bersih sebelum kena pajak.....	<u>XXX</u>

Laporan Rugi / Laba menurut metode harga pokok penuh.

Penjualan	<u>XXXX</u>
Biaya Bahan Baku	<u>XXXX</u>
Biaya Tenaga kerja Langsung	<u>XXXX</u>
Biaya Overhead Pabrik	<u>XXXX</u>
Harga Pokok Produksi	<u>(XXXX)</u>
Laba Kotor	<u>XXXX</u>
Biaya Penjualan	<u>XXXX</u>
Biaya Administrasi	<u>XXXX</u>
Biaya Komersil	<u>(XXXX)</u>
Laba bersih Sebelum Kena Pajak	<u>XXXX</u>

3.4. Penganggaran Biaya Overhead Pabrik dan Pengendaliannya

Pada bab pendahuluan penulis telah mengemukakan sebelumnya bahwa untuk menciptakan kegiatan operasional perusahaan kepada kondisi ekonomis dan bersaing perlu adanya perencanaan yang baik. Salah satu bentuk atau realisasi dari perencanaan tersebut ialah penganggaran (budgeting). Selanjutnya dikemukakan pula bahwa penyusunan anggaran dalam kaitannya dengan kegiatan operasional perusahaan adalah suatu perkiraan atas biaya-biaya yang akan terjadi untuk satu siklus/periode produksi.

Untuk mempunyai pengertian yang jelas tentang anggaran maka penulis mengutip pendapat para ahli mengenai pengertian anggaran tersebut antara lain:

"Budget adalah suatu bentuk statement dari pada rencana dan politik (kebijaksanaan) manajemen yang dipakai dalam suatu periode tertentu

sebagai petunjuk (Blue print) dalam periode itu" ¹⁴

pendapat lain yang bernada serupa mengemukakan pengertian anggaran sebagai berikut:

Anggaran perusahaan merupakan rencana tentang kegiatan perusahaan dimana rencana tersebut mencakup berbagai kegiatan operasional dan saling mempengaruhi satu sama lain" ¹⁵

Dari batasan yang dikemukakan di atas mengenai pengertian anggaran dapat disimpulkan bahwa anggaran ialah:

1. Anggaran adalah suatu kebijaksanaan perusahaan yang dituangkan dalam rencana dan bersifat sebagai petunjuk untuk kegiatan operasional perusahaan.
2. Anggaran adalah satu kesatuan dari rencana pelaksanaan operasional yang saling terkait dan komprehensif.

Pendapat lain yang dikemukakan oleh para ahli mengenai anggaran ialah:

"Suatu anggaran (budget) hanyalah merupakan suatu rencana yang dinyatakan dalam nilai uang atau satuan kuantitatif lainnya" ¹⁶

Menurut pendapat ini bahwa anggaran tidak hanya merupakan rencana pelaksanaan operasional tetapi lebih dari itu anggaran harus dinyatakan dalam satuan kuantitatif baik dalam satuan moneter maupun jumlah unit.

¹⁴Glenn A. Welsh. Budgeting, Profit, Planning and Control, terjem. oleh Karl M. Saragi, Dwitunggal, Yogyakarta, 1986, hal. 6.

¹⁵Kana Agus Any. Anggaran Perusahaan, Pembahasan Teori, Yogyakarta, 1986, hal. 86.

¹⁶Milton F. Usry dan Adolph Matz. op cit., hal. 4.

Sebelum penulis menjelaskan mengenai anggaran biaya overhead pabrik, maka perlu diketahui bahwa anggaran biaya overhead pabrik adalah bagian integral dari anggaran produksi dimana anggaran produksi itu sendiri merupakan jaminan produksi bagi suatu budget penjualan, seperti yang dikemukakan berikut ini:

"Rencana produksi yang dibuat dengan baik serta dikoordinasikan secara tepat merupakan suatu unsur yang penting sekali sebagai pembantu management didalam melakukan pengawasan yang perlu demi terjaminnya pelaksanaan keseluruhan rencana budget. Budget produksi cenderung menjamin produksi barang jadi dalam jumlah budget penjualan, tanpa mengakibatkan terjadinya akumulasi persediaan yang berlebihan." ¹⁷

Dari pendapat yang dikemukakan di atas dapat ditarik suatu pengertian bahwa:

1. untuk dapat mengfungsikan anggaran produksi secara tepat dalam membantu manajemen untuk melakukan pengawasan dalam pelaksanaan budget itu sendiri perlu membuat anggaran secara baik dalam arti yang luas dan perlu suatu upaya mengkoordinasikan budget tersebut secara tepat.
2. Budget produksi merupakan perwujudan jaminan atas jumlah produk dari suatu budget penjualan.

Selanjutnya sebelum kita melangkah kepada suatu penyusunan anggaran biaya overhead pabrik maka pandangan be-

¹⁷John R. Bartizal. Certified Public Accountant, terjemahan oleh Sukanto Reksohadiprojo, Edisi II, Tarsito, Bandung, 1973, nal. 58.

rikut kiranya dapat menjadi landasan/dasar:

"Anggaran produksi mencakup penyusunan skedul operasi, penentuan volume, dan penetapan jumlah maksimum dan minimum persediaan barang jadi. Anggaran ini memberikan landasan bagi penyiapan anggaran bahan baku, buruh, dan biaya overhead pabrik." ¹⁸

Dengan berdasar pada pandangan di atas yang menyatakan landasan anggaran biaya overhead pabrik adalah anggaran produksi, maka selayaknya anggaran biaya overhead pabrik harus memperhitungkan skedul operasi, besarnya volume produksi serta tingkat persediaan yang tertera dalam anggaran produksi.

3.4.1. Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Setelah dikemukakan mengenai dasar dalam menyusun suatu anggaran biaya overhead pabrik maka penulis mengemukakan pengertian dari anggaran biaya overhead itu sendiri seperti yang dikemukakan berikut ini:

"Anggaran biaya overhead pabrik yang terperinci dibuat berdasarkan bagan perkiraan yang mengelompokkan perkiraan-perkiraan biaya secara tepat dan terperinci berbagai pusat biaya untuk perencanaan dan pengendalian serta pembebanan biaya overhead pabrik pada harga pokok barang" ¹⁹

Pengertian di atas memberikan batasan sebagai berikut:

¹⁸Milton F. Usry dan Adolph Matz. op cit., hal. 16.

¹⁹Ibid, hal. 21.

1. Anggaran biaya overhead pabrik dibuat atas dasar pengelompokan biaya overhead pabrik ke dalam perkiraan-perkiraan biaya secara tepat, dalam arti bahwa anggaran biaya overhead pabrik merupakan total dari setiap anggaran perkiraan-perkiraan overhead pabrik.
2. Untuk tujuan pengendalian dan perencanaan serta pembebanan pada harga pokok produk, perkiraan-perkiraan tersebut harus dapat diperinci menurut jenis/elemen dari biaya overhead pabrik.

3.4.2. Pengendalian Anggaran Biaya Overhead Pabrik

Peranan anggaran seperti yang telah dikemukakan sebelumnya ialah sebagai suatu rencana yang berfungsi sebagai pedoman dalam pelaksanaan operasional, sedangkan untuk anggaran biaya overhead pabrik anggaran merupakan suatu hasil dari perencanaan biaya yang akan terjadi pada periode tersebut yang berfungsi sebagai pengendalian atas biaya juga dalam kaitannya dengan pembebanan biaya overhead pabrik pada harga pokok produk.

Anggaran biaya overhead pabrik yang dimaksudkan di atas adalah suatu anggaran yang bersifat statis, dalam arti bahwa anggaran tersebut merupakan total anggaran terhadap suatu tingkatan kegiatan. Namun demikian dalam operasional pelaksanaan produksi anggaran statis seringkali tidak tepat dalam penentuan tingkat kegiatan tersebut. Sehingga pengendalian serta pengawasan terhadap biaya yang dikeluarkan akan cukup sulit bagi pihak perusahaan.

Untuk mengatasi masalah tersebut di atas, pengendalian terhadap anggaran itu sendiri perlu diterapkan. Sehingga dengan demikian perusahaan akan mengetahui bagaimana hubungan antara anggaran yang telah dikemukakan di atas dengan perubahan tingkat kegiatan dalam pelaksanaan operasional menyangkut pengendalian serta pengawasan biaya-biaya yang dikeluarkan.

Pengendalian terhadap anggaran dapat dilakukan dengan cara; penetapan standar, dan penerapan anggaran fleksibel. Pengendalian anggaran tersebut dijelaskan sebagai berikut:

ad.1. Penetapan Standar

Biaya overhead pabrik terdiri dari banyak jenis biaya kecil yang dikelompokkan menjadi suatu golongan biaya overhead pabrik. Anggaran untuk kelompok biaya sering tidak dipenuhi mengingat jumlahnya yang banyak serta tanggungjawab yang terbagi-bagi akan mudah menyebabkan terjadinya biaya yang berlebihan.

Penetapan standar anggaran biaya overhead pabrik tidak terlepas dari suatu biaya standar untuk menetapkan besarnya anggaran biaya overhead pabrik, seperti yang dikemukakan berikut ini:

"biaya standar (standar cost) adalah biaya yang ditentukan di muka secara seksama; biaya standar adalah biaya sasaran, yaitu biaya yang seharusnya dicapai."²⁰

²⁰Charles T. Horngren. op cit., hal.211.

Untuk mengatasi masalah tersebut di atas, pengendalian terhadap anggaran itu sendiri perlu diterapkan. Sehingga dengan demikian perusahaan akan mengetahui bagaimana hubungan antara anggaran yang telah dikemukakan di atas dengan perubahan tingkat kegiatan dalam pelaksanaan operasional menyangkut pengendalian serta pengawasan biaya-biaya yang dikeluarkan.

Pengendalian terhadap anggaran dapat dilakukan dengan cara; penetapan standar, dan penerapan anggaran fleksibel. Pengendalian anggaran tersebut dijelaskan sebagai berikut:

ad.1. Penetapan Standar

Biaya overhead pabrik terdiri dari banyak jenis biaya kecil yang dikelompokkan menjadi suatu golongan biaya overhead pabrik. Anggaran untuk kelompok biaya sering tidak dipenuhi mengingat jumlahnya yang banyak serta tanggungjawab yang terbagi-bagi akan mudah menyebabkan terjadinya biaya yang berlebihan.

Penetapan standar anggaran biaya overhead pabrik tidak terlepas dari suatu biaya standar untuk menetapkan besarnya anggaran biaya overhead pabrik, seperti yang dikemukakan berikut ini:

"biaya standar (standar cost) adalah biaya yang ditentukan di muka secara seksama; biaya standar adalah biaya sasaran, yaitu biaya yang seharusnya dicapai."²⁰

²⁰ Charles T. Horngren. op cit., hal.211.

Khusus untuk biaya overhead pabrik, maka penetapan biaya standar erat kaitannya dengan tarif yang ditentukan di muka (predetermined rates), hanya saja biaya standar ditentukan pada kapasitas standar perusahaan.

Konsep biaya standar akan menghasilkan tarif biaya overhead pabrik standar dengan formulasi sebagai berikut:

Tarif overhead pabrik : Budget biaya overhead pabrik pada kapasitas standar dibagi dengan budget dasar pembebanan pada kapasitas standar.

ad.2. Penerapan Anggaran Fleksibel

Pada kenyataannya, seringkali perusahaan diperhadapkan pada masalah pemilihan tingkat aktivitas diantara rentangan aktivitas produksi, selain itu juga pengendalian untuk pengeluaran biaya akan sangat sulit untuk anggaran yang bersifat tetap.

Oleh sebab itu penerapan anggaran fleksibel sangat dibutuhkan untuk pengendalian budgeter yang bertujuan untuk membuat anggaran yang disesuaikan dengan volume produksi sebenarnya. Dengan penerapan anggaran fleksibel pada kegiatan/volume produksi yang sebenarnya dilaksanakan akan menghasilkan pengeluaran anggaran yang ditetapkan (diijinkan) untuk jumlah produksi yang dicapai secara nyata.

Satu batasan pengertian dikemukakan berikut ini untuk mencoba memberikan pengertian yang jelas mengenai manfaat penerapan anggaran fleksibel yang bertujuan untuk pengendalian budgeter, yakni:

"Anggaran fleksibel mempunyai karakteristik yang jelas seperti berikut ini: (a) disusun untuk suatu rentangan aktivitas, dan bukan untuk satu tingkatan aktivitas saja; (b) memberikan dasar yang dinamis untuk membuat perbandingan-perbandingan, karena mereka secara otomatis akan memberikan informasi yang menyangkut tingkatan volume yang berbeda-beda."²¹

3.5. Metode Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik

Sebagaimana telah penulis kemukakan sebelumnya bahwa pendekatan dasar dalam pengendalian biaya overhead pabrik adalah penetapan standar-standar pelaksanaan dan beroperasi dalam batas-batas standar sehingga dapat menghasilkan suatu biaya standar yang kemudian dimasukkan dalam suatu sistem anggaran yang bersifat fleksibel.

Untuk mencapai tujuan pengendalian sering ditempuh dengan cara sebagai berikut:

"Ada dua jalan yang dapat ditempuh untuk mencapai tujuan ini, yaitu: cara pendekatan pra-perencanaan atau preventif, dan cara pendekatan sesudah kejadian (after the fact)."²²

Pendapat yang dikemukakan di atas terdiri atas:

- a. Pendekatan pra perencanaan atau preventif, cara ini dilakukan dengan membantu pihak pelaksana operasional dalam menyediakan informasi yang lengkap dan tepat sesuai dengan kebutuhan dan tanggung jawabnya.

²¹Charles T. Horngren. *op cit.*, hal. 222-223.

²²James D. Willson dan John B. Campbell. *op cit.*, hal-350.

b. Pendekatan sesudah kejadian (after the fact), cara ini adalah berbentuk pelaporan tendensi-tendensi dan pelaksanaan yang tidak memuaskan, hal ini dapat dilakukan dengan atau meliputi analisis varians.

Pendekatan sesudah kejadian inilah yang penulis gunakan dalam penulisan skripsi ini menyangkut analisis penganggaran biaya overhead pabrik.

Dalam menggunakan metode analisis varians perlu diketahui bahwa varians overhead dapat dikelompokkan menurut klasifikasi berikut:

"Yang dapat dikendalikan oleh pimpinan departemen.

Rate atau Spending Variance.

Efficiency Variance.

Yang menjadi tanggungjawab manajemen tertinggi.

Volume Variance."²³

Khusus untuk biaya overhead pabrik, metode analisis varians diperhitungkan menurut sistim penganggaran yang diterapkan oleh perusahaan. Bentuk-bentuk varians beserta penjelasan serta formulasinya dijelaskan sebagai berikut;

(a) Bentuk analisis varians menurut anggaran yang statis.

1. Varians Pengeluaran (Spending Variance),

Varians ini terjadi karena telah dikeluarkan biaya yang lebih banyak atau lebih sedikit/dibandingkan dengan anggaran yang seharusnya dikeluarkan untuk tingkat kapasitas sesungguhnya yang dicapai.

²³James D. Willson dan John B. Campbell. op cit., hal.-
351.

Formulasi dari varians ini adalah: selisih antara biaya overhead pabrik sebenarnya dengan penyisihan anggaran yang ditaksir untuk pemakaian kapasitas.

Varians pengeluaran ini dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	<u>XXX</u>
Anggaran overhead pabrik tetap.....	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik variabel yang dibebankan	<u>XXX</u>
Penyisihan anggaran biaya overhead pabrik.....	<u>(XXX)</u>
Varians Pengeluaran	<u>XXX</u>

2. Varians Kapasitas Menganggur (Idle Capacity Variance).

Varians ini disebabkan karena tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas yang dibudgetkan.

Formulasi dari varians ini adalah: selisih antara biaya overhead pabrik tetap yang dibudgetkan dengan biaya overhead pabrik tetap yang dibebankan.

Varians kapasitas menganggur dapat dihitung sebagai berikut:

Kapasitas sesungguhnya yang dicapai	<u>XXX</u>
Kapasitas yang dibudgetkan	<u>(XXX)</u>
Kapasitas yang tidak terpakai	<u>XXX</u>
Tarif biaya overhead pabrik tetap	<u>XXX</u> x
Selisih kapasitas menganggur	<u>XXX</u>

(b) Bentuk analisis varians menurut anggaran fleksibel.

1. Varians Biaya Overhead Pabrik Variabel.

1.a. Varians Efisiensi, adalah penyisihan anggaran pada ka-

kapasitas standar dikurangi biaya yang dibebankan pada kapasitas standar.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Kapasitas sesungguhnya X harga standar.....	<u>XXX</u>
Kapasitas yang dibebankan X harga standar	<u>(XXX)</u>
Varians efisiensi	<u>XXX</u>

1.b. Varians Harga, adalah selisih antara biaya sesungguhnya dengan penyisihan anggaran pada kapasitas sesungguhnya.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik sesungguhnya	<u>XXX</u>
Kapasitas sesungguhnya X Harga standar	<u>(XXX)</u>
Varians harga	<u>XXX</u>

1.c. Varians Anggaran Fleksibel, adalah selisih antara varians harga dan varians efisiensi.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Varians Harga	<u>XXX</u>
Varians Efisiensi	<u>(XXX)</u>
Varians Anggaran Fleksibel	<u>XXX</u>

2. Varians Biaya Overhead Pabrik Tetap.

2.a. Varians Volume Produksi, adalah selisih antara anggaran yang disisihkan untuk kapasitas sesungguhnya dengan anggaran overhead pabrik tetap.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Kapasitas yang diperkenankan X harga standar....	<u>XXX</u>
Anggaran Biaya Overhead Tetap	<u>(XXX)</u>
Varians Volume Produksi	<u>XXX</u>

2.b. Varians Anggaran, adalah selisih antara biaya overhead pabrik tetap yang sesungguhnya dengan penyisihan anggaran untuk kapasitas terpakai.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya	<u>(XXX)</u>
Varians Anggaran	<u>XXX</u>

2.c. Varians Overhead Pabrik Tetap, ialah selisih antara varians volume produksi dengan varians anggaran atau selisih antara anggaran yang disisihkan dengan biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Kapasitas yang diperkenankan X harga standar	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik tetap sesungguhnya	<u>(XXX)</u>
Varians overhead pabrik tetap	<u>XXX</u>

(c) Bentuk analisis varians menurut anggaran biaya standar.

1. Varians menurut metode dua-varians, terdiri atas:

1.a. Varians yang dapat dikendalikan (Controllable Variance), varians ini merupakan tanggungjawab manager departemen sejauh mereka dapat menjalankan pengendalian atas biaya-biaya yang berkaitan dengan varians ini. Formulasinya adalah; selisih antara biaya overhead pabrik yang sebenarnya dengan penyisihan anggaran biaya overhead pabrik (Budgeting allowance) pada kapasitas standar untuk produksi aktual.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik sebenarnya.....	<u>XXX</u>
Biaya overhead tetap yang dianggarkan...	<u>XXX</u>
Biaya overhead variabel disisihkan	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik yang disisihkan	<u>(XXX)</u>
Varians yang dapat dikendalikan	<u>XXX</u>

- 1.b. Varians Volume (volume variance), varians ini merupakan tanggungjawab manajemen pelaksana dimana varians ini menunjukkan biaya dari kapasitas tersedia yang tidak atau lebih dipergunakan.

Formulasinya adalah; penyisihan anggaran overhead dikurangi dengan biaya overhead yang dibebankan atau selisih kapasitas normal dan kapasitas yang diijinkan dikali dengan tarif overhead tetap.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Penyisihan anggaran overhead pabrik.....	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	<u>(XXX)</u>
Varians Volume	<u>XXX</u>

2. Varians menurut metode tiga-varians, terdiri atas:

- 2.a. Varians pengeluaran, merupakan tanggungjawab manajer departemen, yang diharapkan menjaga biaya-biaya sesungguhnya dalam batas-batas anggaran.

Formulasinya adalah : selisih antara biaya overhead pabrik sebenarnya dengan penyisihan anggaran pada kapasitas aktual.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut :

dipindahkan..

Biaya overhead pabrik sebenarnya	<u>XXX</u>
biaya tetap yang dianggarkan.....	<u>XXX</u>
Penyisihan biaya variabel	<u>XXX</u>
Penyisihan anggaran pada kapasitas aktual.....	(xxx)
Varians Pengeluaran	<u>XXX</u>

2.b. Varians Kapasitas Menganggur, varians ini merupakan tanggungjawab manajemen pelaksana dimana varians ini menunjukkan jumlah overhead yang kurang atau lebih diserap karena kapasitas aktual kurang atau lebih dari pada kapasitas normal.

Formulasinya adalah : penyisihan anggaran pada kapasitas aktual yang dipakai dikurangi dengan pembebanan biaya overhead pada kapasitas aktual.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Penyisihan anggaran pada kapasitas aktual.....	<u>XXX</u>
Pembebanan overhead pada kapasitas aktual	(XXX)
Varians Kapasitas Menganggur	<u>XXX</u>

2.c. Varians Efisiensi, varians ini merupakan tanggungjawab manajemen pelaksanaan dan yang disebabkan oleh adanya inefisiensi, buruh yang tidak berpengalaman, perusakan dalam operasi dan peralatan baru yang berbeda-beda.

Formulasinya adalah : selisih antara pembebanan overhead pada kapasitas aktual dengan pembebanan biaya overhead pabrik pada produksi.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

dipindahkan..

Pembebanan overhead pada kapasitas aktual.....	<u>XXX</u>
Biaya overhead pabrik yang dibebankan.....	<u>(XXX)</u>
Varians Efisiensi	<u>XXX</u>

3. Varians menurut metode empat-varians, terdiri atas:

3.a. Varians Pengeluaran, penjelasan serta formulasinya juga perhitungannya sama dengan yang telah dijelaskan pada metode tiga-varians.

3.b. Varians Efisiensi Variabel, varians ini merupakan selisih antara kapasitas aktual yang digunakan dan kapasitas standar untuk produksi aktual.

Formulasinya adalah: penyisihan anggaran untuk kapasitas aktual dikurangi dengan penyisihan anggaran untuk kapasitas standar yang ditetapkan.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

Penyisihan anggaran pada kapasitas aktual.....	<u>XXX</u>
Penyisihan anggaran pada kapasitas standar.....	<u>(XXX)</u>
Varians Efisiensi Variabel	<u>XXX</u>

3.c. Varians Efisiensi Tetap, varians ini merupakan selisih antara penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas aktual dengan penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas yang ditetapkan menurut standar.

Formulasinya adalah: penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas aktual dikurangi dengan pembebanan biaya overhead tetap pada kapasitas standar yang ditetapkan.

Varians ini dapat dihitung sebagai berikut:

dipindahkan....

Penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas aktual	<u>XXX</u>
Penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas standar untuk produksi aktual	<u>(XXX)</u>
Varians Efisiensi Tetap	<u>XXX</u>

3.d. Varians Kapasitas Menganggur, varians ini sama dengan yang dijelaskan pada metode tiga-varians. Selain itu dapat juga dihitung dengan cara sebagai berikut:

Biaya overhead pabrik tetap yang dianggarkan....	<u>XXX</u>
Penyisihan anggaran biaya tetap pada kapasitas aktual	<u>(XXX)</u>
Varians Kapasitas Menganggur	<u>XXX</u>

Seperti telah dikemukakan sebelumnya bahwa analisis varians merupakan tujuan pengendalian sesudah kejadian untuk membantu pihak manajemen dalam menilai efektivitas upaya produksi dan pengawasannya. Suatu varians akan memberikan tolok-ukur bagi pengendalian kewajaran standar didalam membuat penyesuaian-penyesuaian yang bijaksana untuk membuat garis kebijaksanaan perusahaan dalam produksi.

BAB IV
GAMBARAN SINGKAT KEADAAN PERUSAHAAN
PABRIK GENTENG BETON BERWARNA
"DAYA SAKTI" DI UJUNG PANDANG

4.1. Sejarah Pendirian Perusahaan

Perusahaan ini didirikan pada tahun 1962 di bawah pimpinan Manembangi M. Daeng Liwang hingga saat sekarang ini dengan nama "Pabrik Ubin dan Tegel Daya Sakti" dan diresmikan berdirinya oleh Gubernur Sulawesi Selatan pada saat itu Bapak A.P. Petta Rani.

Pada awalnya perusahaan "Daya Sakti" hanya memproduksi satu unit saja yakni tegel, sesuai dengan surat permohonan izin usaha tertanggal 2 Oktober 1969 dan H.O. Kabupaten Gowa Nomor 61/ID/V/1969. Untuk izin usaha di wilayah Kota Madya Ujung Pandang dengan Nomor 59/IP/21/76 tertanggal 15 Mei 1976, dan dengan diperkuat oleh Izin Kantor Wilayah Perindustrian Propinsi Sulawesi Selatan Nomor 319/A.I.3682/KANWIL/VII/82, tertanggal 5 Agustus 1982.

Dalam proses perkembangan usahanya, pada periode awal perusahaan dengan produknya cukup mendapat perhatian dan permintaan dari konsumen sehingga perusahaan dapat memperoleh keuntungan dari produk tegel yang dihasilkan. Namun demikian usaha ini tidak berlanjut dengan mulusnya sesuai dengan rencana. Pada periode tahun 1975 permintaan atas produk tegel menurun akibat timbulnya perusahaan lain. Puncak penurunan secara drastis terjadi pada kurun waktu antara tahun 1980 sampai tahun 1981, menyebabkan perusaha-

an mengurangi jam kerja dalam proses produksi dan buruh dipekerjakan secara bergilir, ini dimaksudkan untuk menghindari biaya produksi yang tinggi dan pemutusan hubungan kerja bagi karyawan.

Dalam keadaan yang semakin memprihatinkan, timbul gagasan baru dari pimpinan perusahaan tepat pada saat perusahaan berusia 12 tahun yakni pada tahun 1982, perusahaan mencoba untuk mengembangkan produk baru yakni genteng beton berwarna. Produk ini merupakan suatu terobosan baru untuk kota Ujung Pandang mengingat selama ini produk genteng yang ada ialah genteng biasa dan tidak dicat. Untuk kawasan Indonesia Bagian Timur praktis perusahaan "Daya Sakti" menjadi satu-satunya suplayer, mengingat produk serupa baru diproduksi untuk kawasan Pulau Jawa.

Beberapa kondisi yang melatarbelakangi sehingga perusahaan "Daya Sakti" memproduksi genteng beton berwarna, ialah minat konsumen untuk menggunakan genteng beton berwarna serta harga perolehan yang cukup tinggi kalau harus memesan dari pulau Jawa.

Produksi genteng beton berwarna pertama kali pada tahun 1982 dengan menggunakan peralatan mesin press otomatis satu buah dengan merk UCHIDA buatan Jepang dengan harga perolehan Rp 12.500.000,- dan satu buah mesin mikser untuk digunakan dalam proses pengolahan bahan baku semen dan pasir.

Oleh karena semakin tingginya permintaan dari konsumen sedangkan kapasitas produksi per hari hanya berkisar

rata-rata 500 unit, sehingga pada kurun waktu 8 bulan berikutnya perusahaan menambah satu unit mesin press otomatis dengan merk yang sama dengan harga perolehan sebesar Rp 13.500.000,-. Mesin ini mampu memproduksi dengan kapasitas penuh sebanyak 2.000 unit per hari. Sehingga total kapasitas produksi pabrik yang terpasang adalah 2.600 unit per hari. Untuk kapasitas produksi normal perusahaan dapat menghasilkan produk sebanyak 1.920 unit per hari dengan ketentuan waktu produksi per unit \pm 15 detik.

Dengan menggunakan dua mesin press otomatis tersebut, perusahaan dapat menghasilkan 4 tipe genteng beton berwarna, yakni model D, S, W dan M. Untuk penggunaan biaya, keempat model ini memakan biaya yang sama banyaknya sehingga harga jual dari pihak perusahaan ditetapkan sama.

Hingga saat sekarang ini perusahaan masih tetap memproduksi tegel dan ubin, sehingga dengan keadaan tingginya permintaan sedangkan kapasitas produksi terbatas maka sering permintaan konsumen tidak langsung terpenuhi mengingat perusahaan harus melayani permintaan dari berbagai kota besar di Indonesia Bagian Timur.

4.2. Letak dan Strategi Usaha

Lokasi pabrik genteng beton berwarna " Daya Sakti " adalah di tengah kota Ujung Pandang, yang awalnya berlokasi di daerah perbatasan selatan Ujung Pandang.

Dasar pemikiran sehingga lokasi pabrik dipindahkan ke tempat yang sekarang adalah :

1. Dengan lokasi yang sekarang untuk mendapatkan bahan ba-

ku pasir yang berkadar air tawar 100 % dan bersih akan sangat mudah, selain itu pada lokasi pabrik akan dapat terpenuhi air tanah yang cukup bersih untuk memenuhi syarat digunakan dalam memproduksi genteng beton.

2. Untuk mendapatkan tenaga kerja di lokasi sekarang itu tidak sulit, sehingga perusahaan tidak takut kekurangan tenaga kerja.

3. Lokasi pabrik mudah dijangkau, dengan demikian hubungan dengan pihak luar berjalan lancar baik melalui transportasi maupun lewat sarana komunikasi.

4. Keamanan pabrik di lokasi yang sekarang cukup terjamin, hal ini tercipta oleh karena saling ada pengertian antara perusahaan dan masyarakat setempat dan juga dengan pemerintah setempat dalam hal ini Camat Kecamatan Tamalate, Lurah Kelurahan Jongaya yang senantiasa memberikan bantuan fasilitas dan partisipasi dalam pembangunan.

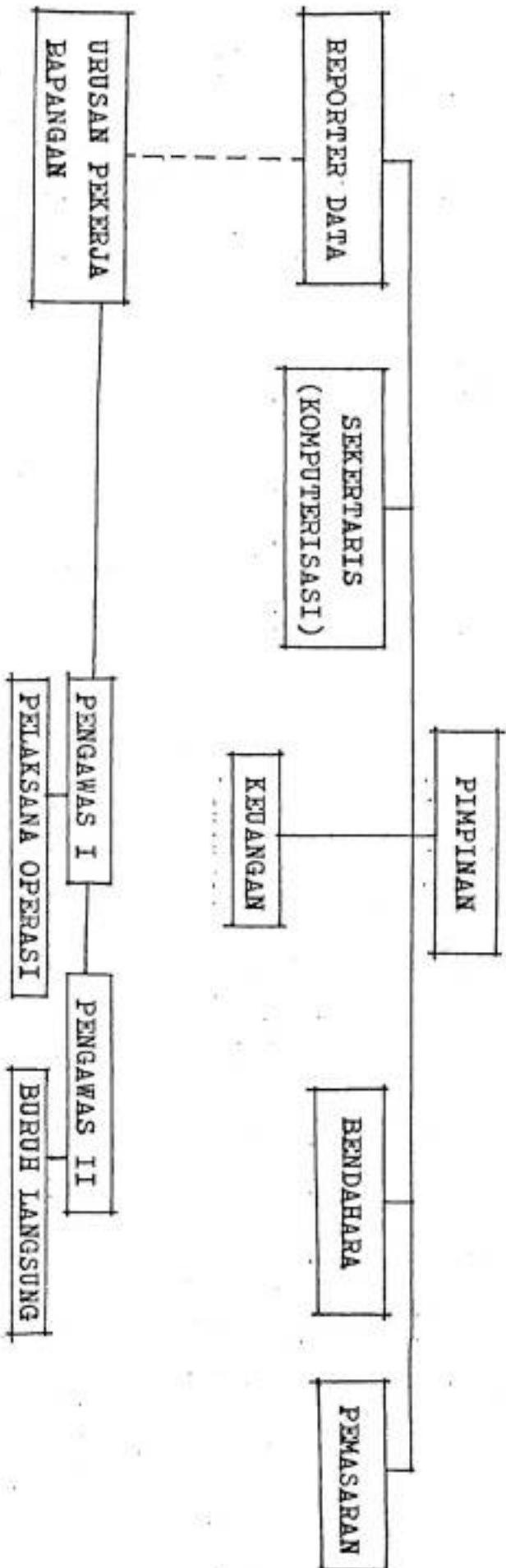
4.3. Struktur Organisasi Perusahaan

Perusahaan genteng beton sebagai satu badan usaha yang berbentuk perseorangan atau usaha yang melaksanakan operasinya dengan izin usaha yang dikeluarkan tanpa akte pendirian perusahaan seperti lazimnya perusahaan lain. Oleh sebab itu perusahaan menggunakan istilah pimpinan untuk manajemen tertinggi dalam perusahaan. Untuk gambaran struktur organisasi perusahaan dapat dilihat pada gambar skema I. Untuk jumlah karyawan perusahaan "Daya Sakti" dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Karyawan Staf Perusahaan :

dipindahkan

SKEMA GAMBAR I
STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN
GENTENG BETON BERWARNA "DAYA SAKTI"



Pimpinan Perusahaan	.....	1 orang.
Sekretaris Perusahaan	.....	1 orang.
Bendahara Perusahaan	.....	1 orang.
Bagian Keuangan	.....	1 orang.
Reporter Data	.....	1 orang.
Bagian Pemasaran	.....	1 orang.
<hr/>		
Jumlah		6 orang.

b. Karyawan Pelaksana Operasi:

Bagian Urusan Pekerjaan Lapangan	.....	1 orang.
Pengawas Produksi	.....	2 orang.
Bagian Keamanan	.....	2 orang.
Bagian Penanganan Gudang dan Bahan	.....	6 orang.
Bagian Pengayakan	.....	4 orang.
Bagian Pencampuran	.....	2 orang.
Bagian Pencetakan	.....	6 orang.
Bagian Pengecatan	.....	2 orang.
Buruh Langsung	.....	15 orang.
<hr/>		
Jumlah		40 orang.

Jumlah Karyawan "Daya Sakti" seluruhnya46 orang.

Sesuai dengan struktur organisasi, maka pada perusahaan ada batas wewenang dan tanggungjawab sebagai berikut:

1. Pimpinan ; berwenang dan bertanggungjawab atas :

- Memimpin perusahaan/memberi petunjuk.
- Mengadakan kontrak penjualan.
- Mengadakan kontrak pembelian.

- Menerima dan memberhentikan karyawan.
 - Bertanggungjawab untuk urusan ke luar.
 - Sebagai pemilik mutlak bisa memakai, mempergunakan segala sarana pabrik.
2. Bendahara; berwenang dan bertanggungjawab atas:
- Membayarkan/menyimpan semua surat berharga dan mata uang.
 - Menandatangani surat-surat penagihan.
 - Menandatangani dan menagih piutang, dll.
3. Bagian Keuangan; berwenang dan bertanggungjawab atas:
- Mengurus sistim keuangan perusahaan.
 - Menyusun laporan keuangan perusahaan.
4. Reporter Data; berwenang dan bertanggungjawab atas:
- Mengumpulkan data barang keluar/masuk.
 - Mencatat jadwal pengiriman/penerimaan barang.
5. Bagian Pemasaran; bertanggungjawab dan berwenang atas:
- Mengadakan negosiasi dengan pihak luar.
 - Memantau situasi pasar dan pemasaran untuk produk yang dihasilkan.
6. Urusan Pekerjaan Lapangan; bertugas untuk:
- Mencatat/mengatur karyawan.
 - Mengaplikasikan skedul kerja dari perusahaan.
 - Menilai, mengawasi serta mengendalikan proses produksi.
7. Pengawas Produksi; bertugas dan bertanggungjawab atas:
- mengawasi jalannya proses produksi.
 - Memberi petunjuk pelaksanaan operasi.



8. Tenaga Kerja Operasional; bertugas dan bertanggung jawab atas:

- Menangani langsung proses produksi.
- Menjaga kondisi peralatan pabrik.
- Menjaga kualitas produk serta target produksi.

4.4. Proses Produksi

Proses produksi mempunyai peranan yang sangat penting bagi setiap perusahaan yang mengolah bahan mentah untuk menjadi produk jadi, sebab pada hakekatnya pengertian produksi adalah setiap tindakan yang menambah nilai / guna ekonomis suatu benda atau bahan.

Yang dimaksud dengan proses produksi pada perusahaan Pabrik Genteng Beton berwarna "Daya Sakti" adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh manusia dan mesin untuk mengolah bahan baku menjadi/menghasilkan produk genteng.

Perlu pula diketahui bahwa perusahaan dalam memproduksi genteng menghasilkan beberapa tipe, antara lain tipe D, S, M dan W. Khusus untuk penggunaan bahan semua tipe sama hanya untuk keperluan pemakaian maka tipe S, D, dan M adalah sebanyak 11 unit per meter persegi, sedangkan untuk tipe W (nok/wuwungan) digunakan 3 unit per meter lari.

Untuk lebih jelasnya sebelum penulis menguraikan tentang proses produksi pembuatan genteng, maka terlebih dahulu penulis akan menguraikan bahan baku yang digunakan dan selanjutnya akan diuraikan cara pembuatannya.

Bahan yang digunakan sebagai bahan baku pada proses pembuatan genteng adalah terdiri atas:

1. Pasir.
2. Semen Hitam.
3. Mil Kasar.

Sedangkan peralatan yang digunakan dalam proses produksi adalah sebagai berikut:

1. 2 unit mesin cetak/press otomatis.
2. Mesin mikser (mesin pencampur bahan).
3. Alat tapis pasir (ayakan).
4. Rak pengering.

Selanjutnya penulis akan menguraikan proses pembuatan genteng sebagai berikut:

Pertama-tama pasir yang akan diproses harus dibersihkan terlebih dahulu dengan cara ditapis melalui ayakan, setelah bersih betul barulah diadakan pencampuran bahan ke dalam mesin mikser untuk diaduk dengan pencampuran bahan yang berbanding 1 zak semen dengan 3 zak pasir dan 3 zak mil kasar. Pada pencampuran tersebut dituangkan secukupnya air sementara mesin mikser dijalankan, campuran bahan yang diolah harus diaduk sampai merata dan kelihatan mengkilat. Pada saat pencampuran tersebut campuran bahan tidak boleh terlalu encer dan sebaliknya tidak boleh terlalu kental. Setelah diaduk dengan baik maka selanjutnya campuran dituangkan ke bak penampungan operator yang kemudian dipress dalam mesin cetak yang berkekuatan sampai 60 atmosfer. Pada waktu pengepressan berlangsung campuran bahan yang ma-

sih mengandung air diperas sampai kandungan air dalam campuran tersebut habis dan setelah itu tampak genteng yang sudah jadi tetapi masih basah dan telah dapat diletakkan di atas lembaran genteng (alat khusus pada pabrik), untuk dapat memisahkan antara lembaran tadi dengan genteng itu sendiri digunakan alat yang disebut magnet ladam untuk mencabutnya sebab genteng yang selain tipis juga mudah retak sebelum kering. Setelah genteng terpisahkan maka dijemur ke rak pengeringan yang telah disiapkan. Lamanya pengeringan ini adalah 24 jam atau sehari penuh, kemudian pada keesokan harinya rak didorong kepinggir kolam dan diturunkan ke dalam kolam. Pada peletakan genteng di dalam kolam harus disusun dalam posisi berdiri dimana kolam telah berisi air, perndaman berlangsung selama 2 - 3 hari, setelah itu dinaikkan kembali ke rak pengeringan dengan cara meletakkan dengan posisi berdiri pula. Hal ini dilakukan untuk menghindari retak dan pecahnya genteng.

Selanjutnya adalah tahap penggosokkan genteng agar permukaan halus dan baik untuk dicat. Cat yang digunakan pada waktu pengecatan adalah cat yang anti lumut dan tidak mudah luntur dan tidak usang oleh terik matahari. Pada proses pengecatan ini dapat pula dilakukan pada waktu konsumen datang untuk membeli karena bagi mereka dapat ditawarkan warna apa yang sesuai dengan selera mereka dan apabila sudah sepakat maka dapat dilakukan pengecatan. Pada kenyataannya apabila genteng telah digosok maka genteng disimpan dalam gudang atau dapat pula dicat apabila telah menda-

pat pembeli dimana telah ditentukan warna kesukaan konsumen. Yang tak kalah pentingnya adalah apabila para konsumen belum mengetahui cara pemasangan genteng, maka dapat diberikan petunjuk tentang cara pemasangan yang tepat atau dapat pula konsumen meminta kepada perusahaan agar dipasangkan tetapi hal ini dilakukan dengan persetujuan tertentu dalam perusahaan.

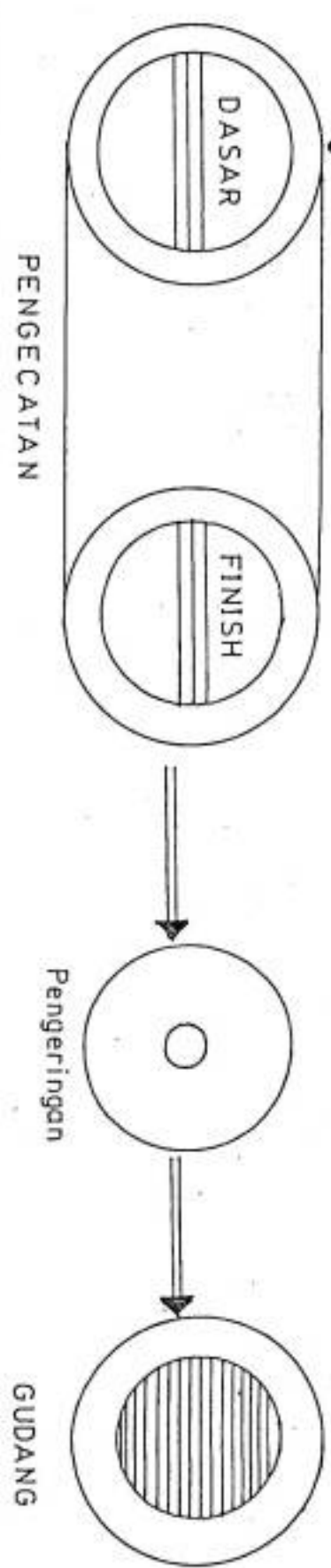
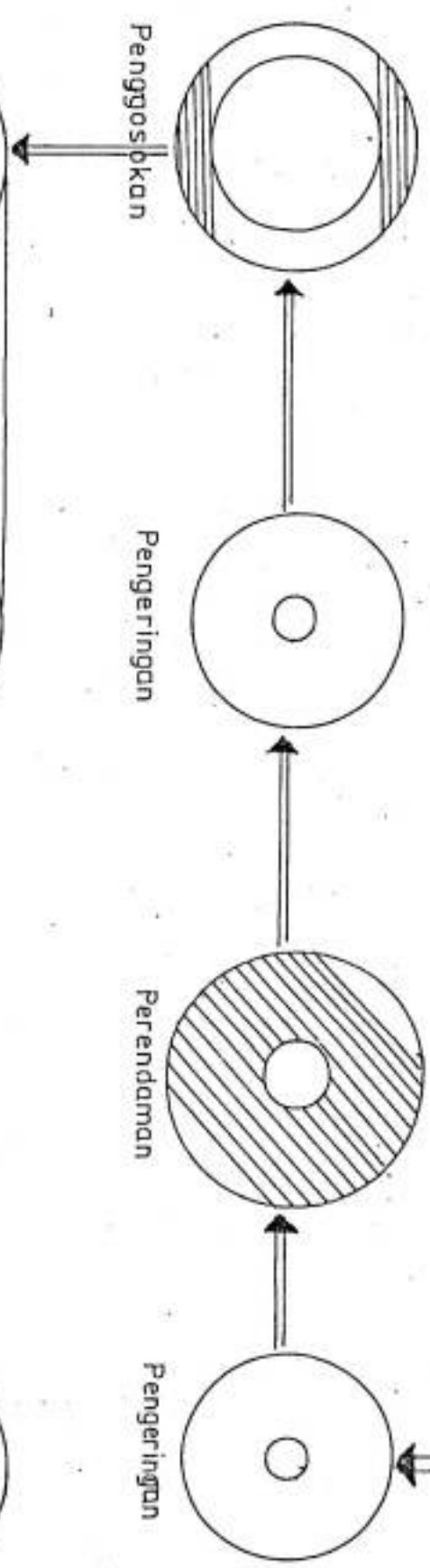
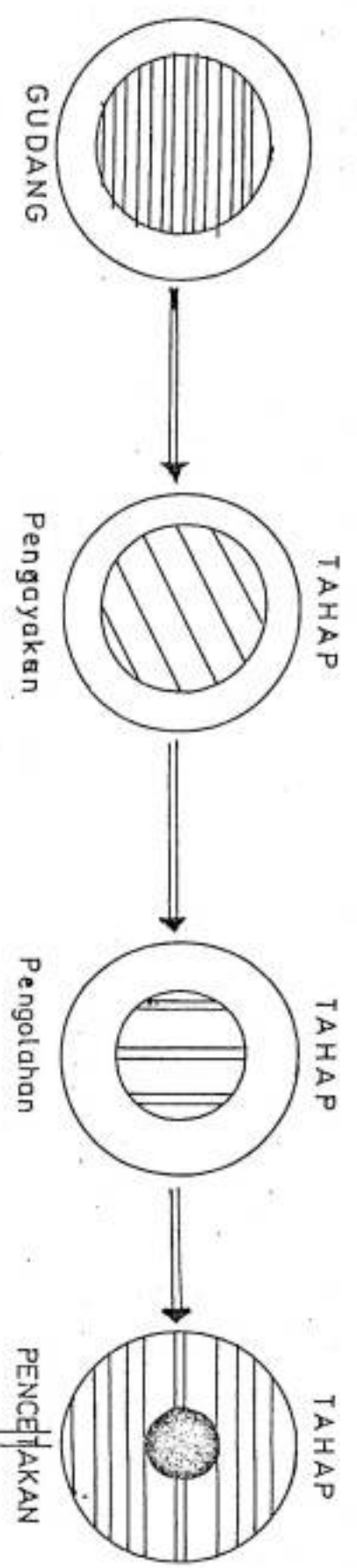
Untuk memperjelas keterangan tentang proses produksi genteng dapat dilihat pada gambar skema II.

4.5. Penganggaran Biaya Overhead Pabrik oleh Perusahaan

Perusahaan dalam upaya memasarkan hasil produksi juga diperhadapkan pada tingkat persaingan harga jual, yang secara otomatis perlu untuk dipikirkan bagaimana menemukan jalan keluarnya untuk menetapkan suatu kebijaksanaan harga jual yang bersaing serta layak dan dapat dipertanggungjawabkan secara ekonomis.

Dengan mengambil pengalaman dimasa lalu yang mana produk genteng beton yang dipasarkan di Indonesia Bagian Timur hanya merupakan hasil produksi perusahaan "Daya Sakti" tetapi tahun-tahun terakhir ini timbul perusahaan pesaing yang menawarkan harga jual yang kompetatif, maka perusahaan sejak beberapa tahun belakangan mencoba untuk menerapkan sistim anggaran yang cukup memadai.

Proses penyusunan anggaran pada perusahaan "Daya Sakti" didasarkan atas pengalaman masa lalu yang kemudian disesuaikan dengan kondisi sekarang untuk menetapkan suatu anggaran produksi perusahaan. Khusus untuk anggaran biaya



overhead pabrik maka perusahaan menyusun anggaran dengan dasar asumsi bahwa untuk setiap periode produksi perusahaan akan memproduksi pada tingkat kapasitas antara 70 - 75% dari kapasitas terpasang dan dasar pembebanan dalam perhitungan pembebanan dipilih jam kerja tenaga kerja langsung.

Dalam penyusunan anggaran pihak perusahaan hanya melibatkan pimpinan perusahaan dan karyawan staf perusahaan, dimana hal ini dilakukan oleh perusahaan mengingat kemampuan serta pengetahuan karyawan pelaksana mengenai penganggaran belum memadai sehingga oleh pihak perusahaan belum mengikut sertakan dalam perencanaan dan penetapan suatu anggaran.

Kebijaksanaan ini tentu akan terasa kurang menguntungkan sebab bagaimanapun juga proses pelaksanaan operasional perusahaan di lapangan sedikit banyaknya ditentukan oleh kondisi kerja para karyawan pelaksana tersebut. Namun demikian kebijaksanaan ini tetap dijalankan oleh pihak perusahaan sebagai suatu bentuk kebijaksanaan perusahaan.

BAB V

ANALISIS PENGANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK
PADA PABRIK UBIN DAN GENTENG BETON "DAYA SAKTI"
DI UJUNG PANDANG

5.1. Unsur-unsur Biaya Overhead Pabrik

Pada bab terdahulu telah dijelaskan mengenai pengertian biaya produksi sebagai bagian dari biaya yang harus dikeluarkan perusahaan dalam menghasilkan produk jadi beserta komponen-komponennya, dan secara lebih khusus juga telah dijelaskan mengenai pengertian biaya overhead pabrik beserta komponennya sebagai bagian biaya produksi yang diperlukan untuk mengkonversikan bahan baku menjadi produk jadi.

Penelitian atas banyaknya komponen-komponen dari biaya overhead pabrik yang terjadi dalam proses produksi akan memberikan pengaruh atas besarnya biaya produksi perusahaan. Dengan dasar yang dikemukakan di atas serta hasil dari penelitian dan analisis proses produksi genteng beton berwarna pada perusahaan "Daya Sakti", maka komponen biaya overhead yang ada ialah :

1. Biaya Bahan Penolong, terdiri atas;

1.a. Minyak Penyekah, sebagai bahan penolong yang berfungsi menjadi lapisan antara lempeng cetakan dan campuran (adonan) bahan baku, sehingga setelah tahap pengepressan produk akan mudah terlepas dari cetakan dan tidak mengakibatkan produk cacat.

1.b. Kertas Gosok, yang berfungsi untuk menghaluskan permukaan produk genteng yang berguna untuk memungkinkan seluruh permukaan genteng akan terkena atau terlapisi

cat pewarna, yang bermanfaat untuk menghasilkan : pemantulan warna yang lebih baik juga memperlambat proses pemudaran warna serta dapat mengirit penggunaan cat.

2. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung, yakni biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk tenaga kerja yang turut membantu proses produksi tanpa ikut langsung dalam proses produksi tersebut. Biaya ini terdiri atas :
 - 2.a. Biaya Tenaga kerja bagian keuangan, 1 orang.
 - 2.b. Biaya Tenaga kerja bagian administrasi/bendahara, 1 orang.
 - 2.c. Biaya Tenaga kerja Pengolah data, 1 orang
 - 2.d. Biaya Tenaga kerja Urusan pelaksanaan operasional, 1 orang.
 - 2.e. Biaya tenaga Kerja Pengawas operasional, 2 orang.
 - 2.f. Biaya Tenaga Kerja Penanganan bahan dan gudang, 6 orang.
 - 2.g. Biaya Tenaga Kerja Keamanan, 2 orang.
3. Biaya Bahan Bakar, yakni biaya yang perlu dikeluarkan oleh perusahaan guna keperluan untuk menggerakkan mesin kompresor, alat angkut forklift, mesin listrik dan sebagai bahan pencampur minyak penyekah. Bahan bakar yang digunakan ialah bahan bakar solar.
4. Biaya Minyak Pelumas, biaya ini dikeluarkan perusahaan guna kelancaran operasi mesin pabrik serta berfungsi juga untuk menjaga ketahanan mesin hingga mencapai usia ekonomis mesin serta peralatan lainnya.

5. Biaya Listrik, sebagian besar mesin produksi genteng beton ini beroperasi dengan menggunakan listrik sebagai penggerak. Biaya ini tergantung pada tingkat operasi perusahaan, dengan kata lain bahwa besarnya biaya ini akan sangat tergantung pada kapasitas kerja mesin produksi.
6. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan, jenis biaya ini dimaksudkan untuk menjaga kelancaran operasi perusahaan dengan mengadakan penggantian serta perawatan yang kontinyu untuk setiap aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan, biaya ini mencakup ;
 - 6.a. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Bangunan Pabrik, dan
 - 6.b. Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Mesin-mesin Produksi.
7. Biaya Penyusutan, ialah biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap. biaya penyusutan ini terdiri atas ;
 - 7.a. Biaya Penyusutan Bangunan Pabrik,
 - 7.b. Biaya Penyusutan Mesin-mesin Pabrik.
8. Biaya Asuransi, biaya ini timbul sebagai akibat berlalunya waktu dimana biaya ini meliputi asuransi terhadap harta kekayaan perusahaan yakni bangunan pabrik dan mesin-mesin produksi, serta juga asuransi tenaga kerja.
9. Premi Lembur (over-time), biaya ini timbul akibat dari pelaksanaan operasional pabrik yang melebihi standar dari jam kerja yang normal. Biaya ini mencakup premi lembur untuk tenaga kerja langsung maupun tenaga kerja tidak langsung.

5.2. Anggaran Biaya Overhead Pabrik Pada Perusahaan "Daya Sakti"

Perusahaan "Daya Sakti" dalam upayanya untuk perencanaan dan pengendalian serta pengawasan untuk biaya overhead pabrik telah menyusun suatu anggaran overhead pabrik untuk dapat berfungsi sebagai petunjuk pengelolaan biaya overhead pabrik sehingga dapat membebankan kepada produk dengan tepat dan layak.

Perusahaan dalam upaya untuk membuat anggaran biaya overhead pabrik belum melibatkan karyawan lain yang bertanggungjawab atas terjadinya biaya overhead pabrik tetapi hanya melibatkan bagian keuangan serta pimpinan. Anggaran juga dibuat dengan sangat sederhana, ini dapat terlihat pada penggunaan tarif pembebanan biaya overhead pabrik dimana perusahaan hanya menggunakan satu tarif menyeluruh untuk seluruh pabrik.

Berdasarkan data yang penulis peroleh dalam kaitannya dengan pembahasan skripsi ini untuk periode Januari sampai Juni 1991 menyangkut anggaran biaya overhead pabrik, dan selanjutnya penulis mempelajari dan menganalisa bahwa anggaran biaya overhead pabrik pada perusahaan "Daya Sakti" terdiri atas :

1. Anggaran Bahan Tidak Langsung.
2. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.
3. Anggaran Biaya Bahan Bakar.
4. Anggaran Biaya Bahan Minyak Pelumas.
5. Anggaran Biaya Listrik.

6. Anggaran Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.
7. Anggaran Biaya Penyusutan Aktiva Tetap
8. Anggaran Biaya Asuransi.
9. Anggaran Premi Lembur.
10. Anggaran Biaya Overhead Pabrik Lain-lain.

Sebagai dasar dalam prosedur pembabunan biaya overhead pabrik, maka sebelum perusahaan mengadakan perhitungan atas taksiran biaya overhead pabrik perlu ada penentuan tingkat kapasitas produksi serta perhitungan atas jumlah jam kerja buruh langsung serta jam kerja mesin sebagai acuan dalam penentuan taksiran/anggaran biaya overhead pabrik.

Analisis penganggaran jumlah unit produksi didasarkan pada taksiran range kapasitas produksi antara 70-75 % dari kapasitas terpasang. berdasarkan informasi yang didapatkan dari pihak perusahaan, kapasitas terpasang adalah 2.600 unit produk per hari (kondisi full capacity). Anggaran produksi yang ditetapkan oleh pihak perusahaan dapat terlihat seperti pada tabel 1.

Analisis penganggaran jumlah jam kerja tenaga kerja langsung didasarkan pada perhitungan jumlah tenaga kerja langsung yang direncanakan berjumlah 29 orang dengan rincian sebagai berikut:

- a. Bagian pengayakan berjumlah 4 orang.
- b. bagian pencampuran berjumlah 2 orang.
- c. Bagian pencetakan berjumlah 6 orang.
- d. Bagian pengecatan berjumlah 2 orang.

TABEL 1
 ANGGARAN PRODUKSI GENTENG BETON BERWARNA
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Bulan	Hari Kerja	Tingkat Kapasitas Produksi yang Dianggarkan					
		75 %		72,5 %		70 %	
		Unit/hari	Unit/Bulan	Unit/hari	Unit/Bulan	Unit/hari	Unit/Bulan
Januari	25 hr.	1.950	48.750	1.885	47.125	1.820	45.500
Februari	23 hr.	"	44.850	"	43.355	"	41.860
Maret	24 hr.	"	46.800	"	45.240	"	43.680
April	24 hr.	"	46.800	"	45.240	"	43.680
	26 hr.	"	50.700	"	49.010	"	47.320
Mai	24 hr.	"	46.800	"	45.240	"	43.680
Juni	24 hr.	"	46.800	"	45.240	"	43.680
Jumlah	146 hr.	1.950	284.700	1.885	275.210	1.820	265.720

Penjelasan:

Kapasitas Produksi Terpasang : 2.600 unit produk per hari.

Tabel 1 Sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

TABEL 10
 ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK PERUSAHAAN
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Perkiraan Biaya	Kapasitas 75%		Kapasitas 72,5%		Kapasitas 70%	
	Variabel (Rp)	Tetap (Rp)	Variabel (Rp)	Tetap (Rp)	Variabel (Rp)	Tetap (Rp)
Biaya Bahan Tidak Langsung	6.166.600		5.961.050		5.755.445	
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung	2.190.000	5.670.000	2.117.000	5.670.000	2.044.000	5.670.000
Biaya Bahan Bakar	482.000		467.000		451.000	
Biaya Bahan Pelumas		135.000		135.000		135.000
Biaya Listrik	1.593.300	1.050.000	1.540.190	1.050.000	1.487.080	1.050.000
			Tarif biaya Tetap		Rp 38,56,-	
			Tarif biaya Total		Rp 78,84,-	
			Tarif biaya Variabel		Rp 40,28,-	
			Tarif biaya Tetap		Rp 39,94,-	
			Tarif biaya Total		Rp 80,22,-	

Tabel 10 Sumber : Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

e. Buruh tidak langsung berjumlah 15 orang.

Sedangkan jam kerja Normal per hari yang ditetapkan adalah 8 jam kerja. Sehingga anggaran jam kerja buruh langsung per hari adalah $29 \times 8 \text{ jam} = 232 \text{ jam}$. Analisis penganggaran jam kerja tenaga kerja langsung dapat dilihat pada tabel 2 berikut,

TABEL 2
 ANGGARAN JAM KERJA TENAGA KERJA LANGSUNG
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Bulan	Hari Kerja	Jam Kerja/hari	Total Jam Kerja
Januari	25 hari	232 jam	5.800 jam
Februari	25 - " -	232 "	5.336 jam
Maret	24 - " -	232 "	5.568 jam
April	24 - " -	232 "	5.568 jam
Mei	26 - " -	232 "	6.032 jam
Juni	24 - " -	232 "	5.568 jam
Total :	146 hari	232 hari	33.872 jam

Anggaran jam kerja tenaga kerja langsung yang ditetapkan sebanyak 33.872 jam merupakan anggaran pada kapasitas standar/normal.

ad.1. Anggaran Biaya Bahan Tidak Langsung

Seperti telah dikemukakan sebelumnya bahwa yang dikelompokkan ke dalam biaya ini terdiri atas minyak penyekah dan kertas gosok. Untuk kedua jenis pengeluaran ini perusahaan mencoba untuk memberikan standar anggaran yaitu:

- a. Biaya Minyak Penyekah dianggarkan sebanyak Rp 600,- dengan target hasil 45 unit, ini berarti bahwa anggaran per unit adalah $\text{Rp } 600,- : 45 = \text{Rp } 13,33,-$
- b. Biaya kertas gosok dianggarkan dengan dasar perhitungan bahwa penyisihan anggaran untuk 45 unit menggunakan kertas gosok sebanyak 3 lembar dengan harga beli per lembar Rp 125,-. Sehingga anggaran biaya kertas gosok per unit adalah $3 \times \text{Rp } 125,- : 45 = \text{Rp } 8,33,-$.

Dari analisis anggaran tersebut, maka besarnya anggaran biaya bahan tidak langsung dapat ditaksir sebagai berikut seperti yang dapat terlihat pada tabel 3.

ad.2. Anggaran Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung

Pada kegiatan operasional perusahaan jumlah tenaga kerja tidak langsung yang ditaksir untuk dipekerjakan berjumlah 14 orang dengan perincian bahwa 8 orang karyawan ditetapkan standar upah bulanan dan 6 orang karyawan dengan standar upah harian sebesar Rp 2.500,- per hari. Data anggaran untuk biaya tenaga kerja tidak langsung yang diberikan oleh pihak perusahaan selama periode anggaran tahun 1991 dapat dilihat pada tabel 4. Dari data tersebut perusahaan mencoba untuk menyusun suatu anggaran fleksibel untuk biaya tenaga kerja tidak langsung seperti yang terlihat pada tabel 5.

ad.3 Anggaran Biaya Bahan Bakar

Pemanfaatan dari pada penggunaan bahan bakar pada perusahaan terdiri atas:

- a. Bahan bakar untuk alat angkut dalam lingkungan pabrik -

M

TABEL 3
 ANGGARAN BIAYA BAHAN TIDAK LANGSUNG
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Bulan	Biaya per Unit	Kapasitas 75%	Kapasitas 72,5%	Kapasitas 70%
Januari	Rp 21,66,-	Rp 1.055.925,-	Rp 1.020.727,50,-	Rp 985.530,-
Februari	Rp 21,66,-	Rp 971.451,-	Rp 943.401,30,-	Rp 906.687,60,-
Maret	Rp 21,66,-	Rp 1.013.688,-	Rp 979.898,40,-	Rp 946.108,80,-
April	Rp 21,66,-	Rp 1.013.688,-	Rp 979.898,40,-	Rp 946.108,80,-
Mei	Rp 21,66,-	Rp 1.098.162,-	Rp 1.061.556,60,-	Rp 1.024.951,20,-
Juni	Rp 21,66,-	Rp 1.013.688,-	Rp 979.898,40,-	Rp 946.108,80,-
Total		Rp 6.166.602,-	Rp 5.961.048,60,-	Rp 5.755.495,20,-
Dibulatkan		Rp 6.166.600,-	Rp 5.961.050,-	Rp 5.755.495,-

Penerangan :

- Kolom biaya per unit produk merupakan jumlah dari biaya per unit produk untuk minyak penyekah (Rp 13,33,-) dan biaya kertas gosok (Rp 8,33,-).

- Kapasitas Normal Perusahaan adalah 75%.

Tabel 3 Sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

TABEL 4
 ANGGARAN BIAYA TENAGA KERJA TIDAK LANGSUNG
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

No. B a g i a n	Jumlah Karyawan.	T a r i p pdr bulan	Anggaran Biaya per bulan
1. Keuangan	1.	Rp 150.000,-	Rp 150.000,-
2. Administrasi/ Bendahara	1.	Rp 150.000,-	Rp 150.000,-
3. Pengolah Data	1.	Rp 125.000,-	Rp 125.000,-
4. Urusan Pelak- sana Operasi	1.	Rp 150.000,-	Rp 150.000,-
5. Pengawas Ope- rasi	2.	Rp 100.000,-	Rp 200.000,-
6. Keamanan	2.	Rp 85.000,-	Rp 170.000,-
7. Penanganan Ba- han dan Gudang	6	Rp 2.500,- per hari	6 orang X tarip/bulan
<p><u>Total anggaran biaya tetap</u> : Rp 945.000,-</p> <p><u>Total anggaran biaya variabel</u> : (Rp 2.500,- X hari kerja) X Jumlah Karyawan.</p>			

Tabel 4 Sumber : Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

TABEL 5

ANGGARAN FLEKSIBEL BIAYA TENAGA KERJA TIDAK LANGSUNG
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

No.	Bagian	Anggaran / Bulan	Anggaran Periode Pada Tingkat Kapasitas		
			75 %	72,5 %	70 %
1.	Keuangan.	Rp 150.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-
2.	Administrasi Bendahara.	Rp 150.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-
3.	Pengolah Da- ta.	Rp 125.000,-	Rp 750.000,-	Rp 750.000,-	Rp 750.000,-
4.	Urusan Pelak- sana Operasi.	Rp 150.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-	Rp 900.000,-
5.	Pengawas Ope- rasional.	Rp 200.000,-	Rp 1.200.000	Rp 1.200.000	Rp 1.200.000
6.	Keamanan.	Rp 170.000,-	Rp 1.020.000	Rp 1.020.000	Rp 1.020.000
7.	Penanganan Bahan dan Gudang.	Rp 2.500,- X Hari Kerja.	Rp 2.190.000	Rp 2.117.000	Rp 2.044.000
Total Biaya Tetap :			Rp 5.670.000	Rp 5.670.000	Rp 5.670.000
Total Biaya Variabel :			Rp 2.190.000	Rp 2.117.000	Rp 2.044.000
Total Biaya :			Rp 7.860.000	Rp 7.787.000	Rp 7.714.000

Tabel 5 Sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

(forklift) dengan standar penggunaan 5 liter per hari, sehingga taksiran penggunaan selama periode Januari sampai Juni 1991 adalah $146 \times 5 = 730$ liter.

b. Bahan bakar untuk alat pengecatan (compressor) ditaksir penggunaannya adalah 2 liter per hari sehingga taksiran penggunaan selama periode Januari sampai Juni 1991 adalah $146 \times 2 = 292$ liter.

c. Bahan bakar yang disediakan untuk penggunaan mesin pembangkit tenaga listrik (genset), taksiran penggunaan untuk setiap bulannya adalah 232 liter sehingga penggunaan selama periode Januari sampai Juni 1991 adalah $6 \times 232 = 1.392$ liter.

Dari jumlah keseluruhan taksiran untuk pemakaian bahan bakar solar adalah 2.414 liter pada kapasitas normal. Anggaran biaya bahan bakar menurut pihak perusahaan dapat dilihat secara jelas pada tabel 6.

ad.4. Anggaran Biaya Bahan Minyak Pelumas

Anggaran biaya bahan minyak pelumas banyak bergantung pada kegiatan operasional perusahaan. Berdasarkan hasil analisis pihak perusahaan untuk tingkat penggunaan kapasitas yang berkisar antara 70 - 75 % maka penggantian minyak pelumas dilakukan setiap 100 jam kerja mesin. Dengan standar ini maka jumlah penggantian minyak pelumas selama periode Januari sampai Juni 1991 $= (146 \times 8) ; 100 = 11,68$ kali pergantian digenapkan menjadi 12 kali pergantian.

Perusahaan menetapkan standar penggantian atas minyak pelumas adalah 7,5 liter, dengan harga perolehan per-

TABEL 6
 ANGGARAN BIAYA BAHAN BAKAR
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

No.	Pusat Biaya	Kapasitas 75%		Kapasitas 72,5%		Kapasitas 70%	
		liter	rupiah	liter	rupiah	liter	rupiah
1.	Alat angkut (forklift)	730	146.000	706	141.200	682	136.400
2.	Alat semprot (compressor)	292	58.400	283	56.600	273	54.600
3.	Mesin Pembangkit Listrik (genset)	1392	278.400	1346	269.200	1300	260.000
Total Biaya		2414	482.800	2335	467.000	2255	451.000
Perincia per bulan;							
1.	Januari	413	82.600	400	80.000	386	77.200
2.	Februari	380	76.000	368	73.600	355	71.000
3.	Maret	397	79.400	384	76.800	371	74.200
4.	April	397	79.400	384	76.800	371	74.200
5.	Mei	430	86.000	415	83.000	401	80.200
6.	Juni	397	79.400	384	76.800	371	74.200

Keterangan:

- Nilai dalam daftar tabel merupakan nilai pembulatan.

Tabel 6 Sumber : Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

liter adalah Rp 1.500,-. Sehingga oleh pihak perusahaan menetapkan anggaran untuk biaya minyak pelumas sebanyak 12 x (7,5 x Rp 1500,-) = Rp 135.000,- .

ad. 5. Anggaran Biaya Listrik

Pemakaian tenaga listrik dalam perusahaan tergantung pada kegiatan operasional perusahaan, sehingga pemakaian per bulannya selalu mengalami perubahan. Namun demikian, berdasarkan pengalaman masa lalu perusahaan untuk pemakaian listrik akan berkisar antara 20.000 sampai 25.200 - KWh untuk pemakaian selama 6 bulan. Sehingga secara sederhana perusahaan menetapkan anggaran pemakaian tenaga listrik adalah: $(20.000 + 25.200) : 2 = 22.600$ KWh.

Anggaran biaya listrik perusahaan "Daya Sakti" dapat dilihat secara jelas pada tabel 7.

ad.6. Anggaran Reparasi dan Pemeliharaan Aktiva Tetap

Dalam menciptakan kondisi kerja yang tetap stabil dan kontinyu, maka perusahaan merencanakan biaya reparasi dan pemeliharaan untuk aktiva tetap yang dimiliki perusahaan.

Perencanaan untuk biaya tersebut ditetapkan sebagai berikut:

- a. Taksiran untuk biaya reparasi dan pemeliharaan bangunan pabrik sebesar Rp 75.000,- per bulan, sehingga untuk periode Januari sampai Juni 1991 sebesar Rp 450.000,-
- b. Taksiran untuk biaya reparasi dan pemeliharaan mesin-mesin pabrik sebesar Rp 150.000,- per bulan, sehingga untuk Periode Januari sampai Juni 1991 adalah Rp 900.000,-

TABEL 7
ANGGARAN BIAYA LISTRIK

PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

No.	B u l a n	Biaya Beban/KVA	Biaya Beban	Pemakaian	Tarif/KWH	Biaya Pemakaian	Total Biaya
1.	Januari	Rp 1.750,-	Rp 175.000,-	3.869,86KWH	Rp 70,50	Rp 272.825,13,-	Rp 447.825,13,-
2.	Februari	"	Rp 175.000,-	3.560,27KWH	"	Rp 250.999,04,-	Rp 425.999,04,-
3.	Maret	"	Rp 175.000,-	3.715,07KWH	"	Rp 261.912,44,-	Rp 436.912,44,-
4.	April	"	Rp 175.000,-	3.715,07KWH	"	Rp 261.912,44,-	Rp 436.912,44,-
5.	Mei	"	Rp 175.000,-	4.024,66KWH	"	Rp 283.738,53,-	Rp 458.738,53,-
6.	Juni	"	Rp 175.000,-	3.715,07KWH	"	Rp 261.912,44,-	Rp 436.912,44,-
Total Biaya Periode		:	Rp 1.050.000,-	22.600 .KWH	Rp 70,50	Rp 1.593.390,-	Rp 2.643.390,-

⊙ Kapasitas Terpasang : 100 KVA.

Sumber : Bagian Administresi Perusahaan "Daya Sakti".

Berdasarkan perhitungan untuk setiap pusat-pusat biaya tersebut di atas maka total anggaran biaya reparasi dan pemeliharaan adalah Rp 450.000,- + Rp 900.000,- = Rp 1.350.000,-.

ad.7. Anggaran Biaya Penyusutan Aktiva Tetap

Biaya penyusutan aktiva tetap pabrik yang diperhitungkan oleh perusahaan mencakup biaya penyusutan bangunan, dan mesin-mesin produksi perusahaan. Dalam memperhitungkan biaya penyusutan ini perusahaan menggunakan metode garis lurus dimana besarnya biaya penyusutan per tahun akan dihitung dengan membagi besarnya harga perolehan dengan taksiran usia ekonomis aktiva tetap. Metode membuat perhitungan biaya penyusutan per tahun akan tetap.

a. Biaya penyusutan Bangunan Pabrik;

Berdasarkan data yang diberikan pihak perusahaan untuk harga perolehan bangunan pabrik ditaksir sebesar : Rp 25.000.000,-, sedangkan umur ekonomisnya adalah 20 tahun sehingga besarnya biaya penyusutan per tahun adalah sebesar Rp 1.250.000,- dan untuk periode Januari sampai Juni 1991 akan dibebani biaya penyusutan sebesar Rp 625.000,-.

b. Biaya penyusutan Mesin-mesin Produksi

Total nilai perolehan mesin-mesin produksi menurut pihak perusahaan adalah Rp 42.000.000,- dan taksiran untuk usia/umur ekonomisnya adalah 15 tahun, sehingga pembebanan biaya penyusutan mesin-mesin produksi periode Januari sampai Juni 1991 adalah Rp 1.400.000,-

Dari perhitungan untuk setiap pusat biaya tersebut

maka perusahaan menetapkan anggaran biaya penyusutan pabrik periode anggaran Januari sampai Juni 1991 adalah sebesar Rp 625.000,- + Rp 1.400.000,- = Rp 2.025.000,- .

ad.8. Anggaran Biaya Asuransi

Perusahaan dalam mengantisipasi keadaan yang sewaktu-waktu dapat merugikan perusahaan akibat adanya bencana yang tidak diinginkan pada bangunan dan mesin-mesin pabrik, maka perusahaan mengambil tindakan pengamanan dengan mengasuransikan bangunan serta mesin-mesin tersebut.

Menurut pihak perusahaan, besarnya taksiran biaya asuransi adalah sebesar Rp 180.000,- per tahun, sehingga untuk periode Januari sampai Juni 1991 adalah sebesar : Rp 90.000,- .

ad.9. Anggaran Premi Lembur

Perusahaan dalam mengantisipasi keadaan yang sewaktu-waktu dapat terjadi dalam kegiatan produksi akibat hambatan yang terjadi seperti keterlambatan suplai bahan baku, reparasi mesin-mesin, mengejar target produksi dan lain sebagainya maka seringkali perusahaan harus mempekerjakan para karyawan secara over time (lembur). Dengan dasar ini perusahaan mencoba menyusun suatu anggaran biaya premi lembur.

Taksiran oleh pihak perusahaan untuk tahun anggaran 1991 adalah 5 % dari taksiran jumlah jam kerja tenaga kerja langsung. Untuk lengkapnya penganggaran biaya premi lembur tersebut dapat dilihat pada tabel 8. Besarnya tarif untuk premi lembur oleh pihak perusahaan adalah Rp 350,-/jam.

TABEL 8
 ANGGARAN PREMI LEMBUR
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Bulan	Kapasitas	Tarip per Jam	Anggaran Bulanan pada Tingkat Kapasitas		
			75 %	72,5 %	70 %
Januari	5.800 jam	Rp 350,-	Rp 101.500,-	Rp 98.115,-	Rp 94.735,-
Februari	5.336 jam	Rp 350,-	Rp 93.380,-	Rp 90.270,-	Rp 87.155,-
Maret	5.568 jam	Rp 350,-	Rp 97.440,-	Rp 94.195,-	Rp 90.945,-
April	5.568 jam	Rp 350,-	Rp 97.440,-	Rp 94.195,-	Rp 90.945,-
Mei	6.032 jam	Rp 350,-	Rp 105.560,-	Rp 102.045,-	Rp 98.525,-
Juni	5.568 jam	Rp 350,-	Rp 97.440,-	Rp 94.195,-	Rp 90.945,-
T o t a l : 33.872 jam			Rp 592.760,-	Rp 573.015,-	Rp 553.250,-

Keterangan :

- Nilai Tarip per jam kerja langsung dan nilai anggaran pada tingkat kapasitas produksi adalah nilai pembulatan.

Tabel 8 Sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

ad.10. Anggaran Biaya Overhead Pabrik Lain-lain

Kegiatan operasional perusahaan banyak didukung peralatan serta bahan pembantu yang jumlah serta nilai perolehannya tergolong kecil, hanya saja dalam jumlah jenis biaya yang banyak sehingga oleh pihak perusahaan mengelompokkan ke dalam satu pusat biaya yakni biaya overhead pabrik lain-lain.

Taksiran dari biaya ini didasarkan atas pengamatan, serta analisis biaya masa lalu yang disesuaikan dengan keadaan pada saat penetapan anggaran biaya overhead pabrik.

Besarnya taksiran yang ditetapkan oleh pihak perusahaan adalah sebesar Rp 1.500.000,- untuk periode anggaran tahun 1991, sehingga untuk periode Januari sampai Juni 1991 adalah sebesar Rp 750.000,-.

Untuk upaya pengendalian maka perusahaan memperinci anggaran tersebut dimana 40% merupakan bagian yang tetap, sedangkan untuk bagian yang variabel adalah 60%. Untuk melihat perincian anggaran biaya overhead pabrik lain - lain yang diberikan oleh pihak perusahaan tergambar seperti pada tabel 9.

Atas penjelasan yang telah diberikan mengenai perincian dari masing-masing perkiraan biaya untuk biaya overhead pabrik oleh pihak perusahaan, maka disusunlah anggaran yang bersifat fleksibel periode Januari sampai Juni tahun 1991 bagi biaya overhead pabrik seperti terlihat pada tabel 10.

TABEL 9
 ANGGARAN BIAYA OVERHEAD PABRIK LAIN-LAIN
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

Bulan	Kapasitas 75%		Kapasitas 72,5%		Kapasitas 70%	
	Biaya tetap (Rp)	Biaya Variabel (Rp)	Biaya tetap (Rp)	Biaya Variabel (Rp)	Biaya tetap (Rp)	Biaya variabel (Rp)
Januari	51.370,-	77.055,-	49.660,-	74.485,-	47.945,-	71.920,-
Februari	47.260,-	70.890,-	45.685,-	68.525,-	44.110,-	66.165,-
Maret	49.315,-	73.975,-	47.670,-	71.505,-	46.025,-	69.040,-
April	49.315,-	73.975,-	47.670,-	71.505,-	46.025,-	69.040,-
Mei	53.425,-	80.130,-	51.645,-	77.475,-	49.870,-	74.795,-
Juni	49.315,-	73.975,-	47.670,-	71.505,-	46.025,-	69.040,-
T o t a l :	300.000,-	450.000,-	290.000,-	435.000,-	280.000,-	420.000,-
Perincian Total Biaya per Bulan:						
Januari	Rp 128.425,-		Rp 124.145,-		Rp 119.865,-	
Februari	Rp 118.150,-		Rp 114.210,-		Rp 110.275,-	
Maret	Rp 123.290,-		Rp 119.175,-		Rp 115.065,-	
April	Rp 123.290,-		Rp 119.175,-		Rp 115.065,-	
Mei	Rp 133.555,-		Rp 129.120,-		Rp 124.665,-	
Juni	Rp 123.290,-		Rp 119.175,-		Rp 115.065,-	
Total Biaya	Rp 750.000,-		Rp 725.000,-		Rp 700.000,-	

Tabel 9 Sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".



5.3. Realisasi Biaya Overhead Pabrik pada Perusahaan "Daya Sakti"

Berdasarkan hasil operasional yang dicapai oleh perusahaan, maka pihak perusahaan mencatat seluruh pengeluaran biaya overhead pabrik yang sebenarnya dikeluarkan oleh pihak perusahaan pada periode produksi Januari sampai Juni tahun 1991 seperti yang terlihat pada tabel 11.

Selain dari pada itu, menurut pihak perusahaan yang diberikan kepada penulis tentang hasil produksi perusahaan yang dicapai ialah sebanyak 280.320 unit genteng beton, dengan penggunaan kapasitas sebesar 33.725 jam kerja tenaga kerja langsung.

5.4. Analisis Varians Biaya Overhead Pabrik pada Perusahaan "Daya Sakti"

Untuk menganalisis penyimpangan yang terjadi pada perusahaan "Daya Sakti" atas biaya overhead pabrik, dimana anggaran dan realisasinya tidak tepat sama atau mendekati nilai di dalam anggaran maka penulis menggunakan metode seperti yang telah diuraikan sebelumnya yakni;

1. Analisis varians menurut anggaran statis, terdiri atas:
 - a. Varians Pengeluaran (Spending Variance).
 - b. Varians Kapasitas Menganggur (Idle Capacity Variance).
2. Analisis varians menurut anggaran fleksibel, yakni;
 - a. Varians Biaya Overhead Pabrik Variabel,
 - a.1. Varians Efisiensi.
 - a.2. Varians Harga.
 - a.3. Varians Anggaran Overhead Variabel.

TABEL 11
 BIAYA OVERHEAD PABRIK SEBENARNYA
 PADA PERUSAHAAN "DAYA SAKTI" UJUNG PANDANG
 PERIODE : JANUARI - JUNI 1991.

No.	Perkiraan Biaya Overhead Pabrik.	Biaya Variabel (Rp).	Biaya Tetap (Rp).	Total Biaya (Rp).
1.	Biaya Bahan Tidak Langsung.	7.317.675,-	-	7.317.675,-
2.	Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung.	2.280.000,-	5.670.000,-	7.950.000,-
3.	Biaya Bahan Bakar minyak.	503.600,-	-	503.600,-
4.	Biaya Bahan Minyak Pelumas.	-	202.500,-	202.500,-
5.	Biaya Listrik.	1.706.100,-	1.050.000,-	2.756.100,-
6.	Biaya Reparasi dan Pemeliharaan.	-	1.475.000,-	1.475.000,-
7.	Biaya Penyusutan Aktiva Tetap.	-	2.025.000,-	2.025.000,-
8.	Biaya Asuransi.	-	120.000,-	120.000,-
9.	Biaya Premi Lembur.	637.800,-	-	637.800,-
10.	Biaya Overhead Pabrik Lain-lain	495.450,-	330.300,-	825.750,-
Total Biaya Overhead Pabrik		12.940.625,-	10.872.800,-	23.813.425,-

Tabel 11, sumber: Bagian Administrasi Perusahaan "Daya Sakti".

- b. Varians Biaya Overhead Pabrik Tetap.
 - b.1. Varians Volume Produksi.
 - b.2. Varians Anggaran.
 - b.3. Varians Overhead Pabrik Tetap.
- 3. Analisis Varians menurut Anggaran Biaya Standar, yakni :
 - a. Varians Menurut Metode Dua-Varians.
 - a.1. Varians Yang Dapat Dikendalikan (Controllable Variance).
 - a.2. Varians Volume (Volume Variance).
 - b. Varians Menurut Metode Tiga-Varians.
 - b.1. Varians Pengeluaran (Spending Variance).
 - b.2. Varians Kapasitas Menganggur (Idle Capacity Variance).
 - b.3. Varians Efisiensi (Efficiency Variance).
 - c. Varians Menurut Metode Empat-Varians.
 - c.1. Varians Pengeluaran.
 - c.2. Varians Efisiensi Variabel.
 - c.3. Varians Efisiensi Tetap.
 - c.4. Varians Kapasitas Menganggur.

Selanjutnya diuraikan mengenai analisis perhitungan dari masing-masing varians, sebagai berikut :

1. Analisis Varians Menurut Anggaran Statis.

1.a. Varians Pengeluaran.

Biaya Overhead Sebenarnya	Rp 23.813.425,-
Overhead Pabrik Tetap yang dianggarkan	Rp 10.620.000,-
Kapasitas Terpakai X Tarif Biaya Overhead (33.725 X Rp 338,-).....	Rp 11.399.050,-
Penyisihan Anggaran Overhead (Kapasitas Terpakai/Digunakan).....	<u>(Rp 22.019.050,-)</u>
Varians Pengeluaran	Rp 1.794.375,-

1.b. Varians Kapasitas Mengganggu.

Penyisihan Anggaran Overhead (Kapasitas Terpakai/Digunakan)	Rp 22.019.050,-
Pembebanan Overhead Pabrik Pada Kapasitas Terpakai/Digunakan ($33.725 \times$ Rp 652,-)	(Rp 21.988.700,-)
Varians Kapasitas Mengganggu	Rp 30.350,- (Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik yang kurang dibebankan ialah sebesar:

Rp 1.794.375,- (R) + Rp 30.350,- (R) = Rp 1.824.725,- (R) atau,
Rp 23.813.425,- - Rp 21.988.700,- = Rp 1.824.725,- (R).

2. Analisis Varians Menurut Anggaran Fleksibel.

a. Varians Biaya Overhead Pabrik Variabel.

a.1. Varians Efisiensi.

Pembebanan Overhead Variabel Pada Kapasitas Terpakai ($33.725 \times$ Rp 338)	Rp 11.399.050,-
Pembebanan Overhead Variabel Pada Kapasitas Ditetapkan ($33.638,4 \times$ Rp 338)	(Rp 11.369.779,20 , -)
Varians Efisiensi	Rp 29.270,80 , - (Merugikan)

a.2. Varians Harga.

Biaya Overhead Pabrik Variabel Yang Sebenarnya	Rp 12.940.625,-
Pembebanan Overhead Variabel Pada Kapasitas Terpakai	(Rp 11.399.050,-) ..
Varians Harga	Rp 1.541.575,- (Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik Variabel yang kurang dibebankan :

Rp 29.270,80,- (R) + Rp 1.541.575,- (R) = Rp 1.570.845,80 , - (R)

atau Rp 12.940.625,- - Rp 11.369.779,20 , - =

Rp 1.570.845,80 , - (Merugikan).

b. Varians Biaya Overhead Pabrik Tetap.

perhitungan dipindahkan....

perhitungan pindahan.....

b.1. Varians Volume Produksi.

Biaya Overhead Pabrik Tetap yang di- anggarkan	Rp 10.620.000,-
Pembebanan Overhead Tetap pada Kapa- sitas yang ditetapkan (33.638,4 X Rp 314,-)	(Rp 10.562.457,60 , -)
Varians Volume Produksi	Rp 57.542,40 , - (Merugikan)

b.2. Varians Anggaran.

Biaya Overhead Pabrik Tetap yang se- benarnya	Rp 10.872.800,-
Biaya Overhead Pabrik Tetap yang di- anggarkan	(Rp 10.620.000,-)
Varians Anggaran	Rp 252.800,- (Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik Tetap yang kurang dibebankan :

Rp 57.542,40 , - (R) + Rp 252.800,- = Rp 310.342,40 (R) atau,
Rp 10.872.800,- - Rp 10.562.457,60 , - = Rp 310.342,40 , - (R).

Total Biaya Overhead Pabrik Yang Kurang Dibebankan ialah :

Rp 1.570.845,80 , - + Rp 310.342,40 , - = Rp 1.881.188,20 , - (R).

3. Analisis Varians Menurut Anggaran Biaya Standar.

a. Varians Menurut Metode Dua-Varians.

a.1. Varians Yang Dapat Dikendalikan.

Biaya Overhead Pabrik Sebenarnya.....	Rp 23.813.425,-
Biaya Overhead Pabrik Tetap yang di- anggarkan	Rp 10.620.000,-
Pembebanan Overhead Variabel pada Kapasitas yang Ditetapkan	Rp 11.369.779,20 , -
Penyisihan Anggaran Overhead Pabrik pada Kapasitas Ditetapkan untuk Produksi Yang Dihasilkan	(Rp 21.989.779,20 , -)
Varians Yang Dapat Dikendalikan	Rp 1.823.645,80 , - (Merugikan)

a.2. Varians Volume.

Penyisihan Anggaran Overhead Pabrik Pada Kapasitas Ditetapkan untuk Produksi Yang Dihasilkan	Rp 21.989.779,20 ,-
Pembebanan Overhead Pabrik pada Kapasitas Ditetapkan untuk Produksi yang dihasilkan (33.638,4 X Rp 652,-).....	(Rp 21.932.236,80,-)
Varians Volume	Rp 57.542,40 ,-
	(Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik yang kurang dibebankan ialah:

Rp 1.823.645,80 , - + Rp 57.542,40 , - = Rp 1.881.188,20 , - (R).

b. Varians Menurut Metode Tiga-Varians.

b.1. Varians Pengeluaran.

Biaya Overhead Pabrik Sebenarnya.....	Rp 23.813.425,-
Penyisihan Anggaran Pada Kapasitas yang Digunakan	(Rp 22.019.050,-)
Varians Pengeluaran	Rp 1.794.375,-
	(Merugikan)

b.2. Varians Kapasitas Menganggur.

Penyisihan Anggaran Pada Kapasitas yang Digunakan	Rp 22.019.050,-
Pembebanan Overhead Pabrik pada Kapasitas Terpakai/Digunakan	(Rp 21.988.700,-)
Varians Kapasitas Menganggur.....	Rp 30.350,-
	(Merugikan)

b.3. Varians Efisiensi.

Pembebanan Overhead Pabrik pada Kapasitas Terpakai/Digunakan.....	Rp 21.988.700,-
Pembebanan Overhead Pabrik pada Kapasitas Ditetapkan untuk Produksi Yang Dihasilkan.....	(Rp 21.932.236,80,-)
Varians Efisiensi	Rp 56.463,20 ,-
	(Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik yang kurang Dibebankan ialah :

Rp 1.794.375,- + Rp 30.350,- + Rp 56.463,20 , - =

Rp 1.881.188,20 , - (R)

c. Varians Menurut Metode Empat-Varians.

c.1. Varians Pengeluaran.

Biaya Overhead Pabrik Sebenarnya..... Rp 23.813.425,-

Penyisihan Anggaran pada Kapasitas yang
Digunakan (Rp 22.019.050,-)

Varians Pengeluaran..... Rp 1.794.375,-
(Merugikan)

c.2. Varians Efisiensi Variabel.

Penyisihan Anggaran pada Kapasitas yang
Digunakan.....Rp 22.019.050,-

Penyisihan Anggaran pada Kapasitas yang
Ditetapkan untuk Produksi yang Dihasil-
kan (Rp 21.989.779,20 , -)

Varians Efisiensi Variabel Rp 29.270,80 , -
(Merugikan).

c.3. Varians Efisiensi Tetap.

Pembebanan Overhead Pabrik Tetap pada
Kapasitas yang Digunakan (33.725 X
Rp 314,-) Rp 10.589.650,-

Pembebanan Overhead Pabrik Tetap pada
Kapasitas yang Ditetapkan untuk Produksi
yang Dihasilkan (33.638,4 X Rp 314,-).. (Rp 10.562.457,60 , -)

Varians Efisiensi Tetap..... Rp 27.192,40 , -
(Merugikan)

c.4. Varians Kapasitas Menganggur.

Penyisihan Anggaran pada Kapasitas yang
DigunakanRp 22.019.050,-

Pembebanan Overhead pabrik pada Kapa-
sitas Terpakai/Digunakan..... (Rp 21.988.700,-)

Varians Kapasitas Menganggur Rp 30.350,-
(Merugikan)

Biaya Overhead Pabrik yang kurang Dibebankan ialah :

Rp 1.794.375,- + Rp 29.270,80,- + Rp 27.192,40,- +
 Rp 30.350,- = Rp 1.881.188,20,-

Secara keseluruhan dari hasil analisis varians overhead pabrik pada Perusahaan "Daya Sakti" dapat dilihat pada Tabel 12.

Penjelasan dari hasil analisis varians overhead pabrik seperti yang telah diuraikan di muka, dapat penulis jelaskan sebagai berikut:

1. Total varians overhead pabrik sebesar Rp 1.881.188,20,- menunjuk kepada besarnya biaya overhead pabrik yang kurang dibebankan kepada produk yang dihasilkan.
2. Varians Pengeluaran sebesar Rp 1.794.375,- menunjuk kepada tingkat pengendalian atas biaya yang bersifat variabel kurang ketat. Peningkatan jumlah biaya variabel pada perusahaan terjadi pada semua perkiraan biaya overhead pabrik variabel. Namun demikian menurut pengamatan penulis ini diakibatkan oleh penggunaan bahan tidak langsung yang berlebihan serta penggunaan tenaga listrik melebihi taksiran anggaran yang ditetapkan.
3. Varians Kapasitas Menganggur sebesar Rp 30.350,- menunjuk kepada keberhasilan perusahaan dalam memanfaatkan fasilitas produksi yang ada mengingat nilai penyimpangan tersebut menurut pengamatan penulis lebih banyak diakibatkan oleh faktor yang tidak dapat dihindari oleh pihak pelaksana produksi. Menurut pihak perusahaan besarnya penyimpangan ini dapat ditolerir dan masih dalam ba-

tas yang wajar.

4. Varians Efisiensi menurut anggaran Fleksibel sebesar - Rp 29.270,80 ,- menunjuk kepada pelaksanaan kerja dalam proses produksi yang tidak efisien dan menurut hasil pengamatan penulis ini diakibatkan oleh kurangnya efisiensi kerja dari tenaga kerja buruh tidak langsung.
5. Varians Harga menurut anggaran Fleksibel sebesar Rp 1.541.575,- menunjukkan kepada besarnya pemborosan penggunaan bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, biaya listrik ditambah biaya variabel lainnya. Secara keseluruhan besarnya varians ini merupakan kegagalan pihak pelaksana produksi dalam menanggulangi proses produksi.
6. Varians Overhead Pabrik Variabel menurut anggaran Fleksibel sebesar Rp 1.570.845,80 ,- merupakan total biaya overhead pabrik variabel yang kurang dibebankan kepada produk akibat anggaran yang dibuat tidak selaras dengan kondisi proses produksi.
7. Varians Volume menurut anggaran Fleksibel sebesar Rp 57.542,40,- menunjuk kepada besarnya biaya overhead pabrik yang kurang dibebankan akibat jumlah produksi yang tidak sesuai dengan anggaran produksi yang ditargetkan.
8. Varians Anggaran menurut anggaran Fleksibel sebesar - Rp 252.800,- menunjuk kepada kenaikan biaya pada unsur biaya tetap yang tidak terantisipasi sebelumnya oleh pihak perusahaan.
9. Varians Overhead Pabrik Tetap menurut anggaran Fleksibel sebesar Rp 310.342,40 ,- merupakan total besarnya biaya

overhead pabrik tetap yang kurang dibebankan kepada produk yang dihasilkan.

10. Varians Yang Dapat Dikendalikan sebesar Rp 1.823.645,80 ,- menunjuk kepada besarnya varians yang merupakan kurangnya pengendalian terhadap biaya operasional produksi , yang sepenuhnya dibawah wewenang pelaksana operasi.
11. Varians Efisiensi menurut anggaran biaya standar sebesar Rp 56.463,20 ,- merupakan total dari varians efisiensi Variabel sebesar Rp 29.270,80 ,- yang telah dikemukakan di atas dan varians efisiensi tetap sebesar Rp 27.192,40 ,- yang menunjuk kepada inefisiensi terhadap penggunaan fasilitas produksi pabrik.

BAB VI

SIMPULAN DAN SARAN

6.1. Simpulan

Atas dasar uraian pada bab analisis penganggaran biaya overhead pabrik mengenai upaya pihak perusahaan untuk menyelaraskan anggaran dan realisasi biaya overhead pabrik secara tepat dan layak, maka penulis menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Sistem dan metode penganggaran yang diterapkan oleh perusahaan masih kurang tepat dan kurang teliti, sehingga realisasi biaya-biaya overhead pabrik menyimpang cukup jauh dari yang direncanakan. Ini disebabkan dalam penyusunan anggaran pihak pelaksana operasional belum dilibatkan secara optimal.
2. Penyimpangan (varians) yang terjadi banyak disebabkan oleh tanggungjawab biaya yang hanya bertumpu pada pelaksana operasional, sehingga biaya-biaya yang keluar sulit dikendalikan. Hal ini turut dipengaruhi oleh kebijaksanaan perusahaan yang menggunakan tarif tunggal untuk keseluruhan pabrik dalam membebankan biaya overhead pabrik.
3. Kesederhanaan struktur organisasi perusahaan turut juga memberikan dampak kurang berhasilnya anggaran biaya overhead pabrik yang ditetapkan.

6.2. Saran-saran

Sehubungan dengan penulisan ini menyangkut analisis penganggaran biaya overhead pabrik pada perusahaan genteng beton berwarna "Daya Sakti", maka penulis mencoba mengemuka-

kan beberapa saran yang didasari atas pengamatan di dalam lingkungan perusahaan, analisis atas penganggaran yang ditetapkan oleh perusahaan serta kerangka teoritis yang penulis kemukakan kiranya dapat berguna bagi perusahaan sebagai bahan masukan dalam menyusun dan menetapkan anggaran pada periode-periode berikutnya, yakni bahwa:

1. Perusahaan dalam upaya penyusunan anggaran sebaiknya lebih mengoptimalkan keterlibatan pihak pelaksana operasi-mul produksi dan karyawan lain yang berkompetem dalam pelaksanaan anggaran sehingga fungsi anggaran sebagai pengendalian biaya dapat lebih efektif.
2. Disarankan kepada pihak perusahaan untuk menggunakan metode departemenisasi dalam membebaskan biaya overhead pabrik sehingga perencanaan anggaran akan lebih baik dan pelaksanaan serta pengendalian atas biaya-biaya akan lebih memadai lagi.
3. Untuk mencapai kedua hal di atas, saran penulis ialah perusahaan perlu mengadakan penyesuaian terhadap struktur organisasi yang ada sehingga dapat menunjang sistem penganggaran dan pengendalian atas biaya secara lebih baik dan efektif.

kan beberapa saran yang didasari atas pengamatan di dalam lingkungan perusahaan, analisis atas penganggaran yang ditetapkan oleh perusahaan serta kerangka teoritis yang penulis kemukakan kiranya dapat berguna bagi perusahaan sebagai bahan masukan dalam menyusun dan menetapkan anggaran pada periode-periode berikutnya, yakni bahwa:

1. Perusahaan dalam upaya penyusunan anggaran sebaiknya lebih mengoptimalkan keterlibatan pihak pelaksana operasional produksi dan karyawan lain yang berkompeter dalam pelaksanaan anggaran sehingga fungsi anggaran sebagai pengendalian biaya dapat lebih efektif.
2. Disarankan kepada pihak perusahaan untuk menggunakan metode departemenisasi dalam membebaskan biaya overhead pabrik sehingga perencanaan anggaran akan lebih baik dan pelaksanaan serta pengendalian atas biaya-biaya akan lebih memadai lagi.
3. Untuk mencapai kedua hal di atas, saran penulis ialah perusahaan perlu mengadakan penyesuaian terhadap struktur organisasi yang ada sehingga dapat menunjang sistem penganggaran dan pengendalian atas biaya secara lebih baik dan efektif.

DAFTAR PUSTAKA

- Any, Kana Agus. Anggaran Perusahaan, Pembahasan Teori dan Tanya Jawab, Yogyakarta, 1986.
- Anthony, Robert N. dan Roger H. Hermanson. Akuntansi Manajemen, Program Belajar Mandiri, Herman Wibowo, Rineka Cipta, Jakarta, 1990. ✓
- Bartizal, John R. Certified Public Accountant, Sukanto Reksohadiprojo, Edisi II, Tarsito, Bandung, 1973. ✓
- Hornngren, Charles T. Cost Accounting ; A Managerial Emphasis, Third Edition, Prentice Hall of India Private Limited, New Delhi - 110001, 1976. ✓
- Hornngfen, Charles T. Introduction to Management Accounting, Moh. Badjuri dan Kusnedi, Edisi VI, Jilid 1, Erlangga, Jakarta, 1984. ✓
- Kartadinata, Abas. Akuntansi dan Analisa Biaya, Suatu Pendekatan Terhadap Tingkah Laku Biaya, Bina Aksara, Jakarta, 1985. ✓
- Mulyadi. Akuntansi Biaya, Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian Biaya, Edisi III, BPFE. Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1983. ✓
- Reksohadiprojo, Sukanto. Manajemen Produksi, Edisi III, BPFE. Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1984. ✓
- Supriyono, R.A. Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok, Edisi II, BPFE. Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 1990. ✓
- Mary, Milton F. dan Adolph Matz. Cost Accounting, Planning and Control, 8 th Edition, Herman Wibowo, Jilid 1 dan ✓

Jilid 2, Erlangga, Jakarta, 1986.

Welsh, Glenn A. Budgeting, Profit, Planning and Control,

Karl M. Saragi, Dwitunggal, Yogyakarta, 1986.

Willson, James D. and John B. Campbell. Controllership, The ✓
Work of the Managerial Accountant, Tjintjin Fenix Tjen-
dera, Erlangga, Jakarta, 1986.