

PERANAN ANALISIS SELISIH BIAYA OVERHEAD PABRIK SEBAGAI SALAH SATU ALAT PENGENDALIAN BIAYA

Amin Setio Lestiningih

Universitas BSI Bandung

Jl. Sekolah Internasional No 1 – 6, Terusan Jalan Jakarta Antapani Bandung, Indonesia

Email: amin.setiolestiningih@yahoo.com

Abstract

Factory Overhead costs are costs in addition to the cost of production of diverse types. BOP identified very difficult, requiring accuracy cost to the product and it is very difficult to be controlled by the management. Therefore there is a need to plan and control the cost of the overhead is good. Control of factory overhead costs can be done in a way to compare between the actual BOP and BOP budget. Difference between them can be the difference between profit and loss difference. BOP difference when the results showed the difference between harmful, then the company should immediately explore the causes of difference, and soon find the best solution to address them. However, if the difference is the difference that the company should be able to mempertahankan that need to be increased again.

Keywords: *Factory Overhead Costs, Actual Factory Overhead Costs, Budget Factory Overhead Costs*

Biaya overhead pabrik merupakan biaya selain biaya produksi. BOP sangat sulit diidentifikasi, memerlukan ketelitian pada saat pembebanan biaya ke produk serta sangat sulit dikendalikan oleh pihak manajemen. Oleh karena itu, diperlukan suatu perencanaan dan pengendalian biaya overhead pabrik secara baik. Pengendalian biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan cara membandingkan antara BOP sesungguhnya dengan anggaran BOP. Perbedaan antara keduanya bisa menjadi selisih menguntungkan dan selisih merugikan. Jika hasil selisih BOP menunjukkan selisih merugikan, maka perusahaan harus mencari penyebab selisih tersebut, dan segera menemukan solusi terbaik untuk mengatasinya. Namun, jika selisih tersebut selisih menguntungkan perusahaan harus mampu mempertahankannya kalau perlu ditingkatkan lagi.

Kata kunci: Biaya overhead pabrik, Biaya overhead sesungguhnya, Biaya overhead pabrik yang dianggarkan.

I. PENDAHULUAN

Kegiatan produksi setiap perusahaan Manufaktur adalah mengolah bahan baku menjadi barang setengah jadi yang kemudian diolah kembali menjadi barang jadi dimana salah satu elemen penting dari komponen biayanya ialah biaya produksi (*Production Costs*). Biaya produksi merupakan biaya yang berhubungan dengan produksi suatu produk yang terdiri atas biaya pembelian bahan baku, biaya tenaga kerja langsung serta biaya overhead pabrik. Penelusuran penyebab timbulnya biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung sangat mudah diikuti jejaknya pada setiap produk atau pesanan yang diproduksi. Sebaliknya pemakaian biaya overhead pabrik sangat sulit diidentifikasi dan memerlukan ketelitian pada saat pembebanannya ke produk karena jenisnya yang beraneka ragam seperti biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya penyusutan aktiva tetap, biaya reparasi dan perawatan aktiva tetap, biaya asuransi serta biaya air, bahan bakar, listrik dan telephon.

Padahal salah satu tujuan yang ingin dicapai oleh perusahaan yaitu mengoptimalkan laba dengan cara menekan serendah mungkin biaya produksi terutama pada komponen biaya overhead pabrik yang bukan perkara mudah bagi pihak manajemen. Oleh karena itu, pengendalian biaya overhead pabrik sangat penting dilakukan tidak hanya oleh satu departemen produksi saja melainkan juga

melibatkan semua departemen produksi yang tentu memiliki karakteristik dan resiko yang berbeda sehingga memerlukan suatu perencanaan dan pengendalian yang baik. Salah satu cara yang dapat dipergunakan oleh pihak manajemen untuk mengendalikan biaya overhead pabrik dengan cara melakukan analisis biaya overhead pabrik setiap bulan, triwulan maupun satu periode. Analisis Biaya overhead pabrik ini bertujuan untuk membandingkan antara BOP sesungguhnya dengan BOP yang dianggarkan. Jika dalam perhitungannya terjadi selisih laba, maka perusahaan harus mempertahankan pengendalian biaya overhead pabrik tersebut, kalau perlu ditingkatkan lagi. Apabila terjadi selisih rugi, maka pihak manajemen harus segera meneliti dan mencari penyebab timbulnya selisih rugi tersebut sehingga dapat dilakukan perbaikan untuk periode mendatang.

I. TINJAUAN PUSTAKA

1.1. Pengertian Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik merupakan komponen biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Para ahli akuntansi biaya memberikan definisi mengenai biaya overhead pabrik berbeda-beda tapi mempunyai kesimpulan yang sama antara lain: menurut Harnanto (2002:202) "Biaya Overhead Pabrik adalah biaya produk tidak langsung, dalam arti tidak dapat atau sulit ditelusuri kepada unit-unit produk dan jasa yang dihasilkan oleh perusahaan". Sedangkan

pengertian biaya overhead pabrik menurut Mulyadi (2005:194) "Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung".

"Pada dasarnya biaya overhead pabrik dapat didefinisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat secara nyaman diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pesanan, produk atau objek biaya lain yang spesifik menurut William K. Carter dan Milton F. Ustry (2002:411)". Berdasarkan definisi - definisi mengenai biaya overhead pabrik diatas dapat disimpulkan biaya overhead pabrik merupakan biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang sangat sulit ditelusuri pembebanannya ke setiap produk.

1.2. Penggolongan Biaya Overhead Pabrik

Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, BOP merupakan biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung serta biaya pabrik lainnya yang tidak mudah dibebankan langsung pada suatu produk. Menurut Mulyadi (2005:194-195) pembebanan biaya overhead pabrik dapat digolongkan menjadi tiga golongan yaitu: (1)Penggolongan BOP menurut sifatnya antara lain: (a) Biaya bahan penolong ialah biaya bahan yang tidak menjadi produk jadi atau sudah menjadi produk jadi tapi nilainya relatif kecil dibandingkan harga pokok produk tersebut, (b) Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membeli suku xadang, biaya bahan habis pakai dan harga perolehan jasa dari pihak luar untuk keperluan pemeliharaan dan perbaikan emplasemen, bangunan pabrik, mesin-mesin dan equipment serta aktiva tetap yang digunakan untuk keperluan pabrik, (c) Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya tenaga kerja pabrik yang upahnya tidak bisa diperhitungkan secara langsung ke setiap produk yang diproduksi. Contoh biaya tenaga kerja tidak langsung terdiri dari karyawan yang bekerja pada departemen pembantu dan karyawan tertentu yang bekerja dalam departemen produksi, (d) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap antara lain biaya depresiasi alat-alat pabrik, perkakas laboratorium, kendaraan serta aktiva tetap lain yang digunakan dalam pabrik, (e) Biaya yang timbul akibat berlalunya waktunya yang terdiri dari biaya asuransi gedung dan emplasemen, asuransi mesin dan equipment serta asuransi kendaraan, (f) Biaya overhead pabrik lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang tunai seperti biaya listrik, biaya reparasi yang diserahkan kepada pihak luar dan sebagainya.

Sedangkan Penggolongan BOP yang kedua menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume produksi dibagi tiga yaitu : (a) BOP tetap ialah biaya overhead pabrik yang tidak

berubah dalam kisaran perubahan volume kegiatan, (b) BOP variable merupakan biaya overhead pabrik yang berubah seiring perubahan volume kegiatan, (c) BOP semivariabel adalah BOP yang tidak berubah seiring perubahan volume kegiatan. Unsur dari bop semivariabel ada dua yaitu biaya tetap dan biaya variable.

Penggolongan biaya overhead pabrik yang ketiga berdasarkan hubungannya dengan departemen, maka BOP digolongkan menjadi dua kelompok yaitu: (a) BOP langsung departemen merupakan biaya overhead pabrik yang hanya terjadi pada satu departemen produksi saja dan manfaatnya hanya dapat dinikmati oleh departemen yang bersangkutan. (b) Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen ialah BOP yang manfaatnya bisa dinikmati lebih dari satu departemen produksi.

1.3. Pemilihan Dasar Pembebanan Tarif BOP Kepada Produk

Ada berbagai macam dasar yang dapat dipakai untuk membebankan tarif BOP kepada masing-masing produk, yaitu:

1. Berdasarkan satuan produk : Metode ini paling mudah digunakan dan langsung membebankan BOP kepada produk. Rumus perhitungan tarif BOP berdasarkan satuan produk adalah sebagai berikut :

$$\text{Tarif BOP / satuan} = \frac{\text{taksiran BOP}}{\text{taksiran jumlah produk yang dihasilkan}}$$
2. Biaya bahan baku : Apabila dalam pembebanan BOP lebih didominasi dengan nilai bahan baku yang dipakai dalam proses produksi, maka dasar pembebanan tarifnya adalah biaya bahan baku. Formula perhitungan tarif BOP berdasarkan biaya bahan baku sebagai berikut:

$$\% \text{ BOP dari biaya bahan baku} = \frac{\text{taksiran bop}}{\text{taksiran biaya bahan baku}} \times 100\%$$
3. Biaya tenaga kerja - Jika perusahaan dalam membebankan BOP ke produk mempunyai hubungan yang erat dengan jumlah upah tenaga kerja langsung yang dibayarkan, maka perhitungan tarif BOP berdasarkan biaya tenaga kerja langsung. Rumus perhitungan tarifnya sebagai berikut:

$$\% \text{ BOP dari BTKL} = \frac{\text{taksiran bop}}{\text{taksiran biaya tenaga kerja langsung}}$$
4. Jam tenaga kerja langsung - Apabila dalam memproduksi suatu produk elemen biaya overhead pabrik mempunyai hubungan yang erat dengan waktu, maka dasar pembebanannya berdasarkan jam tenaga kerja langsung. Formula perhitungan tarif BOP-nya sebagai berikut:

$$\text{Tarif BOP per jam tenaga kerja langsung} = \frac{\text{taksiran BOP}}{\text{taksiran jam tenaga kerja langsung}}$$
5. Jam mesin - Jika BOP bervariasi dengan penggunaan jam mesin, maka dasar

pembebanan tarifnya berdasarkan jam mesin. Rumusnya sebagai berikut:

Tarif BOP per jam kerja mesin = taksiran BOP / taksiran jam kerja mesin

1.4. Langkah-langkah Perhitungan Tarif BOP

Ada tiga tahapan yang harus dilakukan dalam menghitung tarif BOP yaitu: (a) membuat anggaran - Dalam penyusunan budget bop, yang perlu diperhatikan oleh perusahaan adalah mengenai tingkatan kapasitas yang akan dipakai sebagai dasar penaksiran BOP. Menurut Carter dan Ury (2006:420-421) mengutarakan ada empat metode yang dapat digunakan sebagai dasar penaksiran BOP yaitu: kapasitas teoritis adalah kapasitas untuk memproduksi pada kecepatan penuh tanpa interupsi. kapasitas praktis adalah sangat tidak mungkin bahwa perusahaan manapun dapat beroperasi pada tingkat kapasitas teoritis lebih dari beberapa menit atau jam. Kapasitas actual yang diperkirakan mengacu pada jumlah output yang diperkirakan akan diproduksi selama periode tersebut. Sedangkan kapasitas normal mengacu pada aktivitas rata-rata selama suatu periode waktu yang cukup lama untuk meratakan fluktuasi, (b) pemilihan dasar yang dipakai untuk pembebanan BOP kepada produk dan (c) menghitung tarif BOP.

1.5. Menghitung Tarif BOP

Setelah tingkat kapasitas yang akan dicapai dalam periode anggaran ditentukan, dan budget BOP telah disusun, serta dasar pembebanannya sudah dipilih dan diperkirakan, maka langkah terakhir adalah menghitung tarif bop dengan rumus sebagai berikut: Tarif BOP = BOP yang dianggarkan / taksiran dasar pembebanan

II. METODE PENELITIAN (BELUM ADA) ?

1. Studi Literatur

Studi literatur dilakukan dengan membaca buku literatur tentang perananan dan pengendalian biaya overhead pabrik.

2. Observasi

Observasi yang penulis lakukan berupa observasi non perilaku dengan melakukan analisis proses fisik dari suatu prosedur akuntansi biaya terutama yang berkaitan dengan biaya overhead pabrik

3. Pengambilan kesimpulan

Setelah proses analisa telah selesai dilakukan, maka dilakukan pengambilan kesimpulan dengan cara menarik kesimpulan dari analisa data yang dilakukan sebelumnya.

III. HASIL PEMBAHASAN

Selisih atau *variance* merupakan penyimpangan biaya overhead sesungguhnya dengan biaya overhead anggaran. Untuk mencari selisih tersebut, terlebih dahulu kita harus menghitung tarif BOP

dengan menggunakan kapasitas normal sedangkan pembebanannya memakai kapasitas sesungguhnya yang dicapai. Dalam menganalisis kelebihan dan kekurangan penerapan biaya overhead pabrik, maka kita perlu menghitung empat selisih antara lain:

1. Selisih Anggaran

Selisih budget merupakan perbedaan antara biaya yang sesungguhnya terjadi dengan taksiran biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut anggaran. metode perhitungan dalam mencari selisih anggaran yaitu :

BOP sesungguhnya : XX

BOPT pada Kapasitas normal : XX _

BOPV sesungguhnya : XX

BOPV yang dianggarkan pada jam

sesungguhnya yang dicapai : XX _

Selisih Anggaran : XX

Keterangan : BOPT = BOP Tetap, BOPV = BOP Variabel

2. Selisih Kapasitas

Penyebab selisih ini dikarenakan tidak dipakainya atau dilampauinya kapasitas suatu pabrik dalam memproduksi produk. Perbedaan jumlah selisih kapasitas disebabkan adanya perbedaan antara BOP tetap yang dianggarkan dengan BOP tetap yang dibebankan kepada produk. Rumus mencari selisih kapasitas yaitu:

Kapasitas yang dianggarkan ... : XX jam mesin

Kapasitas sesungguhnya yang

Dicapai : XX jam mesin _

Kapasitas yang tidak terpakai : XX jam mesin

Tarif BOP tetap : XX per jam x

Selisih kapasitas : XX

3. Selisih efisiensi

Jam standar : XX jam mesin

Jam mesin sesungguhnya ... : XX jam mesin _

Selisih jam mesin : XX jam mesin

Tarif BOP : XX per jam x

Selisih Efisiensi : XX

Selisih efisiensi dapat dibagi dua yaitu:

Selisih efisiensi tetap = selisih jam mesin x Tarif BOP tetap

Selisih efisiensi variabel = selisih jam mesin x Tarif BOP variabel

Untuk memberikan gambaran yang jelas mengenai perhitungan selisih biaya overhead pabrik, maka dibawah ini ada ilustrasi contoh kasus mengenai peranan analisis selisih bop sebagai salah satu alat pengendalian biaya. Suatu perusahaan yang memproduksi tepung berencana membuat anggaran biaya overhead pabrik untuk volume produksi 500.000 Kg tepung dan kapasitas normal yang dipakai adalah 2000 jam mesin (lihat tabel 1). Pada saat realisasinya ternyata biaya overhead pabrik aktual yang terjadi dengan kapasitas sesungguhnya yang dicapai adalah 1500 jam mesin dengan volume produksi yang dihasilkan sebanyak 1.000.000 Kg

tepung (lihat tabel 2). Jam standar untuk memproduksi 1 Kg tepung membutuhkan waktu 4 detik atau 0,00111111 jam mesin. Jadi untuk

membuat 1.000.000 Kg tepung perusahaan membutuhkan waktu 2.222,22222 jam mesin.

Tabel 1

*Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya
(Berdasarkan Kapasitas sesungguhnya 1500 jam mesin)
(Metode Full Costing)*

Jenis Biaya Overhead Pabrik	Tetap / Variabel	Jumlah
Biaya Bahan Penolong	Variabel	Rp. 4.500.000
Biaya tenaga kerja tak langsung	Variabel	Rp. 8.500.000
Biaya Telepon	Variabel Tetap	Rp. 2.000.000 Rp. 1.000.000
Biaya Listrik	Variabel Tetap	Rp. 4.500.000 Rp. 1.500.000
Biaya Reparasi dan pemeliharaan aktiva	Variabel Tetap	Rp. 1.500.000 Rp. 500.000
Biaya Depresiasi Pabrik	Tetap	Rp. 2.500.000
Biaya Depresiasi Mesin	Tetap	Rp. 1.000.000
Biaya Depresiasi Kendaraan	Tetap	Rp. 1.000.000
Biaya Bahan Bakar	Tetap	Rp. 1.000.000
Jumlah BOP		Rp. 29.500.000
Jumlah BOP Variabel		Rp. 21.000.000
Jumlah BOP Tetap		Rp. 8.500.000

Sumber : Penulis

Tabel : 2

*Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya
(Berdasarkan Kapasitas sesungguhnya 1500 jam mesin)
(Metode Full Costing)*

Jenis Biaya Overhead Pabrik	Tetap / Variabel	Jumlah
Biaya Bahan Penolong	Variabel	Rp. 4.500.000
Biaya tenaga kerja tak langsung	Variabel	Rp. 8.500.000
Biaya Telepon	Variabel Tetap	Rp. 2.000.000 Rp. 1.000.000
Biaya Listrik	Variabel Tetap	Rp. 4.500.000 Rp. 1.500.000
Biaya Reparasi dan pemeliharaan aktiva	Variabel Tetap	Rp. 1.500.000 Rp. 500.000
Biaya Depresiasi Pabrik	Tetap	Rp. 2.500.000
Biaya Depresiasi Mesin	Tetap	Rp. 1.000.000
Biaya Depresiasi Kendaraan	Tetap	Rp. 1.000.000
Biaya Bahan Bakar	Tetap	Rp. 1.000.000
Jumlah BOP		Rp. 29.500.000
Jumlah BOP Variabel		Rp. 21.000.000
Jumlah BOP Tetap		Rp. 8.500.000

Sumber : Penulis

Untuk menghitung selisih BOP, maka kita memerlukan data biaya overhead sesungguhnya, jam mesin sesungguhnya maupun kuantitasnya serta anggaran BOP. Dalam hal ini, penulis memakai model empat selisih yaitu selisih pengeluaran atau anggaran, selisih kapasitas, selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel. Dari keempat model tersebut dapat kita lihat perbedaan hasil selisihnya. Data yang dipakai untuk menghitung tarif bop adalah data volume produksi tepung yang akan dicapai sebanyak 500.000 Kg tepung pada kapasitas normal 2000 jam mesin serta jumlah BOP yang dianggarkan Rp 31.000.000, maka tarif BOP dapat dihitung sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Tarif BOP} &= \text{Total BOP anggaran} / \text{Jam mesin} \\ &= \text{Rp } 31.000.000 / 2000 \text{ jam mesin} \\ &= \text{Rp } 15.500 \text{ per jam mesin} \end{aligned}$$

Tarif BOP yang dianggarkan terdiri dari:

$$\begin{aligned} \text{Tarif BOP tetap} &= \text{Total BOPT} / \text{jam mesin} \\ &= \text{Rp } 8.500.000 / 2000 \text{ jam mesin} \\ &= \text{Rp } 4.250 \text{ per jam mesin} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif BOP variable} &= \text{Total BOPV} / \text{jam mesin} \\ &= \text{Rp } 22.500.000 / 2000 \text{ jam} \\ &\quad \text{mesin} \\ &= \text{Rp } 11.250 \text{ per jam mesin} \end{aligned}$$

Setelah kita menghitung tarif BOP, baru kemudian kita dapat menentukan selisih antara BOP yang sesungguhnya dengan BOP yang dianggarkan perusahaan dengan menggunakan empat metode selisih yaitu: selisih anggaran, selisih kapasitas, selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variable.

1. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

Selisih Total Biaya Overhead Pabrik :

$$\begin{aligned} \text{BOP Aktual} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 29.500.000 \\ \text{BOP yang dibebankan} &: \\ (2.222,22222 \text{ jam mesin} \\ \text{X Rp } 15.500) &\dots\dots\dots : \underline{\text{Rp } 34.444.444,44} \\ \text{Selisih BOP} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 4.944.444,44 \text{ (L)} \end{aligned}$$

2. Selisih Pengeluaran

$$\begin{aligned} \text{Total BOP sesungguhnya} &\dots\dots : \text{Rp } 29.500.000 \\ \text{Jumlah BOP tetap anggaran} &: \underline{\text{Rp } 8.500.000} \\ \text{Jumlah BOP variabel} & \\ \text{Sesungguhnya} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 21.000.000 \\ \text{BOP variabel yang dianggar-} & \\ \text{kan pada jam sesungguhnya} & \\ \text{yang dicapai (1500 jam mesin} & \\ \text{x Rp } 11.250) &\dots\dots\dots : \underline{\text{Rp } 16.875.000} \\ \text{Selisih anggaran} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 4.125.000 \text{ (R)} \end{aligned}$$

3. Selisih Kapasitas

$$\begin{aligned} \text{Kapasitas yang dianggarkan} &: 2000 \text{ jam mesin} \\ \text{Kapasitas sesungguhnya yang} & \\ \text{dicapai} &\dots\dots\dots : \underline{1500 \text{ jam mesin}} \\ \text{Kapasitas yang tidak terpakai..} &: 500 \text{ jam mesin} \\ \text{Tarif BOP tetap} &\dots\dots\dots : \underline{\text{Rp } 4.250} \text{ x} \\ \text{Selisih kapasitas} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 2.125.000 \text{ (R)} \end{aligned}$$

4. Selisih Efisiensi

$$\begin{aligned} \text{Jam standar} &\dots\dots\dots : 2.222,222 \text{ jam mesin} \\ \text{Jam sesungguhnya} &: \underline{1.500 \text{ jam mesin}} \\ \text{Selisih jam mesin} &\dots\dots : 722,222 \text{ jam mesin} \\ \text{Tarif BOP} &\dots\dots\dots : \underline{\text{Rp } 15.500 \text{ per jam}} \text{ x} \\ \text{Selisih Efisiensi} &\dots\dots : \text{Rp } 11.194.444,44 \text{ (L)} \end{aligned}$$

Selisih efisiensi dapat dibagi dua yaitu:

$$\begin{aligned} \text{Selisih efisiensi tetap} &: (722,222 \text{ jam mesin} \text{ x Rp } \\ &4.250) = \text{Rp } 3.069.444,44 \text{ (L)} \\ \text{Selisih efisiensi variabel} &(722,222 \text{ jam mesin} \text{ x Rp } \\ &11.250) = \text{Rp } 8.125.000 \text{ (L)} \end{aligned}$$

Prosedur pencatatan biaya overhead pabrik jika menggunakan metode empat selisih untuk analisis selisih biaya overhead pabrik sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Jurnal pembebanan BOP kepada produk} & \\ \text{Barang dalam proses} &\dots\dots : \text{Rp } 34.444.444,44^* \\ \text{BOP yang dibebankan} &\dots\dots : \underline{\text{Rp } 23.250.000^{**}} \\ \text{Selisih efisiensi} &\dots\dots\dots : \text{Rp } 11.194.444,44 \\ * &(2.222,22222 \text{ jam mesin} \text{ X Rp } 15.500 = \text{Rp } \\ &34.444.444,44) \\ ** &(1.500 \text{ jam mesin} \text{ X Rp } 15.500 = \text{Rp } 23.250.000) \end{aligned}$$

Jurnal untuk mencatat BOP sesungguhnya

$$\begin{aligned} \text{BOP sesungguhnya} &\quad \text{Rp } 29.500.000 \\ \text{Berbagai rekening dikredit} &\quad \text{Rp } 29.500.000 \end{aligned}$$

Jurnal untuk mencatat penutupan rekening BOP

$$\begin{aligned} \text{yang dibebankan ke rekening BOP sesungguhnya} & \\ \text{BOP yang dibebankan} &\quad \text{Rp } 23.250.000 \\ \text{BOP sesungguhnya} &\quad \text{Rp } 23.250.000 \end{aligned}$$

Jurnal untuk mencatat selisih BOP

$$\begin{aligned} \text{Selisih pengeluaran} &\quad \text{Rp } 16.875.000 \\ \text{Selisih kapasitas} &\quad \text{Rp } 2.125.000 \\ \text{BOP sesungguhnya} &\quad \text{Rp } 19.000.000 \end{aligned}$$

Jurnal pencatatan selisih efisiensi

$$\begin{aligned} \text{Barang dalam proses} &\quad \text{Rp } 34.444.444,44 \\ \text{Selisih efisiensi variable} &\quad \text{Rp } 3.069.444,44 \\ \text{Selisih efisiensi tetap} &\quad \text{Rp } 8.125.000 \\ \text{BOP dibebankan kepada} & \\ \text{produk} &\quad \text{Rp } 23.250.000 \end{aligned}$$

Berdasarkan analisis terhadap selisih biaya overhead pabrik yang dilakukan penulis atas contoh kasus diatas, ternyata pabrik tepung tersebut mengalami selisih tidak menguntungkan pada selisih pengeluaran dan selisih kapasitas. Penyebab dari selisih ini karena ketidakdisiplinan karyawan bagian produksi sehingga masih ada kapasitas produksi yang menganggur. Penyebab lain selisih rugi ini pada saat proses produksi banyak ditemukan mesin produksi yang mengalami kerusakan sehingga pada saat realisasi BOP terjadi kenaikan biaya pemeliharaan aktiva dan reparasi sekitar 50% dari anggaran BOP semula. Kenaikan biaya listrik yang

digunakan selama proses produksi sekitar 28,57% dari yang dianggarkan ikut memberikan andil pula terjadinya selisih BOP yang merugikan tersebut. Oleh karena itu, pihak manajemen harus lebih mengefektifkan pengawasan pada karyawan bagian produksi dan juga memberikan sanksi yang tegas kepada karyawan bagian tersebut apabila tidak dapat mencapai target produksi yang ditetapkan. Bagian teknisi mesin harus lebih sering melakukan pengecekan mesin-mesin produksi apakah mengalami kerusakan atau tidak. Penghematan pemakaian listrik harus dilakukan jika sudah tidak ada proses produksi lagi.

Perusahaan juga mengalami selisih yang menguntungkan pada selisih efisiensi. Hal ini dikarenakan adanya upaya pihak manajemen untuk mengurangi pemakaian bahan penolong sekitar 10% dan biaya tenaga kerja langsung sekitar 23,52% dari yang sudah dianggarkan. Oleh karena itu, perusahaan harus mampu mempertahankan keberhasilan dalam menekan biaya-biaya tersebut kalau perlu ditingkatkan kembali

IV. KESIMPULAN

Biaya overhead pabrik merupakan salah satu faktor penyebab ketidakefisienan dari suatu perusahaan. Oleh karena untuk mencegahnya perlu

adanya suatu perencanaan dan pengendalian biaya yang efektif. Salah satu cara yang dapat digunakan untuk mengendalikan biaya overhead pabrik dengan melakukan analisis selisih BOP. Melalui analisis selisih biaya overhead pabrik ini dapat diketahui apakah perusahaan mengalami selisih laba atau selisih rugi. Apabila hasil selisih BOP menunjukkan selisih rugi, maka pihak manajemen harus segera mencari penyebab timbulnya selisih tersebut agar bisa dicari jalan keluarnya. Namun jika hasil selisih BOP tersebut menunjukkan selisih laba, maka perusahaan harus mempertahankannya kalau perlu ditingkatkan lagi.

DAFTAR PUSTAKA

- Carter, William K. dan Milton F. Usry. 2002. *Cost Accounting*. Edisi ke-13. Jakarta: Salemba empat:411
- Harnanto. 2002. Akuntansi Biaya. Yogyakarta : BPFE : 149
- Mulyadi. 2005. Akuntansi Biaya. Edisi ke-5. Cetakan ketujuh. Yogyakarta : UPP AMP YKPN : 194