

# **EVALUASI TERHADAP ANGGARAN DALAM PENGENDALIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK**

**(Studi Kasus pada CV. Dharma Putra Mandiri)**

## **SKRIPSI**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Program Studi Akuntansi



Oleh:

**BAHTIAR**

NIM: 012114197

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI JURUSAN AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI**

**UNIVERSITAS SANATA DHARMA**

**YOGYAKARTA**

**2007**

# **EVALUASI TERHADAP ANGGARAN DALAM PENGENDALIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK**

**(Studi Kasus pada CV. Dharma Putra Mandiri)**

## **SKRIPSI**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi  
Program Studi Akuntansi



Oleh:

**BAHTIAR**

NIM: 012114197

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI JURUSAN AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI**

**UNIVERSITAS SANATA DHARMA**

**YOGYAKARTA**

**2007**

# **Skripsi**

## **EVALUASI TERHADAP ANGGARAN DALAM PENGENDALIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK**

**(Studi Kasus pada CV. Dharma Putra Mandiri)**

Oleh :

**BAHTIAR**

NIM: 012114197



Pembimbing I

M. Trisnawati R., S.E.,M.Si.,Akt.

Tanggal 6 September 2007

Pembimbing II

Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto, M.Si., Akt.

Tanggal 17 September 2007

Skripsi  
**EVALUASI TERHADAP ANGGARAN DALAM  
PENGENDALIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK**

**(Studi Kasus pada CV. Dharma Putra Mandiri)**

Dipersiapkan dan ditulis oleh:

**BAHTIAR**

NIM: 012114197

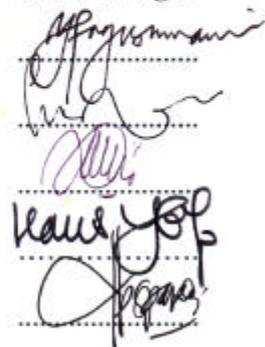
Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji  
Pada Tanggal 18 Oktober 2007  
dan dinyatakan memenuhi syarat

**Susunan Dewan Penguji**

**Nama Lengkap**

Ketua	Dra. YFM Gien Agustinawansari, M.M., Akt.
Sekretaris	Lisia Apriani, S.E., M.Si., Akt.
Anggota	M. Trisnawati R., S.E., M.Si., Akt.
Anggota	Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto, M.Si., Akt.
Anggota	Drs. YP. Supardiyono, M.Si., Akt.

**Tanda Tangan**



Yogyakarta, 31 Oktober 2007  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Sanata Dharma  
Dekan,



  
Drs. Alex Kahu Lantum, M.S.

## PERSEMBAHAN

Skripsi ini aku persembahkan untuk:

Yesus Kristus Juru Selamatku

Bapak dan Ibuku yang Tersayang

Saudara-saudaraku Tercinta

Kekasihku Tersayang

Sahabat-sahabat Karibku

Almamaterku



UNIVERSITAS SANATA DHARMA  
FAKULTAS EKONOMI  
JURUSAN AKUNTANSI – PROGRAM STUDI AKUNTANSI

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA TULIS

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya menyatakan bahwa Skripsi dengan judul: Evaluasi Terhadap Anggaran Dalam Pengendalian Biaya Overhead Pabrik yang dimajukan untuk diuji pada tanggal 18 Oktober 2007 adalah hasil karya saya.

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin, atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain yang saya aku seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan pada penulis aslinya.

Apabila saya melakukan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya ternyata melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Yogyakarta, 18 Oktober 2007  
Yang membuat pernyataan,

(BAHTIAR)

## **KATA PENGANTAR**

Puji dan syukur kepada Allah Bapa di surga atas kasihnya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulisan skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma.

Penyusunan skripsi ini merupakan suatu proses yang sangat panjang. Penulis tidak hanya memperoleh pengetahuan dari topik skripsi yang ditulis. Bersabar, memahami orang lain dan membangun pikiran positif adalah hal didapatkan selama proses penulisan skripsi ini.

Sebagai makhluk sosial, penulis tidak dapat menyelesaikan skripsi ini tanpa bantuan dari berbagai pihak yang berupa masukan, saran, maupun motivasi. Oleh karena itu dalam kesempatan ini perkenankanlah dengan penuh rasa hormat dan kerendahan hati penulis menyampaikan ucapan terimakasih kepada:

1. Romo Rektor Universitas Sanata Dharma yang telah memberikan kesempatan untuk belajar dan mengembangkan kepribadian kepada penulis.
2. Drs. Alex Kahu Lantum, M.S., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma.
3. M. Trisnawati R., S.E., M.Si, Akt., selaku Dosen Pembimbing I yang telah memberikan bimbingan selama proses penulisan skripsi ini.

4. Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto, M.Si, Akt, selaku Ketua Program Studi Akuntansi dan Dosen Pembimbing II yang telah memberikan bimbingan, petunjuk dan pengarahan untuk menyempurnakan skripsi ini.
5. Yosef Boyke Dharma, S.T, selaku pimpinan CV. Dharma Putra Mandiri yang telah memberikan ijin kepada penulis untuk mengadakan penelitian dan memberikan data-data yang diperlukan untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini.
6. Saudara-saudaraku tercinta atas dukungannya.
7. Kekasihku tercinta “Adhesispanti” atas perhatian, kasih sayang dan dorongannya sehingga aku bisa menyelesaikan studiku.
8. Teman-teman di Ketela 7Ons (Anto, Endro, Toro dan Henny) yang selalu memberikan dorongan.
9. Teman-teman Kost Papringan Tutul 7 ( Pak Iwan, Anton, Fery, Febri, Suprih, Sunu, Bona, Yanto,Nico) terima kasih untuk semua kisah yang pernah kita renda bersama.
10. Teman-teman Akuntansi 2001 yang sudah banyak mendukung dan berbagi (Toink, kiwod, Rikky, Radit, Sontrot, Gamblis, Toni, Wegig, Andre, Panji, dll).
11. Kedua orang tua penulis yang telah banyak memberikan doa, semangat dan dorongan yang begitu besar kepada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
12. Pihak-pihak lain yang belum penulis sebutkan satu persatu.

Penulis sadar bahwa penulisan skripsi ini masih jauh dari sempurna, sehingga semua saran dan koreksi yang membangun untuk penyempurnaan lebih lanjut akan penulis terima dengan senang hati. Akhir kata semoga skripsi ini bisa bermanfaat bagi semua pihak yang memerlukannya.

Penulis

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Bahtiar', with a stylized flourish at the end.

(BAHTIAR)

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN .....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN KARYA TULIS.....	v
HALAMAN KATA PENGANTAR .....	vi
HALAMAN DAFTAR ISI.....	ix
HALAMAN DAFTAR TABEL.....	xiii
HALAMAN DAFTAR GAMBAR.....	xiv
ABSTRAK.....	xv
ABSTRACT.....	xvi
BAB I. PENDAHULUAN .....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah .....	3
C. Tujuan Penelitian.....	3
D. Manfaat Penelitian.....	4
E. Sistematika Penulisan.....	4
BAB II. LANDASAN TEORI .....	6
A. Pengertian Anggaran.....	6
B. Jenis-jenis Anggaran .....	7

C. Biaya Overhead Pabrik .....	8
1. Pengertian Biaya Overhead Pabrik.....	8
2. Pengertian Anggaran BOP .....	9
3. Karakteristik BOP .....	9
4. Penggolongan BOP Atas Dasar Tingkah Laku Biaya .....	10
D. Pengendalian BOP.....	11
1. Pengertian Standar.....	11
2. Jenis-jenis Standar .....	11
3. Penetapan Standar BOP.....	12
4. Menghitung Tarif BOP.....	15
E. Anggaran Variabel Sebagai Alat Pengendalian BOP.....	15
1. Konsep yang Mendasari Anggaran Variabel .....	15
2. Masalah Kapasitas Dalam Hubungan dengan Anggaran...	16
3. Penentuan unsur tetap dan variabel biaya semi variabel....	17
F. Analisis Biaya Overhead Pabrik.....	18
1. Metode Selisih Dua Selisih .....	19
2. Metode Selisih Tiga Selisih.....	20
3. Metode Selisih Empat Selisih .....	22
G. Faktor-faktor yang Menjadi Penyebab Selisih.....	23
1. Penyebab timbulnya selisih anggaran. ....	23
2. Penyebab timbulnya selisih kapasitas .....	24
3. Penyebab timbulnya selisih efisiensi.....	24

BAB III	METODA PENELITIAN .....	25
	A. Jenis Penelitian.....	25
	B. Lokasi dan Waktu Penelitian.....	25
	C. Subjek dan Objek Penelitian .....	25
	D. Teknik Pengumpulan Data .....	26
	E. Teknik Analisis Data .....	26
BAB IV.	GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN .....	32
	A. Sejarah dan Perkembangan Perusahaan .....	32
	B. Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan.....	33
	C. Aspek Personalia .....	39
	D. Aspek Produksi.....	41
	E. Aspek Pemasaran.....	43
BAB V.	ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN .....	44
	A. Deskripsi Data .....	44
	1. Penggolongan BOP .....	45
	2. Penyusunan Anggaran.....	47
	B. Analisis Data.....	53
	C. Pembahasan.....	64
BAB VI.	PENUTUP .....	68
	A. Kesimpulan.....	68
	B. Keterbatasan Penelitian.....	69
	C. Saran .....	70
DAFTAR PUSTAKA	.....	71

DAFTAR LAMPIRAN ..... 72

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1	Anggaran BOP Pada Kapasitas Normal Tahun 2003..... 47
Tabel 2	Realisasi BOP Pada Kapasitas Sesungguhnya Tahun 2003..... 48
Tabel 3	Biaya Listrik PLN dan Telpon yang Dianggarkan Tahun 2003 51
Tabel 4	Biaya Listrik PLN dan Telpon yang Terjadi Tahun 2003..... 51
Tabel 5	Taksiran Vol Produksi dan Realisasi Produksi Tahun 2003 ..... 53
Tabel 6	Perbandingan Langkah-langkah Penyusunan Anggaran Menurut Perusahaan Terhadap Kajian Teori ..... 55
Tabel 7	Hasil Perhitungan Analisis BOP Menurut Teori Pada CV Dharma Putra Mandiri Dengan Menggunakan Metode Empat Selisih Untuk Tahun 2003 ..... 64

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar I Struktur Organisasi Perusahaan .....	34

## **ABSTRAK**

### **EVALUASI TERHADAP ANGGARAN DALAM PENGENDALIAN BIAYA OVERHEAD PABRIK (Studi kasus pada CV. Dharma Putra Mandiri)**

**BAHTIAR**  
NIM : 012114197  
Universitas Sanata Dharma  
Yogyakarta  
2007

Penelitian ini bertujuan untuk: (1) Mengetahui apakah penyusunan anggaran pada perusahaan mebel CV. Dharma Putra Mandiri pada tahun 2003 sudah tepat. (2) Mengetahui apakah realisasi biaya overhead pabrik pada CV. Dharma Putra Mandiri pada tahun 2003 dapat dikendalikan ditinjau dari anggaran yang disusun.

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian dengan studi kasus. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan adalah (1) Membandingkan antara penyusunan anggaran menurut teori dengan langkah-langkah penyusunan anggaran menurut perusahaan. (2) Menganalisis selisih antara BOP yang dianggarkan dengan BOP yang sesungguhnya terjadi menggunakan metode empat selisih dengan batas toleransi 5%.

Berdasarkan hasil penelitian diperoleh kesimpulan sebagai berikut: (1) Bahwa anggaran yang disusun oleh CV. Dharma Putra Mandiri belum tepat karena belum sepenuhnya sesuai dengan teori. (2) Realisasi BOP yang terjadi merupakan selisih tidak terkendali sebesar 15,2% yaitu di atas batas toleransi.

## **ABSTRACT**

### **AN EVALUATION ON BUDGET IN FACTORY OVERHEAD COST CONTROL (Case study at CV. Dharma Putra Mandiri)**

**BAHTIAR**  
NIM : 012114197  
Sanata Dharma University  
Yogyakarta  
2007

This research intended to: (1) Know whether the arrangement of budget at furniture company of CV. Dharma Putra Mandiri in the year 2003 was already appropriate. (2) Know whether the realization of factory overhead cost (BOP) at CV. Dharma Putra Mandiri in the year 2003 was already in control evaluated from the organised budget.

The research type used was research with the case study. The techniques of data collecting used were interview and documentation. The data analysis techniques used were (1) Comparing between the theoretical budget arrangement with the steps of budget arrangement according to company. (2) Analysing the difference between budgeted BOP and realized BOP using the method of four differences with the tolerance range 5%.

Based on the research, it was obtained the following conclusion: (1) The budget arranged by CV. Dharma Putra Mandiri was not yet appropriate because it was not yet fully in accordance with the theory. (2) The realization of BOP happened represented out of control difference that was equal to 15,2% that was above the tolerance range.

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Situasi persaingan yang semakin ketat dewasa ini menuntut manajemen untuk mempertimbangkan setiap tindakan yang akan diambil dalam rangka menjaga kelangsungan hidup usahanya. Usaha yang dijalankan dapat dipertahankan jika perusahaan mengalami keuntungan yang sekaligus menjadi tujuan dari setiap perusahaan.

Dalam melaksanakan aktivitasnya untuk mencapai suatu tujuan perusahaan menghadapi banyak permasalahan, baik yang berasal dari luar perusahaan (faktor ekstern) maupun yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri (faktor intern). Beberapa hal yang termasuk faktor dari luar perusahaan antara lain peraturan pemerintah, persaingan di pasar, daya beli masyarakat dan kemajuan teknologi. Faktor-faktor ini pengendaliannya sangat sulit atau bahkan tidak dapat dikendalikan karena di luar kekuasaan manajemen. Untuk faktor-faktor yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri antara lain proses produksi, operasi perusahaan dan suasana kerja yang kurang menyenangkan. Faktor yang berasal dari dalam perusahaan itu sendiri pengendaliannya lebih mudah dilakukan. Salah satu faktor dari dalam perusahaan yang perlu

mendapat perhatian lebih besar agar kelangsungan hidup perusahaan terjamin adalah proses produksi yang terjadi dalam perusahaan itu sendiri.

Dalam proses produksi dibutuhkan bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik. Untuk memenuhi proses produksi tersebut dibutuhkan biaya-biaya yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya produksi langsung. Perhitungan biaya produksi langsung ini lebih mudah dilakukan karena dapat dikaitkan langsung dengan produk yang dihasilkan. Biaya overhead pabrik merupakan biaya produksi tidak langsung. Biaya overhead pabrik mengandung unsur campuran antara biaya tetap dan biaya variabel sehingga perlu diperhatikan terlebih dahulu secara jelas antara unsur tetap dan unsur variabelnya. Dalam perusahaan yang proses produksinya masih sederhana dengan proses yang sama dan produk yang dihasilkan belum bermacam-macam maka perhitungan biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan menggunakan satu tarif saja yaitu tarif tunggal.

Supaya proses produksi dapat berjalan dengan lancar dan tidak terjadi pemborosan biaya maka perusahaan perlu menyusun rencana kegiatan yang akan dilaksanakan. Dalam rencana kegiatan tersebut memuat gambaran kegiatan dan estimasi anggaran yang disusun berdasarkan pertimbangan yang rasional. Tujuan perusahaan menyusun anggaran adalah untuk mengetahui bagaimana suatu kegiatan dilaksanakan ditinjau dari rencananya dan seberapa

jauh penyimpangan yang terjadi. Suatu perencanaan yang baik dapat menekan penyimpangan dalam realisasi proses produksi.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka permasalahan yang akan penulis kemukakan adalah sebagai berikut:

1. Apakah penyusunan anggaran pada CV. Dharma Putra Mandiri pada tahun 2003 sudah tepat?
2. Apakah realisasi biaya overhead pabrik pada CV. Dharma Putra Mandiri pada tahun 2003 dapat dikendalikan ditinjau dari anggaran yang disusun?

## **C. Tujuan Penelitian**

Bertitik tolak dari rumusan masalah di atas maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah penyusunan anggaran pada CV. Dharma Putra Mandiri sudah tepat.
2. Untuk mengetahui apakah realisasi biaya overhead pabrik pada CV. Dharma Putra Mandiri dapat dikendalikan ditinjau dari anggaran yang disusun.

#### **D. Manfaat Penelitian**

##### 1. Bagi Perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi perusahaan untuk dijadikan referensi dalam mengevaluasi penyusunan anggaran dan penyusunan anggaran selanjutnya.

##### 2. Bagi Universitas

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi tambahan bacaan bagi Universitas Sanata Dharma, bahan pertimbangan dan bahan acuan untuk penulisan skripsi selanjutnya.

##### 3. Bagi Penulis

Hasil penelitian ini dapat menjembatani antara teori dan praktek langsung di lapangan dan merupakan kesempatan yang sangat berguna untuk menambah pengetahuan dan pengalaman.

#### **E. Sistematika Penulisan**

##### Bab I : Pendahuluan

Bab ini berisi tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

##### Bab II : Landasan Teori

Bab ini berisi teori yang berhubungan dengan permasalahan yang diangkat. Teori-teori yang diangkat mencakup teori-teori tentang

pengertian anggaran, jenis-jenis anggaran, biaya overhead pabrik, pengendalian BOP, anggaran variabel sebagai alat pengendalian BOP, analisis BOP. Teori-teori tersebut dijadikan landasan pemikiran dalam menganalisa permasalahan untuk mendapatkan pemecahan atas masalah yang diajukan.

#### Bab III: Metoda Penelitian

Bab ini berisi tentang jenis penelitian, tempat penelitian, lokasi penelitian, waktu penelitian, objek penelitian, subjek penelitian, teknik pengumpulan data dan teknis analisis data.

#### Bab IV: Gambaran Umum Perusahaan

Bab ini berisi sejarah perusahaan, letak perusahaan, struktur organisasi, personalia serta kegiatan usaha yang terdapat pada perusahaan yang diteliti.

#### Bab V : Analisis Data dan Pembahasan

Bab ini berisi tentang analisis data dan pembahasan sesuai dengan teori yang ada. Dalam bab ini akan disajikan hasil perhitungan data yang diperoleh dari hasil penelitian.

#### Bab VI: Penutup

Bab ini berisi kesimpulan dari hasil analisis data dan pembahasan, saran-saran untuk perusahaan dan keterbatasan-keterbatasan penelitian.

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Pengertian Anggaran**

Ada banyak definisi tentang anggaran, antara lain yaitu:

- 1) Anggaran merupakan suatu rencana tertulis mengenai kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu (Hartanto, 1988).
- 2) Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun (Supriyono, 1993).
- 3) Anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam satuan unit (kesatuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu yang akan datang (Munandar, 1986).
- 4) Anggaran adalah suatu rencana terkoordinasi dan menyeluruh yang dinyatakan dalam satuan uang, mengenai kegiatan operasi dan penggunaan sumber-sumber daya perusahaan untuk periode tertentu di waktu yang akan datang (Mas'ud, 1986).

Dari keempat definisi para ahli di atas dapat diambil kesimpulan bahwa anggaran perusahaan merupakan alat bagi manajemen dalam kegiatan menjalankan perusahaan khususnya yang berhubungan dengan perencanaan, koordinasi dan pengendalian yang dinyatakan dalam satuan moneter untuk jangka waktu tertentu.

## **B. Jenis-Jenis Anggaran**

Menurut Hartanto, 1988 dilihat dari ada tidaknya pengawasan yang terkandung dalam anggaran, maka anggaran dipisahkan menjadi 4 yaitu:

### 1) *Appropriation Budget*

*Appropriation Budget* memberikan batasan bagi pengeluaran yang boleh dilakukan, sehingga batas itu merupakan jumlah maksimum yang boleh dikeluarkan untuk hal tertentu.

### 2) *Performance Budget*

*Performance Budget* adalah anggaran yang didasarkan atas fungsi, aktivitas dan proyek sehingga sifatnya berlainan dengan *appropriation budget* yang hanya memberikan batasan maksimum untuk masing-masing pos biaya atau pos anggaran.

### 3) *Fixed Budget*

*Fixed Budget* merupakan anggaran yang dibuat untuk satu tingkat kegiatan (*one level of activity*) selama jangka waktu tertentu. Tingkat kegiatan dari suatu pabrik dapat dinyatakan dengan:

- Prosentase dari kapasitas.
- Jumlah produk yang dihasilkan selama jangka waktu tertentu.
- Jumlah jam yang dikerjakan selama jangka waktu tertentu.

Anggaran ini tidak disesuaikan dengan volume sesungguhnya, sehingga hanya digunakan jika diketahui pasti bahwa volume yang akan dicapai sesungguhnya tidak akan jauh berbeda dengan rencana semula.

#### 4) *Variable Budget*

*Variable Budget* atau anggaran variabel merupakan anggaran yang disusun untuk setiap kali kegiatan atau tingkat volume yang ingin dicapai. Anggaran ini merupakan suatu deret dari beberapa *fixed budget*.

### C. Biaya Overhead Pabrik (BOP)

#### 1. Pengertian Biaya Overhead Pabrik

BOP adalah istilah lain dari ongkos pabrik, yang diartikan sebagai biaya operasi yang tidak dapat atau sulit ditelusuri langsung ke dalam *output* sehingga merupakan biaya produksi tidak langsung. Sebagian biaya-biaya ini berfluktuasi dengan kenaikan atau penurunan volume produksi dan yang lain akan tetap serta tidak berpengaruh terhadap volume produksi. Hal ini menunjukkan bahwa BOP mengandung unsur biaya variabel serta biaya semi variabel.

Agar pengeluaran BOP tidak jauh menyimpang dari yang dianggarkan maka perlu dikendalikan. Pendekatan dasar pengendalian BOP pada dasarnya sama dengan pendekatan terhadap biaya langsung

yaitu penetapan standar, pengukuran prestasi, pelaksanaan dan evaluasi pelaksanaan. Pengendalian BOP lebih mudah dilakukan dengan menghubungkan biaya dengan pusat terjadinya biaya tersebut, sehingga akan memperjelas tanggung jawab setiap biaya yang terjadi dalam departemen tertentu (Mulyadi, 1981).

## 2. Pengertian Anggaran BOP

Anggaran BOP merupakan anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang biaya pabrik tidak langsung selama periode yang akan datang, yang di dalamnya meliputi rencana tentang jenis biaya pabrik tidak langsung, jumlah biaya pabrik tidak langsung, dan waktu kapan biaya pabrik tidak langsung tersebut dibebankan, yang masing-masing dikaitkan dengan tempat dimana biaya pabrik tidak langsung tersebut dibebankan (Munandar, 1986).

## 3. Karakteristik BOP

Menurut Mulyadi, 1981 biaya-biaya produksi yang termasuk dalam BOP dikelompokkan menjadi beberapa golongan sebagai berikut:

- a. Biaya bahan penolong.
- b. Biaya reparasi dan pemeliharaan.
- c. Biaya tenaga kerja tidak langsung (BTKTL).
- d. Beban biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap.

- e. Beban biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu.
  - f. Biaya overhead lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran tunai.
4. Penggolongan BOP Atas Dasar Tingkah Laku Biaya
- a. BOP Tetap

Total BOP tetap adalah konstan dalam tingkat hasil tertentu tanpa dipengaruhi oleh adanya perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat tertentu. Pada BOP tetap biaya satuan (*unit cost*) akan berubah berbanding terbalik dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan semakin rendah biaya satuan, semakin rendah volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan.
  - b. BOP Variabel

Total BOP variabel berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Semakin tinggi volume kegiatan maka semakin tinggi pula jumlah total BOP variabelnya, demikian pula sebaliknya. Pada BOP variabel biaya satuan tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan, jadi biaya satuan konstan. Misalnya biaya bahan penolong dan BTKTL.
  - c. BOP Semi Variabel

BOP semi variabel adalah biaya yang mempunyai unsur tetap dan unsur variabel. Ini berarti biaya semi variabel akan berubah sesuai dengan perubahan volume kegiatan akan tetapi sifat perubahannya

tidak sebanding. Pada BOP semi variabel biaya satuan akan berubah terbalik dihubungkan dengan perubahan volume kegiatan tetapi sifatnya tidak sebanding. Sampai dengan tingkat kegiatan tertentu, semakin tinggi volume kegiatan semakin tinggi biaya satuan. Misalnya: biaya listrik, biaya reparasi.

#### **D. Pengendalian BOP**

##### 1. Pengertian Standar

Biaya standar adalah biaya yang sebelumnya telah ditentukan lebih dahulu untuk membuat satu atau beberapa kesatuan barang produksi selama periode tertentu di masa yang akan datang (Matz'Usri, 1983).

Jadi biaya standar merupakan tolak ukur yang ditetapkan terlebih dahulu sebelum proses produksi dilakukan, dan merupakan biaya yang seharusnya dikeluarkan dalam kondisi operasi perusahaan normal.

##### 2. Jenis-Jenis Standar

Menurut Matz'Usri, 1983 standar dibedakan ke dalam tiga jenis, yaitu:

###### 1) Standar sesungguhnya yang diharapkan

Standar sesungguhnya yang diharapkan adalah standar yang disusun untuk tingkat operasi dan efisiensi yang diharapkan terjadi. Jenis standar ini mendekati angka yang sesungguhnya terjadi.

## 2) Standar normal

Standar normal adalah standar yang disusun untuk tingkat operasi yang normal dari suatu perusahaan selama periode tertentu. Standar normal disesuaikan pada rata-rata kegiatan di masa lalu dan disesuaikan dengan taksiran keadaan biaya di masa yang akan datang.

## 3) Standar teoritis

Standar teoritis adalah standar yang ketat dalam pelaksanaannya, tak pernah dapat dicapai. Penggunaan standar ini sangat sulit dan bahkan tidak mungkin dilaksanakan dengan tepat.

## 3. Penetapan Standar BOP

Menurut Supriyono, 1993 langkah-langkah penentuan standar BOP adalah sebagai berikut:

### a. Menentukan anggaran

Pada awal periode disusun anggaran untuk setiap elemen BOP digolongkan ke dalam biaya tetap dan biaya variabel, dan lebih baik dalam bentuk variabel.

### b. Memilih dasar pembebanan BOP ke produk

Menurut Matz'Usri, 1983 untuk membebankan BOP ke produk agar adil pembebanannya, ada beberapa cara penentuan BOP tersebut, yaitu:

## 1) Satuan produk

Metode ini digunakan untuk perusahaan yang memproduksi satu macam produk, tarif BOP didasarkan pada satuan produk dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif pertahun} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran Jumlah produk Yang Dihasilkan}}$$

## 2) Biaya bahan baku

Metode ini digunakan bila BOP pembebanannya bervariasi dengan biaya bahan baku, rumus perhitungan BOP adalah:

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

## 3) Biaya tenaga kerja langsung

Metode ini digunakan bila BOP berhubungan dengan jumlah upah tenaga kerja langsung, rumus yang digunakan adalah:

$$\% \text{ BOP dari BTKL} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran BTKL}} \times 100\%$$

## 4) Jam tenaga kerja langsung

Metode ini digunakan bila BOP mempunyai hubungan yang erat dengan waktu yang digunakan untuk mengolah produk, rumus yang digunakan adalah:

$$\text{Tarif BOP per JTKL} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran JTKL}}$$

## 5) Jam mesin

Metode ini digunakan bila BOP mempunyai hubungan yang erat dengan waktu penggunaan mesin, misalnya penggunaan listrik untuk menjalankan mesin. Tarif BOP dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP per jam mesin} = \frac{\text{Taksiran BOP}}{\text{Taksiran JKM}}$$

## 6) Dasar pasar atau nilai pasar

Dasar ini dipakai perusahaan yang menghasilkan jenis produk dengan sifat produk bersama ( *joint product* ), cara penghitungan tarif sama dengan dasar tertimbang, rumus penghitungan tarif yang digunakan adalah:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Anggaran BOP}}{\text{Anggaran Penjualan Semua Macam produk}}$$

## 7) Dasar rata-rata bergerak

Dasar perhitungan tarif BOP dan kapasitas sesungguhnya selama satu tahun sebelumnya dibagi menjadi dua. Biasanya digunakan untuk perusahaan yang produksinya musiman. BOP selama setahun hanya dibagi dengan jumlah bulan dimana pabrik berproduksi, sedangkan untuk bulan yang tidak berproduksi tidak diperhitungkan tarif BOPnya.

Rumus yang digunakan adalah:

$$\text{Tarif BOP bulan tertentu} = \frac{\text{BOPSR}}{\text{KSR}}$$

Keterangan:

BOPSR = BOP sesungguhnya rata-rata satu bulan pada satu tahun sebelumnya

KSR = Kapasitas sesungguhnya rata-rata satu bulan pada satu tahun sebelumnya

#### 4. Menghitung tarif BOP

Setelah anggaran BOP dan kapasitas yang akan dicapai serta pembebanannya telah dipilih, maka langkah terakhir adalah menentukan tarif BOP. Untuk tujuan analisis BOP maka tarif BOP standar dihitung untuk tarif total, tarif tetap dan tarif variabel. Tarif BOP dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP total} = \frac{\text{Total BOP Yang Dianggarkan}}{\text{Kapasitas Normal}}$$

$$\text{Tarif BOP tetap} = \frac{\text{Total BOP Tetap Yang Dianggarkan}}{\text{Kapasitas Normal}}$$

$$\text{Tarif BOP Variabel} = \frac{\text{Total BOP Variabel Yang Dianggarkan}}{\text{Kapasitas Normal}}$$

### **E. Anggaran Variabel Sebagai Alat Pengendalian BOP**

#### 1. Konsep yang Mendasari Anggaran Variabel

Ada beberapa pendapat mengenai pengertian anggaran variabel, antara lain:

- a. Anggaran variabel adalah anggaran yang disusun berderet (seri) yang merupakan perbandingan antara beberapa tingkatan volume kapasitas dimana anggaran digolongkan ke dalam anggaran tetap dan anggaran variabel (Supriyono, 1993).
- b. Anggaran variabel adalah anggaran yang disusun atas dasar interval kapasitas yang ada dalam perusahaan (Ahyari, 1989).

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran variabel adalah anggaran yang penyusunannya didasarkan pada berbagai tingkatan aktivitas yang memungkinkan dicapai dalam *relevan range* tertentu untuk periode yang akan datang.

## 2. Masalah Kapasitas Dalam Hubungannya Dengan Anggaran Variabel

Menurut Supriyono, 1993 kapasitas yang dapat dipertimbangkan adalah sebagai berikut:

- a. Kapasitas teoritis (*theoretical capacity*)

Kapasitas teoritis mendasarkan pada kemampuan berproduksi dengan kecepatan penuh tanpa henti. Sering disebut dengan kapasitas penuh (*full capacity*) atau kapasitas 100%.

- b. Kapasitas praktis (*practical capacity*)

Kapasitas praktis merupakan salah satu pendekatan jangka panjang yang mendasarkan pada tingkat produksi teoritis dikurangi hambatan yang tidak dapat dihindari karena faktor internal perusahaan. Kapasitas ini belum mempertimbangkan hambatan yang bersifat eksternal.

c. Kapasitas yang diharapkan (*expected capacity*)

Kapasitas yang diharapkan atau kapasitas yang sesungguhnya yaitu mendasarkan pada bagian produksi yang diharapkan dapat dicapai untuk periode tertentu sehingga merupakan pendekatan jangka pendek.

d. Kapasitas normal

Kapasitas normal merupakan pendekatan jangka panjang dengan mendasarkan pada kegiatan teoritis dikurangi dengan hambatan yang tidak dapat dihindari baik internal maupun eksternal.

3. Penentuan Unsur Tetap dan Unsur Variabel dari Biaya Semi Variabel

Menurut Mas'ud, 1986 pemisahan biaya semi variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel dapat menggunakan tiga macam metode yaitu:

a. Metode kuadrat terkecil (*least square method*)

Metode ini beranggapan bahwa biaya semi variabel dapat dikelompokkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan memakai data masa lalu. Metode ini disebut pula dengan garis regresi yang menggunakan persamaan garis lurus:

$$Y = a + bx$$

$$\text{Keterangan, } a = \frac{\sum Y - b \sum X}{n}$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

b. Metode titik tertinggi dan terendah (*high and low point method*)

Biaya semi variabel dipecah menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan melihat pada tingkat kegiatan atau volume yang paling tinggi dan paling rendah terhadap biaya atas dasar garis lurus  $Y = a + bx$ , perbedaan biaya antara kedua tingkat tersebut disebabkan karena perubahan aktivitas dan selisih tersebut merupakan biaya variabel.

c. Metode biaya berjaga (*stanby cost method*)

Pada saat departemen atau perusahaan menghentikan kegiatan sama sekali atau pada saat tidak beroperasi, apabila dikeluarkan biaya, maka biaya tersebut merupakan biaya tetap. Sedangkan biaya yang terjadi selama pabrik tutup untuk sementara tersebut dinamakan biaya berjaga dan merupakan elemen biaya tetap. Perbedaan antara biaya yang dikeluarkan selama produksi berjalan dengan biaya berjaga, biaya selama produksi berjalan merupakan biaya tetap.

## **F. Analisis Biaya Overhead Pabrik**

Sebab-sebab terjadinya selisih perlu diketahui yaitu dengan menganalisa selisih yang terjadi, karena selisih merupakan petunjuk adanya ketidaktepatan, ketidakefisienan dari pelaksanaan atau sebaliknya yaitu tidak tepatnya anggaran. Selisih yang terjadi karena biaya sesungguhnya lebih besar dari yang dianggarkan disebut selisih merugikan (*unfavourable variance*), sebaliknya apabila biaya sesungguhnya lebih rendah dari biaya yang

dianggarkan disebut selisih menguntungkan (*favourable variance*) (Mas'ud, 1986).

Menurut Supriyono, 1993 dalam menganalisis selisih, dibedakan menjadi:

#### 1. Metode Selisih Dua Selisih

##### a. Selisih Terkendali

Selisih terkendali adalah selisih yang diakibatkan oleh perbedaan antara BOP sesungguhnya terjadi dengan BOP yang dianggarkan pada jam atau kapasitas standar, dinyatakan dengan rumus:

$$ST = BOPS - AFKSt$$

Atau

$$ST = \{BOPS - (KN \times TT)\} - \{Kst \times Tst\}$$

Keterangan:

ST = Selisih terkendali

BOPS = BOP sesungguhnya

AFKS = Anggaran fleksibel pada kapasitas sesungguhnya

KN = Kapasitas normal

KS = Kapasitas sesungguhnya

TT = Tarif tetap

Tst = Tarif standar

Apabila  $BOPS > AFKS$  maka sifat selisih terkendali tidak menguntungkan atau rugi, demikian juga sebaliknya.

b. Selisih Volume

Selisih volume timbul karena perbedaan antara anggaran variabel pada kapasitas atau jam standar dengan BOP yang dibebankan kepada produk, melalui rekening barang dalam proses. Selisih volume dapat dihitung dengan rumus:

$$SV = (KN - Kst) \times TT$$

Keterangan:

SV = Selisih volume

KN = Kapasitas normal

KSt = Kapasitas standar

TT = Tarif tetap

Jika  $KN > Kst$  berarti kapasitas standar tidak melampaui kapasitas normal yang tersedia sehingga ada kapasitas yang menganggur, sifat selisih rugi. Jika  $KN < Kst$  berarti sifat selisih menguntungkan.

2. Metode Analisis Tiga Selisih

a. Selisih Anggaran

Selisih anggaran disebabkan karena perbedaan BOP sesungguhnya dengan BOP yang dianggarkan pada kapasitas normal, dengan rumus sebagai berikut:

$$SA = BOPS - \{(KN \times TT) + (KS \times TV)\}$$

Keterangan:

SA = Selisih anggaran

BOPS = Biaya overhead pabrik sesungguhnya

KN = Kapasitas normal

KS = Kapasitas sesungguhnya

TT = Tarif tetap

TV = Tarif variabel

Jika BOPS > BOP yang dianggarkan, sifat selisih merugikan

Jika BOPS < BOP yang dianggarkan, sifat selisih menguntungkan

b. Selisih Kapasitas

Merupakan selisih yang ditimbulkan karena perbedaan kapasitas normal dengan kapasitas sesungguhnya pada tarif tetap, dirumuskan sebagai berikut:

$$SK = (KN - KS) \times TT$$

Keterangan:

SK = Selisih kapasitas

KN = Kapasitas normal

KS = Kapasitas sesungguhnya

TT = Tarif Tetap

Jika  $KN > KS$ , maka ada kapasitas menganggur dan sifat selisih merugikan

Jika  $KN < KS$ , maka ada kelebihan kapasitas dan sifat selisih menguntungkan.

### c. Selisih Efisiensi

Selisih efisiensi merupakan selisih yang ditimbulkan oleh perbedaan kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya untuk mengolah produk pada tarif total, dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$SE = (KS - KSt) \times \text{Tarif BOP}$$

Keterangan:

SE = Selisih efisiensi

KS = Kapasitas sesungguhnya

KSt = Kapasitas standar

Jika  $KS > KSt$ , maka selisih merugikan

Jika  $KS < KSt$ , maka selisih menguntungkan.

### 3. Metode Selisih Empat Selisih

Pada prinsipnya metode empat selisih sama dengan metode tiga selisih. Metode empat selisih merupakan perluasan dari metode tiga selisih, dimana selisih efisiensi dipisahkan menjadi selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel.

Perhitungan selisih anggaran dan selisih kapasitas sama seperti perhitungan yang terdapat dalam metode tiga selisih, sedangkan selisih efisiensi tetap dan selisih efisiensi variabel dihitung dengan rumus sebagai berikut:

a. Selisih Efisiensi Tetap

Selisih efisiensi tetap adalah selisih yang timbul karena perbedaan antara kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan dengan tarif tetap. Selisih efisiensi tetap dapat dihitung dengan rumus:

$$SET = (KS - KSt) \times TT$$

Jika  $KS > KSt$  maka sifat selisih merugikan

Jika  $KS < KSt$  maka sifat selisih menguntungkan

b. Selisih Efisiensi Variabel

Selisih efisiensi variabel adalah selisih yang timbul karena adanya perbedaan antara kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan dengan tarif variabel. Selisih efisiensi variabel dihitung dengan rumus:

$$SEV = (KS - Kst) \times TV$$

Jika  $KS > KSt$  maka sifat selisih merugikan

Jika  $KS < KSt$  maka sifat selisih menguntungkan

### G. Faktor-Faktor yang Menjadi Penyebab Selisih

Menurut Mulyadi, selisih BOP dapat disebabkan oleh beberapa faktor antara lain: (Mulyadi, 1981)

1. Penyebab timbulnya selisih anggaran
  - a. Penggunaan mutu bahan baku yang keliru.
  - b. Penggunaan mutu tenaga kerja yang keliru.

- c. Kegagalan dalam memperoleh syarat pembelian bahan yang menguntungkan.
- 2. Penyebab timbulnya selisih kapasitas
    - a. Penyebab yang terkendali
      - 1. Karyawan menanti kerja
      - 2. Kerusakan mesin yang tidak dapat dihindari
      - 3. Kekurangan operator
      - 4. Kekurangan alat
      - 5. Kekurangan instruksi
    - b. Penyebab tidak terkendali
      - 1. Berkurangnya permintaan konsumen
      - 2. Kelebihan kapasitas produksi
- 3. Penyebab timbulnya selisih efisiensi
    - 1. Pemborosan pemakaian bahan baku
    - 2. Pekerjaan tenaga kerja yang tidak efisien
    - 3. Kegagalan dalam mengurangi penggunaan bahan baku dan jasa, dalam hubungannya dengan tingkat output yang dihasilkan

## **BAB III**

### **METODA PENELITIAN**

#### **A. Jenis Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian evaluatif dengan melakukan studi kasus. Penelitian ini dilakukan dengan cara mengumpulkan data-data yang berkaitan dengan objek penelitian. Data tersebut kemudian dianalisis, sehingga diperoleh suatu kesimpulan. Kesimpulan yang diambil hanya berlaku pada perusahaan yang bersangkutan.

#### **B. Lokasi dan Waktu Penelitian**

1. Penelitian ini dilakukan pada CV. Dharma Putra Mandiri, Maguwoharjo Yogyakarta.
2. Waktu penelitian bulan Januari 2006.

#### **C. Subyek dan Obyek Penelitian**

1. Subyek penelitian
  - a. Bagian personalia
  - b. Bagian produksi
  - c. Bagian akuntansi
2. Obyek penelitian

Obyek penelitian dalam penelitian ini meliputi:

  - a. Penyusunan anggaran
  - b. Realisasi BOP

#### **D. Teknik Pengumpulan Data**

##### 1. Wawancara

Wawancara adalah teknik pengumpulan data dengan cara tanya jawab langsung dengan pihak-pihak yang terkait untuk mencari data tentang gambaran umum perusahaan, sejarah berdirinya perusahaan, data rencana volume produksi, laporan pertanggungjawaban biaya overhead pabrik.

##### 2. Dokumentasi

Dokumentasi merupakan metode pengumpulan data dengan cara mengumpulkan dan mempelajari dokumen-dokumen milik perusahaan yang berkaitan dengan gambaran umum perusahaan, sejarah berdirinya perusahaan, data anggaran variabel biaya overhead pabrik, data rencana volume produksi, data realisasi volume produksi, data realisasi biaya overhead pabrik dan laporan pertanggungjawaban biaya overhead pabrik.

#### **E. Teknik Analisis Data**

1. Untuk menjawab masalah pertama yaitu apakah cara penyusunan anggaran sudah tepat, teknik analisa data yang dipakai adalah sebagai berikut:

a. Mendiskripsikan langkah-langkah penyusunan anggaran berdasarkan kajian teori yang meliputi:

1) Menyusun anggaran biaya overhead yang mendasari yaitu anggaran tetap biaya overhead pabrik.

- 2) Menentukan satuan dasar kegiatan atau aktivitas yang dipakai perusahaan sebagai patokan untuk menyusun anggaran variabel.
  - 3) Menentukan tingkat kapasitas yang dipakai perusahaan.
  - 4) Menentukan *relevant range* atau interval batas berlakunya anggaran variabel yang disusun atas dasar kegiatan yang diharapkan selama periode yang akan datang. Dalam penentuan *relevant range* ini tergantung pada kejelian pembuat anggaran fleksibel di samping berdasarkan pengalaman-pengalaman yang dimiliki untuk tahun sebelumnya. Jadi dalam penentuan *relevant range* ini tidak ada metode yang pasti.
  - 5) Memisahkan BOP semivariabel ke dalam biaya tetap dan variabel dengan menggunakan metode kuadrat terkecil, metode titik tertinggi dan terendah atau menggunakan biaya berjaga.
- b. Membandingkan antara langkah-langkah penyusunan anggaran yang terjadi di perusahaan dengan penyusunan anggaran menurut teori. Setelah dibandingkan maka dapat dibuat interpretasi ketepatan setiap langkah dalam penyusunan anggaran tersebut. Apabila langkah itu sudah diterapkan dikatakan tepat dan bila belum diterapkan dikatakan belum tepat atau tidak tepat.
2. Untuk menjawab masalah kedua yaitu apakah realisasi BOP dapat dikendalikan ditinjau dari anggaran yang disusun, teknik analisis data yang dipakai adalah:

**a.** Menentukan BOP standar dengan cara:

1. Menyusun anggaran BOP

Dalam menyusun anggaran BOP ini digunakan anggaran variabel BOP yang telah dianggarkan perusahaan.

2. Menentukan dasar pembebanan dalam tingkat kapasitas yang dipakai perusahaan.

3. Menentukan tarif standar BOP dengan rumus:

$$\text{Tarif BOP} = \frac{\text{Anggaran BOP}}{\text{Taksiran Dasar Pembebanan}}$$

**b.** Mendiskripsikan BOP yang sesungguhnya terjadi di perusahaan.

**c.** Menghitung selisih BOP dengan cara membandingkan antara BOP yang dianggarkan dengan BOP sesungguhnya. Apabila BOP yang dianggarkan lebih besar dari BOP sesungguhnya maka sifat selisih menguntungkan. Sebaliknya apabila BOP yang dianggarkan lebih kecil dari BOP sesungguhnya maka sifat selisih BOP bersifat merugikan.

**d.** Menganalisis selisih antara BOP yang dianggarkan dengan BOP sesungguhnya dengan menggunakan metode empat selisih:

a. Selisih Anggaran

Selisih anggaran disebabkan karena perbedaan BOP sesungguhnya dengan BOP yang dianggarkan pada kapasitas normal, dengan rumus sebagai berikut:

$$SA = BOPS - \{(KN \times TT) + (KS \times TV)\}$$

Keterangan:

SA = Selisih anggaran

BOPS = Biaya overhead pabrik sesungguhnya

KN = Kapasitas normal

KS = Kapasitas sesungguhnya

TT = Tarif tetap

TV = Tarif variabel

Jika  $BOPS > BOP$  yang dianggarkan, sifat selisih merugikan

Jika  $BOPS < BOP$  yang dianggarkan, sifat selisih menguntungkan.

b. Selisih Kapasitas

Merupakan selisih yang ditimbulkan karena perbedaan kapasitas normal dengan kapasitas sesungguhnya pada tarif tetap, dirumuskan sebagai berikut:

$$SK = (KN - KS) \times TT$$

Keterangan:

SK = Selisih kapasitas

KN = Kapasitas normal

KS = Kapasitas sesungguhnya

TT = Tarif Tetap

Jika  $KN > KS$ , maka ada kapasitas menganggur dan sifat selisih merugikan.

Jika  $KN < KS$ , maka ada kelebihan kapasitas dan sifat selisih menguntungkan.

c. Selisih Efisiensi Tetap

Selisih efisiensi tetap adalah selisih yang timbul karena perbedaan antara kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan dengan tarif tetap.

Selisih efisiensi tetap dapat dihitung dengan rumus:

$$SET = (KS - KSt) \times TT$$

Keterangan:

SET= Selisih efisiensi tetap

KS = Kapasitas sesungguhnya

KSt= Kapasitas standar

TT = Tarif tetap

Jika  $KS > KSt$  maka sifat selisih merugikan

Jika  $KS < KSt$  maka sifat selisih menguntungkan

d. Selisih Efisiensi Variabel

Selisih efisiensi variabel adalah selisih yang timbul karena adanya perbedaan antara kapasitas standar dengan kapasitas sesungguhnya yang dipakai untuk mengolah produk dikalikan dengan tarif variabel. Selisih efisiensi variabel dihitung dengan rumus:

$$SEV = (KS - Kst) \times TV$$

Keterangan:

SEV= Selisih efisiensi variabel

KS = Kapasitas sesungguhnya

KSt = Kapasitas standar

TV = Tarif tetap

Jika  $KS > KSt$  maka sifat selisih merugikan

Jika  $KS < KSt$  maka sifat selisih menguntungkan

- e. Membuat analisis agar dapat disimpulkan apakah anggaran yang disusun dapat mengendalikan realisasi BOP.

Untuk menentukan terkendali tidaknya selisih yang terjadi, perusahaan menetapkan batas toleransi 5%. Bila ternyata selisih masih di bawah batas toleransi 5% maka dapat disimpulkan bahwa anggaran yang disusun dapat mengendalikan realisasi biaya overhead pabrik. Sebaliknya bila selisih di atas batas toleransi 5%, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran yang disusun belum dapat mengendalikan realisasi biaya overhead pabrik.

## **BAB IV**

### **GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN**

#### **A. Sejarah dan Perkembangan Perusahaan**

Pada tanggal 4 April 1994 Yosef Boyke Dharma, S.T. mendirikan perusahaan mebel dengan nama Stigmata Furniture dengan kedudukan kantor di jalan Riang Gembira No. 38, Dusun Nanggulan, Maguwoharjo, Depok, Sleman Yogyakarta. Sekarang berubah menjadi jalan Melati No. 51, Dusun Nanggulan, Maguwoharjo, Depok, Sleman, Yogyakarta. Perusahaan ini didirikan dengan visi: menciptakan perusahaan yang efisien dan akhirnya akan profitable. Sedangkan misinya adalah untuk:

1. Mewujudkan visi perusahaan.
2. Menciptakan iklim kerja yang kondusif bagi perkembangan bersama.
3. Menciptakan semangat pelayanan total kepada konsumen.
4. Membangun kemitraan intern yang berkesinambungan.

Pada tanggal 31 Maret 1996 nama perusahaan dirubah menjadi CV. Dharma Putra Mandiri. Pada saat awal berdirinya kekuatan perusahaan adalah 3 orang staff dengan 10 orang tukang. Bidang usaha yang dikerjakan yaitu produksi mebel. Pada tahun 1997 CV. Dharma Putra Mandiri mulai terdaftar dengan akta notaris namun belum memiliki NPWP sehingga sampai saat ini status CV. Dharma Putra Mandiri masih merupakan Perusahaan Perseorangan.

Pada bulan April 1997 CV. Dharma Putra Mandiri yang semula hanya beroperasi di wilayah Yogyakarta dan sekitarnya mulai melebarkan sayapnya ke Jakarta dan bekerja sama dengan PT. Melati Cipta Mandiri yang sudah memiliki NPWP dan kualifikasi A (Nasional), serta memiliki pengalaman sejak tahun 1988. Pada tahun 1997 ini pula CV. Dharma Putra Mandiri dan PT. Melati Cipta Mandiri mulai mengerjakan proyek-proyek dari lingkungan Tarekat Susteran Carolus Boromeus.

Pada bulan Agustus 1997 CV. Dharma Putra Mandiri merencanakan perluasan usaha ke wilayah Bali dengan kekuatan 8 orang staff dan 15 tukang. Sehingga sampai saat CV. Dharma Putra Mandiri dapat memasarkan produknya di Wilayah Jawa dan Bali. Pertengahan tahun 1998 pada awal krisis ekonomi CV. Dharma Putra Mandiri mulai melirik ke sektor ekspor. Hingga saat ini CV. Dharma Putra Mandiri sedang dalam usahanya untuk memperoleh pangsa pasar di luar negeri.

#### B. Struktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan

Struktur organisasi akan tampak lebih jelas apabila dituangkan dalam bagan organisasi sehingga akan memberikan pengertian tentang tata hubungan organisasi dan garis wewenang. Struktur organisasi yang dimiliki CV. Dharma Putra Mandiri dapat disebut sebagai struktur organisasi fungsional sehingga ada dua fungsi pokok dalam perusahaan sesuai dengan fungsi yang ada dalam perusahaan manufaktur yaitu fungsi produksi dan non produksi. Fungsi produksi terdiri dari fungsi-fungsi yang mengolah bahan baku menjadi

produk jadi sedangkan fungsi non produksi terdiri dari fungsi pemasaran dan fungsi administrasi dan umum. Untuk lebih jelasnya struktur organisasi CV. Dharma Putra Mandiri dapat dilihat pada gambar I.



**Gambar I: Struktur Organisasi CV. Dharma Putra Mandiri.**

Untuk mengetahui wewenang dari masing-masing jabatan berikut akan diuraikan tugas dan tanggung jawab masing-masing jabatan :

1). Direksi

Tugas dan tanggung jawab :

- a) Menentukan visi dan misi perusahaan.
- b) Membuat target perusahaan pertahun.
- c) Menentukan kebijakan atau perubahan-perubahan guna tercapainya target.

- d) Mengambil keputusan akhir untuk setiap permasalahan yang timbul.
- e) Mendiskusikan masukan dari luar dalam hal perkembangan desain, teknologi, perubahan pasar, dan sebagainya.
- f) Bertanggung jawab atas kemajuan perusahaan, kesejahteraan sumber daya manusia dan kelangsungan proses kerja di perusahaan.

## 2). Manajer Non Operasional

Tugas dan tanggung jawab :

- a) Sebagai first control untuk urusan keuangan.
- b) Menjadi first control untuk urusan pembelian bahan dan pergudangan.
- c) Bersama dengan Keuangan merencanakan penganggaran biaya.
- d) Bersama dengan Keuangan melaporkan Laporan Keuangan.
- e) Memberikan final price kepada Marketing.

## 3). Keuangan

Tugas dan tanggung jawab :

- a) Membuat rencana pembelian.
- b) Membuat rencana keuangan mingguan.
- c) Membuat Laporan Keuangan bulanan.
- d) Menangani urusan utang piutang perusahaan.
- e) Melakukan penagihan piutang perusahaan.
- f) Membantu terhadap kontrol gudang.
- g) Mengendalikan penggunaan bahan.
- h) Menjalin hubungan dengan supplier perusahaan.

- i) Menggaji tukang.
  - j) Bersama Manajer Non Operasional menentukan final price untuk masing-masing produksi.
  - k) Melakukan rekonsiliasi dengan pihak bank.
- 4). Kasir
- Tugas dan tanggung jawab :
- a) Membuat catatan transaksi harian.
  - b) Meminta semua bukti transaksi keuangan dan membuat jurnal.
- 5). Gudang
- Tugas dan tanggung jawab :
- a) Melakukan pengecekan terhadap barang-barang yang telah dibeli.
  - b) Mengatur penyimpanan bahan.
  - c) Membuat stock opname barang tiap minggu.
  - d) Meminta daftar pembelian bahan yang akan digunakan dari Manajer Non Operasional.
  - e) Membuat laporan kebutuhan bahan.
  - f) First control penggunaan bahan setiap hari.
  - g) Membuat presensi tukang setiap hari.
  - h) Membuat laporan progres kerja tukang harian.
  - i) Melakukan pengepakan barang-barang jadi.
  - j) Melakukan pengiriman barang-barang jadi.

## 6). Umum

Tugas dan tanggung jawab :

- a) Mengatur penjadwalan penggunaan mobil.
- b) Menyiapkan transportasi untuk pengiriman.
- c) Menyiapkan kebutuhan pengepakan.
- d) Meminta jadwal pengiriman barang kepada Manajer Non Operasional.

## 7). Personalia

Tugas dan tanggung jawab berkaitan dengan :

- a) Administrasi kepegawaian.
- b) Membuat kontrak kerja dengan masing-masing pegawai.
- c) Membuat penilaian dan membuat laporan kepada direksi.
- d) Menangani urusan penggajian pegawai.

## 8). Manajer Operasional

Sebelum proses produksi tugas dan tanggung jawabnya berkaitan dengan :

- a) Pembuatan dan pelaksanaan Master Schedule proses desain.
- b) Gambar kerja dan dokumen kerja.
- c) Dokumen bahan dan jadwal produksi.

Pada saat proses produksi tugas dan tanggung jawabnya berkaitan dengan:

- a) Kelancaran proses produksi.
- b) Penggunaan bahan dan mesin beserta alat-alatnya.
- c) Kualitas produksi.

Sesudah proses produksi mempunyai tanggung jawab yang berkaitan dengan pengiriman barang.

9). Kepala Bagian Produksi

Sebelum proses produksi mempunyai tugas :

- a) Mempelajari gambar desain, gambar kerja, dan time schedule yang diberikan oleh Manajer Operasional.
- b) Membuat dokumen bahan atas gambar desain dan gambar kerja yang diberikan oleh Manajer Operasional.
- c) Membuat jadwal kerja produksi sebagai pelengkap jadwal yang diberikan Manajer Operasional.
- d) Wajib memberikan masukan informasi kepada Manajer Operasional setiap hal yang mungkin menghambat proses produksi yang akan dilaksanakan.
- e) Membuat HPP (Harga Pokok Produksi).

Pada saat proses produksi mempunyai tugas dan tanggung jawab atas :

- a) Jalannya proses produksi sesuai dengan jadwal yang telah disepakati.
- b) Hasil produksi pada setiap alur kerja.
- c) Penggunaan bahan baik bahan baru maupun bahan bekas.
- d) Kekompakan dan alur kerja tukang yang efektif.
- e) Penggunaan dan pemeliharaan mesin dan alat-alat.

Sesudah proses produksi mempunyai tugas dan tanggung jawab atas keutuhan dan kelengkapan barang jadi mulai dari proses penyimpanan, pengepakan, sampai dengan pengiriman.

### C. Aspek Personalia

#### 1. Tenaga Kerja

Berdasarkan sifat hubungan kerja, baik pihak penerima pekerjaan di CV. Dharma Putra Mandiri disebut sebagai karyawan tetap apabila seorang menerima pekerjaan di CV. Dharma Putra Mandiri telah melewati masa percobaan dan berhak mendapat fasilitas yang ada. Karyawan di perusahaan saat ini digolongkan staff (termasuk direksi) sejumlah 15 orang dan tukang/karyawan tetap sejumlah 37 orang. Terdiri dari 23 orang tukang kayu, 12 orang tukang finishing dan 2 orang tukang kaca.

#### 2. Hari Kerja dan Waktu Kerja

Hari kerja di perusahaan adalah 6 hari kerja dalam seminggu yaitu Senin sampai Sabtu dengan waktu kerja 7 jam sehari. Jam kerja efektif karyawan yaitu hari Senin-Sabtu : pk. 07.45 - 16.00 WIB, istirahat : pk 12.00 – 13.00.

Perusahaan juga menerapkan kerja lembur apabila perusahaan tidak dapat menyelesaikan produksi tepat pada waktunya akibat terhambatnya proses produksi atau terjadi kerusakan pada mesin produksi. Kerja lembur adalah kerja yang dilakukan oleh karyawan dan tukang di luar jam kerjanya dan dilakukan atas perintah langsung Dewan Direksi

dengan Surat Perintah Lembur yang ditandatangani oleh Dewan Direksi dan Personalia.

### 3. Sistem Pengupahan

Semua karyawan di CV. Dharma Putra Mandiri memperoleh upah dan gaji dengan sistem pembayaran sebagai berikut :

1. Karyawan bulanan/staff diberikan gaji bulanan yaitu tiap awal bulan.  
Terhadap karyawan ini perusahaan akan memberikan : gaji pokok ditambah uang makan dan uang lembur. Uang makan diberikan jika pada hari tersebut karyawan yang bersangkutan datang dan bekerja di perusahaan.
2. Karyawan/tukang diberikan upah mingguan yaitu setiap hari Sabtu.  
Selain upah tukang mendapat uang lembur dan uang makan. Uang makan diberikan jika pada hari tersebut karyawan yang bersangkutan datang bekerja di perusahaan.

Selain yang tersebut di atas perusahaan memberikan bonus prestasi kepada para karyawan yang berhasil memberikan peningkatan kualitas perusahaan. Adapun tolak ukur yang digunakan perusahaan adalah :

- a) Berkurangnya biaya inefisiensi perusahaan.
- b) Kestabilan dan keamanan profit perusahaan.
- c) Peningkatan kualitas produk perusahaan yang dilihat dari *feed back* yang diterima perusahaan.
- d) Meningkatnya omset perusahaan.

Tunjangan Hari Raya akan diberikan oleh perusahaan sebanyak satu kali dalam setahun yaitu pada Hari Raya Idul Fitri kepada seluruh karyawan yang telah bekerja di perusahaan minimal satu tahun berturut-turut.

#### D. Aspek Produksi

##### 1. Produk yang Dihasilkan

CV. Dharma Putra Mandiri adalah perusahaan yang menghasilkan produk berdasarkan desain, bentuk, dan ukuran yang bervariasi. Adapun produk yang dihasilkan dapat untuk memenuhi keperluan rumah tangga, kantor, sekolah, rumah sakit, maupun gedung-gedung pertokoan. Perusahaan saat ini mampu memproduksi mebel dari bahan kayu solid dan bahan multipleks dengan berbagai variasi desain seperti victorian, mediteranian, kontemporer, modern maupun antik. Selain itu variasi finishing yang dapat dikerjakan seperti melamic, fancy, duco, marmer tone, granit tone, dan sebagainya.

##### 2. Bahan dan Peralatan yang Digunakan

Dalam melakukan proses produksi diperlukan bahan-bahan yang diproses dan peralatan-peralatan yang digunakan dalam proses produksi sebagai berikut :

- 1) Bahan baku meliputi semua bahan yang diperlukan untuk membentuk komponen mebel seperti kayu solid, papan lembaran, sekrup, engsel, kunci, handel dan lain-lain.

- 2) Bahan penolong meliputi semua bahan yang diperlukan dalam proses finishing seperti dempul, cat, pelitur, thinner A, thinner B, clear gloss, clear doff dan lain-lain.
- 3) Peralatan yang digunakan meliputi : gergaji mesin, mesin serut, mesin bubut, bench saw, bor listrik, gergaji tangan listrik/jig saw, mesin amplas, kompresor, mesin paku tembak, spet/semprot, dan peralatan tukang lainnya.

Semua bahan yang diperlukan dalam proses produksi diperoleh atau dibeli oleh perusahaan dari toko-toko yang berada di kota Yogya, Semarang, Surabaya dan Jakarta. Cara pembelian bahan yaitu secara tunai terutama untuk bahan yang dibeli dalam kota, selain itu bahan dibeli secara kredit.

Bagian pembelian bertanggung jawab dalam pembelian bahan. Cara pengangkutannya sebagian besar diangkut oleh kendaraan yang biaya angkutnya ditanggung oleh perusahaan sendiri. Untuk yang luar kota ada pengantaran tersendiri.

### 3. Proses Produksi

Rincian produksi mebel yaitu : desain gambar, bentuk, warna, bentuk dan ukuran dibuat oleh desainer. Setelah gambar tersebut selesai diserahkan kepada kepala Bagian Produksi yang kemudian dipresentasikan kepada tukang sekaligus mengkalkulasi bahan dan waktu pengerjaan. Sedangkan bagian Non Operasional membeli bahan yang

dibutuhkan dan diserahkan ke Bagian Produksi. Proses produksi dimulai pada bagian mesin yang mengerjakan pembakalan bahan seperti pemotongan kayu solid atau papan lembaran sesuai ukuran yang dibutuhkan. Setelah itu bahan masuk pada bagian kayu/perakitan dimana terjadi pembentukan model kayu, pembuatan profil-profil, pengamplasan, dan perakitan. Terakhir barang masuk ke bagian finishing. Di sini barang yang sudah dirakit menjalani proses finishing seperti pengamplasan dan pengecatan. Setelah selesai produk diperiksa oleh Direksi, Marketing, Desainer dan Produksi untuk melihat kesesuaiannya dengan gambar kerja. Produk yang sudah jadi dan masih menunggu untuk dikirim disimpan terlebih dahulu di gudang untuk selanjutnya setelah siap dilakukan pengepakan dikirim.

#### E. Aspek Pemasaran

##### 1. Saluran Distribusi

Produk yang dihasilkan disalurkan melalui distributor-distributor dan toko-toko mebel.

##### 2. Daerah Pemasaran

Daerah pemasaran untuk produk yang dihasilkan perusahaan yaitu meliputi kota-kota di wilayah Jawa dan Bali.

## **BAB V**

### **ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Deskripsi Data**

Penyusunan anggaran dalam suatu perusahaan selalu disusun berdasarkan pada tingkat kapasitas tertentu. Penentuan tingkat kapasitas yang akan digunakan sebagai dasar dalam penyusunan anggaran harus dipertimbangkan dengan cermat dan teliti oleh manajemen perusahaan. Dengan pertimbangan tersebut kemungkinan terjadinya perubahan kapasitas yang digunakan menjadi kecil. Namun demikian manajemen perusahaan sebaiknya mempunyai persiapan apabila menghadapi terjadinya perubahan tersebut. Salah satu hal penting yang harus dipersiapkan adalah mengetahui apakah akibat dari perubahan tersebut terhadap biaya-biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan.

Untuk menghadapi kemungkinan terjadinya perubahan yang ada dalam perusahaan manajemen dapat menyusun anggaran. Anggaran ini disusun dalam beberapa tingkat kapasitas yang tidak tetap atau bersifat fleksibel. Dengan anggaran manajemen dapat lebih mengetahui besarnya perubahan biaya yang akan terjadi seandainya terdapat perubahan kapasitas yang digunakan di dalam perusahaan. Karena disusun pada berbagai tingkat kapasitas dimana perubahan biaya yang disebabkan karena adanya perubahan

kapasitas dapat segera diketahui maka anggaran ini mempunyai manfaat yang besar dalam perencanaan dan pengendalian biaya.

Dalam mengendalikan Biaya Overhead Pabrik CV. Dharma Putra Mandiri menyusun anggaran variabel BOP disamping anggaran tetap BOP. Anggaran variabel diutamakan untuk merencanakan biaya tidak langsung, sedangkan BOP termasuk biaya tidak langsung dimana taksiran biaya dihubungkan dengan volume produksi maka disusunlah anggaran variabel BOP. Dasar penyusunan anggaran variabel BOP adalah anggaran tetap BOP sebab semua komponen biaya yang ada di dalam anggaran variabel BOP terdapat dalam anggaran tetap BOP. Maka sebelum menyusun anggaran variabel BOP terlebih dahulu menyusun anggaran tetap BOP.

CV. Dharma Putra Mandiri dalam menyusun anggaran Biaya Overhead Pabrik berdasarkan pada pengalaman-pengalaman masa lalu dan dianalisa keadaan sekarang.

### **1. Penggolongan BOP**

Untuk keperluan pengendalian BOP CV. Dharma Putra Mandiri melakukan penggolongan terhadap BOP. Penggolongan BOP dilakukan berdasarkan jenis biayanya. Adapun jenis-jenis biaya yang termasuk dalam BOP CV. Dharma Putra Mandiri adalah sebagai berikut :

#### **a. Biaya bahan penolong.**

Meliputi semua bahan untuk membuat produk selain biaya bahan baku.

- b. Biaya pemeliharaan mesin pabrik dan alat-alat tukang.  
Termasuk dalam biaya ini adalah penggantian *spare part*, service terhadap mesin- mesin produksi dan alat-alat tukang.
- c. Biaya pemeliharaan pabrik  
Meliputi semua biaya yang dikeluarkan untuk pemeliharaan pabrik.
- d. Biaya administrasi pabrik.  
Meliputi semua biaya yang berhubungan dengan administrasi pabrik.
- e. Biaya tenaga listrik.  
Biaya penggunaan diesel untuk produksi
- f. Biaya penyusutan mesin pabrik dan peralatan tukang
- g. Biaya gaji tenaga kerja tidak langsung
- h. Biaya kendaraan pabrik.  
Meliputi semua biaya pemeliharaan, service dan penggantian *spare part* kendaraan pabrik.
- i. Biaya penyusutan kendaraan pabrik.
- j. Asuransi kendaraan
- k. Asuransi kecelakaan diri  
Meliputi asuransi terhadap karyawan produksi, mandor, kepala gudang, kepala departemen produksi di pabrik.
- l. Asuransi kebakaran gedung.
- m. Biaya penyusutan bangunan pabrik
- n. Biaya Telpon

- o. Biaya listrik PLN pabrik.

Pemakaian listrik PLN untuk proses produksi.

## 2. Penyusunan Anggaran

Tabel 1: Anggaran Biaya Overhead Pabrik CV. Dharma Putra Mandiri pada kapasitas normal 74.500 JTKL (8.640 unit) untuk tahun 2003.

Jenis Biaya	T/V	Jumlah
Biaya bahan penolong	V	Rp 325.000.000
Biaya pemeliharaan mesin pabrik dan alat-alat tukang	V	32.600.000
Biaya pemeliharaan pabrik	T	12.300.000
Biaya administrasi pabrik	T	14.000.000
Biaya tenaga listrik	V	18.750.000
Biaya penyusutan mesin pabrik dan alat-alat tukang	T	36.000.000
Biaya gaji:		
- Gaji Direksi	T	48.000.000
- Gaji Kepala Gudang	T	14.400.000
- Gaji Kepala Departemen Produksi	T	19.200.000
- Gaji Satpam	T	7.800.000
- Gaji Staff Desainer	T	28.800.000
- Gaji Staff Keuangan	T	30.000.000
- Gaji Staff Marketing	T	26.400.000
- Gaji Mandor	T	6.600.000
- Gaji Sopir	T	9.000.000
Biaya kendaraan pabrik	V	8.200.000
Biaya penyusutan kendaraan pabrik	T	11.250.000
Asuransi kendaraan	T	52.000.000
Asuransi kecelakaan diri	T	17.500.000
Asuransi kebakaran gedung	T	61.400.000
Biaya penyusutan bangunan pabrik	T	12.750.000
Biaya telpon	SV	4.250.000
Biaya listrik PLN pabrik	SV	8.440.000
Jumlah BOP yang dianggarkan		Rp 804.640.000

Sumber : data CV. Dharma Putra Mandiri

Anggaran BOP merupakan anggaran yang mendasari dalam penyusunan anggaran . Anggaran tetap BOP disusun berdasarkan kapasitas normal perusahaan. CV. Dharma Putra Mandiri menetapkan kapasitas normal perusahaan adalah 74.500 jam tenaga kerja langsung.

Tabel 2: Realisasi BOP yang terjadi di CV. Dharma Putra Mandiri pada kapasitas sesungguhnya 76.120 JTKL (9.360 unit) pada tahun 2003.

Jenis Biaya	T/V	Jumlah
Biaya bahan penolong	V	Rp 452.213.000
Biaya pemeliharaan mesin pabrik dan alat-alat tukang	V	35.420.000
Biaya pemeliharaan pabrik	T	12.300.000
Biaya administrasi pabrik	T	14.100.000
Biaya tenaga listrik	V	22.425.000
Biaya penyusutan mesin pabrik dan alat-alat tukang	T	36.000.000
Biaya gaji:		
- Gaji Direksi	T	48.000.000
- Gaji Kepala Gudang	T	14.400.000
- Gaji Kepala Departemen Produksi	T	19.200.000
- Gaji Satpam	T	7.800.000
- Gaji Staff Desainer	T	28.800.000
- Gaji Staff Keuangan	T	30.000.000
- Gaji Staff Marketing	T	26.400.000
- Gaji Mandor	T	6.600.000
- Gaji Sopir	T	9.000.000
Biaya kendaraan pabrik	V	9.375.000
Biaya penyusutan kendaraan pabrik	T	11.250.000
Asuransi kendaraan	T	52.000.000
Asuransi kecelakaan diri	T	17.500.000
Asuransi kebakaran gedung	T	61.400.000
Biaya penyusutan bangunan pabrik	T	12.750.000
Biaya telpon	SV	5.400.000
Biaya listrik PLN	SV	9.200.000
Jumlah BOP yang sesungguhnya		Rp 941.533.000

Langkah-langkah yang dilakukan CV. Dharma Putra Mandiri dalam menyusun anggaran, merencanakan dan mengendalikan BOP adalah:

a. Menyusun anggaran biaya overhead pabrik, berisi jenis-jenis biaya yang digolongkan ke dalam biaya tetap dan variabel.

b. Menentukan satuan dasar kegiatan.

CV. Dharma Putra Mandiri dalam berproduksi menyatakan hasil produksinya dalam unit produk. Satuan dasar kegiatan yang digunakan adalah jam tenaga kerja langsung.

c. Menentukan tingkat kapasitas yang dipakai perusahaan.

Tingkat kapasitas normal perusahaan adalah 74.500 jam tenaga kerja langsung.

d. Menentukan kisaran aktivitas yang relevan

*Relevan range* adalah batas-batas berlakunya suatu anggaran. Bila dalam kisaran ini biaya overhead pabrik tetap akan relatif tetap jumlahnya, sedangkan jika berada di luar kisaran ini akan mengalami perubahan. CV Dharma Putra Mandiri menentukan kisaran ini berdasarkan pada pengalaman-pengalaman tahun-tahun sebelumnya. Dalam menyusun anggaran variabel BOP ini perusahaan menggunakan relevan range 90% - 130% dari jam tenaga kerja langsung dengan jarak 10% sehingga dapat dihitung sebagai berikut :

$$90\% \times 74.500 = 67.050$$

$$100\% \times 74.500 = 74.500$$

$$110\% \times 74.500 = 81.950$$

$$120\% \times 74.500 = 89.400$$

$$130\% \times 74.500 = 96.850$$

Berdasarkan pada *relevan range* yang telah dibuat oleh perusahaan di atas dapat dijelaskan bahwa kapasitas sesungguhnya yang terjadi sebesar 76.120 JTKL masih berada dalam range tersebut, sehingga biaya tetap akan relatif tetap jumlahnya.

- e. Memisahkan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel. Dalam menentukan biaya semi variabel penulis harus menentukan sendiri dengan berdasarkan pada kajian teori. Hal ini harus dilakukan oleh penulis karena di dalam perusahaan tersebut belum melakukan pemisahan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Pemisahan ini perlu dilakukan untuk mengetahui berapa besar biaya tetap dan berapa besar biaya variabelnya, sehingga BOP yang dibebankan ke produk juga tepat. Dari jenis biaya yang disajikan dalam anggaran BOP, yang termasuk biaya semi variabel adalah biaya listrik PLN dan biaya Telpon. Biaya Listrik PLN dan biaya Telpon yang dianggarkan dan yang terjadi sesungguhnya pada CV. Dharma Putra Mandiri tahun 2003 dapat dilihat pada tabel 3 dan tabel 4 berikut ini:

Tabel 3: Biaya Listrik PLN dan Biaya Telpon yang dianggarkan pada tahun 2003

Bulan	Biaya Listrik PLN tahun 2003	Biaya Telpon tahun 2003
Januari	Rp 696.220	Rp 352.150
Pebruari	705.150	354.250
Maret	707.455	350.850
April	702.420	356.300
Mei	704.650	355.420
Juni	705.480	357.250
Juli	704.250	351.480
Agustus	702.480	358.200
September	705.370	345.450
Oktober	701.760	361.150
November	704.550	348.100
Desember	700.215	359.400
Jumlah	Rp 8.440.000	Rp 4.250.000

Sumber : data CV. Dharma Putra Mandiri.

Tabel 4: Biaya Listrik PLN dan Biaya Telpon yang terjadi sesungguhnya pada tahun 2003

Bulan	Biaya Listrik PLN tahun 2003	Biaya Telpon tahun 2003
Januari	Rp 758.220	Rp 441.150
Pebruari	763.840	462.760
Maret	780.460	473.455
April	768.708	445.370
Mei	765.280	432.420
Juni	766.800	424.480
Juli	756.600	460.492
Agustus	762.200	442.525
September	784.080	463.690
Oktober	759.960	449.065
November	767.336	450.650
Desember	766.516	653.943
Jumlah	Rp 9.200.000	Rp 5.400.000

Sumber : data CV. Dharma Putra Mandiri.

Pemisahan biaya semi variabel biaya listrik PLN dan biaya Telpon yang dianggarkan dapat dilihat pada lampiran 1 dan lampiran 2, pemisahan biaya semi variabel biaya listrik PLN dan biaya Telpon yang terjadi sesungguhnya dapat dilihat pada lampiran 4 dan lampiran 5 .

Taksiran Volume Produksi dan Volume Produksi Sesungguhnya

Taksiran volume produksi dan volume produksi yang sesungguhnya ini digunakan untuk menetapkan kapasitas standar di mana kapasitas standar dihitung dengan membandingkan antara jumlah jam tenaga kerja langsung pada kapasitas normal dengan taksiran volume produksi dikali dengan volume produksi sesungguhnya, ditulis dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kap standar} = \frac{\text{JTKL pada kapasitas normal}}{\text{Taksiran volume produksi}} \times \text{Vol. Prod Sesungguhnya}$$

Penetapan kapasitas standar pada CV. Dharma Putra Mandiri selain berdasarkan pada pengalaman-pengalaman tahun sebelumnya juga berdasarkan pada produksi yang akan dicapai di masa mendatang. Pada tabel 5 berikut ini dapat dilihat taksiran volume produksi dan realisasi produksi CV. Dharma Putra Mandiri tahun 2003.

Tabel 5: Taksiran volume produksi dan realisasi produksi tahun 2003

Bulan	Taksiran (Unit)	Realisasi (Unit)
Januari	765	725
Pebruari	762	762
Maret	760	860
April	769	732
Mei	754	792
Juni	763	763
Juli	766	766
Agustus	792	761
September	780	876
Oktober	768	762
November	770	786
Desember	767	775
Jumlah	9.216	9.360

Sumber : data CV. Dharma Putra Mandiri

## B. Analisis Data

Anggaran variabel disusun terutama untuk merencanakan biaya tidak langsung. BOP termasuk biaya tidak langsung maka penyusunannya menggunakan anggaran variabel. Penyusunan anggaran ini bertujuan untuk mempermudah pengawasan biaya yang terjadi terhadap setiap perubahan tingkat kegiatan, dengan demikian anggaran tersebut dapat digunakan untuk mengendalikan biaya.

1. Untuk melihat apakah anggaran yang disusun dapat berfungsi dengan baik sebagai alat untuk mengendalikan biaya maka terlebih dahulu harus dilihat langkah-langkah penyusunan anggaran tersebut. Untuk menganalisis

masalah pertama yaitu apakah penyusunan anggaran variabel pada CV. Dharma Putra Mandiri sudah tepat, maka pada tabel 6 berikut ini dapat dilihat perbandingan antara langkah-langkah penyusunan anggaran variabel menurut kajian teori dengan penyusunan anggaran variabel yang telah disusun oleh perusahaan.

Tabel 6: Perbandingan langkah-langkah penyusunan anggaran menurut perusahaan terhadap kajian teori

Menurut Teori	Yang terjadi di Perusahaan	Keterangan
<p>1. Menyusun anggaran BOP disusun dengan mengklasifikasikan jenis-jenis biaya ke dalam biaya tetap, biaya variabel dan biaya semi variabel.</p>	<p>1. Menyusun anggaran yang berisi jenis-jenis biaya dikategorikan ke dalam BOP tetap dan BOP variabel. Dalam hal ini perusahaan belum memisahkan biaya-biaya yang termasuk biaya semi variabel.</p>	<p>Tidak tepat, karena perusahaan tidak melakukan pemisahan biaya-biaya yang tergolong dalam biaya semi variabel.</p>
<p>2. Menentukan satuan aktivitas berdasarkan salah satu dasar pembebanan, yaitu unit produksi, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, jam kerja langsung dan jam mesin.</p>	<p>2. Satuan aktivitas yang dipakai di perusahaan adalah jam tenaga kerja langsung.</p>	<p>Tepat, perusahaan telah melakukan pembebanan BOP berdasarkan jam tenaga kerja langsung karena dasar yang digunakan memadai untuk dipakai sebagai dasar pengendalian BOP.</p>

<p>3. Menentukan tingkat kapasitas</p>	<p>3. Tingkat kapasitas ditentukan pada kapasitas normal dimana kapasitas normal perusahaan adalah 74.500 JTKL.</p>	<p>Tepat, perusahaan telah menentukan kapasitas normal sebagai dasar dasar penyusunan anggaran.</p>
<p>4. Menentukan <i>relevan range</i> kisaran aktivitas yang relevan merupakan batas-batas berlakunya suatu anggaran.</p>	<p>4. Perusahaan menentukan <i>relevan range</i> 90%-130%</p>	<p>Tepat, perusahaan telah menentukan relevan range atau batas berlakunya anggaran.</p>
<p>5. Memisahkan biaya semi variabel ke dalam biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan metode kuadrat terkecil, metode titik tertinggi dan terendah atau menggunakan metode biaya berjaga.</p>	<p>5. Perusahaan belum memisahkan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.</p>	<p>Tidak tepat, karena perusahaan belum melakukan pemisahan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan biaya variabel sehingga BOP yang dibebankan ke produk kurang akurat.</p>

Sumber: ( Justine T. Sirait, 2004).

2. Untuk menjawab masalah kedua yaitu apakah realisasi BOP dapat dikendalikan ditinjau dari anggaran yang disusun oleh CV. Dharma Putra Mandiri, maka harus dilakukan dengan menghitung selisih BOP. Hasil perhitungan yang diperoleh dapat dijadikan sarana untuk mengetahui apakah realisasi BOP dapat dikendalikan. Pengendalian BOP yang dilakukan oleh CV. Dharma Putra Mandiri dengan menggunakan biaya standar. Biaya standar adalah biaya yang ditentukan terlebih dahulu untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu. Penentuan biaya ini bermanfaat bagi perencanaan, pengendalian, dan penilaian prestasi yang dilakukan dengan membandingkan antara biaya standar dengan biaya yang sesungguhnya terjadi.

a. Menentukan BOP standar

1. Menyusun anggaran variabel BOP

Langkah awal dalam menentukan standar BOP adalah menyusun anggaran variabel BOP. Anggaran variabel BOP yang disusun berdasarkan kapasitas normal perusahaan yaitu 74.500 jam tenaga kerja langsung.

2. Memilih dasar pembebanan

Setelah menyusun anggaran variabel maka langkah selanjutnya adalah menentukan dasar pembebanan yang akan dipakai untuk membebankan BOP ke produk. Dasar pembebanan yang dipakai

dalam perhitungan adalah dasar pembebanan berdasarkan pada jam tenaga kerja langsung.

### 3. Menentukan tarip BOP

Setelah dasar pembebanan ditentukan maka langkah selanjutnya adalah menentukan tarip BOP. Tarip BOP standar dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarip BOP-V} = \frac{\text{Anggaran BOP Variabel}}{\text{Jam tenaga kerja langsung}}$$

$$\text{Tarip BOP-T} = \frac{\text{Anggaran BOP Tetap}}{\text{Jam tenaga kerja langsung}}$$

$$\text{Tarip BOP-Tot} = \frac{\text{Anggaran BOP Total}}{\text{Jam tenaga kerja langsung}}$$

Adapun hasil perhitungan yang diperoleh adalah:

$$\text{Tarif BOP-V} = \frac{\text{Rp } 386.675.786}{74.500 \text{ jam}} = \text{Rp } 5.190 \text{ per jam}$$

$$\text{Tarif BOP-T} = \frac{\text{Rp } 417.964.214}{74.500 \text{ jam}} = \text{Rp } 5.610 \text{ per jam}$$

$$\text{Tarif BOP-Tot} = \frac{\text{Rp } 804.640.000}{74.500 \text{ jam}} = \text{Rp } 10.800 \text{ per jam}$$

#### b. Mendeskripsikan BOP-S yang terjadi

BOP yang sesungguhnya terjadi pada CV. Dharma Putra Mandiri dapat dilihat pada tabel 2.

- c. Menghitung selisih BOP dengan membandingkan antara BOP standar dengan BOP yang sesungguhnya.

Untuk mengetahui apakah realisasi BOP sudah terkendali atau belum dapat dihitung dengan membandingkan antara BOP standar dengan BOP sesungguhnya. Apabila BOP sesungguhnya lebih besar dari BOP standar maka selisih BOP bersifat merugikan, jika selisih BOP sesungguhnya lebih kecil dari BOP standar maka selisih BOP bersifat menguntungkan sehingga realisasi BOP sudah terkendali. Sebelum melakukan perhitungan terhadap selisih BOP maka terlebih dahulu disajikan data mengenai kapasitas yang sesungguhnya terjadi diperusahaan.

Penetapan kapasitas standar juga perlu diketahui untuk pengendalian BOP. Kapasitas standar ditetapkan untuk menghitung BOP standar. BOP standar dihitung dari hasil perkalian antara kapasitas standar dengan tarif BOP. Hal ini dilakukan untuk menetapkan suatu standar proses produksi pada kondisi yang normal. Penetapan kapasitas standar ini selain berdasarkan pengalaman-pengalaman masa tahun sebelumnya, juga berdasarkan pada volume produksi yang akan dicapai di masa yang akan datang.

Penetapan kapasitas standar dihitung dengan cara membandingkan antara jam tenaga kerja langsung pada kapasitas normal dengan taksiran volume produksi dikalikan dengan volume

produksi yang sesungguhnya. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada perhitungan dibawah ini :

$$\text{Kap standar} = \frac{\text{Kapasitas Normal}}{\text{Taksiran volume produksi}} \times \text{Vol. Prod. Sesungguhnya}$$

$$\text{Kap standar} = \frac{74.500 \text{ jam}}{9.216 \text{ unit}} \times 9.360 \text{ unit}$$

$$= 75.664 \text{ jam}$$

Sedangkan jam tenaga kerja langsung yang terjadi sesungguhnya adalah sebesar 76.120 jam

Untuk memperoleh selisih BOP dengan membandingkan antara BOP-S dengan BOP-St diperoleh dari hasil perkalian antara kapasitas standar dengan tarip BOP total. Hasil perhitungannya adalah sebagai berikut:

BOP-S	= Rp 941.533.000
BOP-St = Rp 10.800 x 75.664 jam	= Rp 817.171.200
	Rp 124.361.800 (TM)

Persentase Selisih BOP:

$$\frac{\text{Rp } 124.361.800}{\text{Rp } 817.171.200} \times 100\% = 15,2\%$$

Selisih yang terjadi adalah sebesar Rp 124.361.800, yang merupakan selisih BOP tidak menguntungkan dimana BOP sesungguhnya lebih besar dari BOP standar. Persentase selisih BOP adalah sebesar 15,2% berada di atas batas toleransi hal ini menunjukkan selisih BOP yang terjadi belum terkendali, dan perlu diperhatikan oleh manajemen.

- d. Menganalisis selisih antara BOP yang dianggarkan dengan BOP sesungguhnya dengan menggunakan metode empat selisih :

- a. Selisih Anggaran

$$SA = BOPS - \{(KN \times TT) + (KS \times TV)\}$$

$$BOPS = \text{Rp } 941.533.000$$

$$* (KN \times TT)$$

$$(74.500 \text{ jam} \times \text{Rp } 5.610) = \text{Rp } 417.945.000$$

$$* (KS \times TV)$$

$$(76.120 \text{ jam} \times \text{Rp } 5.190) = \text{Rp } 395.062.800$$

$$\underline{\text{Rp } 813.007.800}$$

$$\text{Rp } 128.525.200(\text{TM})$$

Persentase Selisih Anggaran:

$$\text{Rp } 128.525.200$$

$$\frac{\text{Rp } 128.525.200}{\text{Rp } 813.007.800} \times 100\% = 15,8\%$$

$$\text{Rp } 813.007.800$$

Selisih anggaran yang terjadi adalah sebesar Rp 128.525.200, merupakan selisih yang tidak menguntungkan. Persentase selisih anggaran adalah sebesar 15,8% di atas batas toleransi, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa realisasi anggaran BOP variabel belum terkendali.

b. Selisih Kapasitas

$$\begin{aligned} SK &= (KN - KS) \times TT \\ &= (74.500 \text{ jam} - 76.120 \text{ jam}) \times \text{Rp } 5.610 \\ &= 1.620 \times \text{Rp } 5.610 \\ &= \text{Rp } 9.088.200 \text{ (M)} \end{aligned}$$

Persentase Selisih Kapasitas:

$$\frac{1.620}{74.500} \times 100\% = 2,1\%$$

Selisih kapasitas yang terjadi adalah sebesar Rp 9.088.200, merupakan selisih yang menguntungkan. Persentase selisih kapasitas adalah sebesar 2,1% berada di bawah batas toleransi, maka disimpulkan selisih yang terjadi dianggap terkendali.

c. Selisih Efisiensi Tetap

$$\begin{aligned} SET &= (KS - KSt) \times TT \\ &= (76.120 \text{ jam} - 75.664 \text{ jam}) \times \text{Rp } 5.610 \\ &= 456 \times \text{Rp } 5.610 \\ &= \text{Rp } 2.558.160 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

Persentase Selisih Efisiensi Tetap:

$$\frac{456}{75.664} \times 100\% = 0,6\%$$

Selisih efisiensi tetap yang terjadi adalah sebesar Rp 2.558.160, merupakan selisih yang tidak menguntungkan. Persentase selisih efisiensi tetap adalah sebesar 0,6% masih berada di bawah batas toleransi, jadi selisih efisiensi tetap yang terjadi masih dianggap terkendali.

d. Selisih Efisiensi Variabel

$$\begin{aligned} \text{SEV} &= (\text{KS} - \text{KSt}) \times \text{TV} \\ &= (76.120 \text{ jam} - 75.664 \text{ jam}) \times \text{Rp } 5.190 \\ &= 456 \times \text{Rp } 5.190 \\ &= \text{Rp } 2.366.640 \text{ (TM)} \end{aligned}$$

Persentase Selisih Efisiensi Variabel:

$$\frac{456}{75.664} \times 100\% = 0,6\%$$

Selisih efisiensi variabel yang terjadi adalah sebesar Rp 2.366.640, merupakan selisih tidak menguntungkan. Persentase selisih efisiensi variabel adalah sebesar 0,6% masih berada di bawah batas toleransi sehingga selisih efisiensi variabel yang terjadi masih dianggap terkendali.

Tabel 7: Hasil Perhitungan Analisis Biaya Overhead Pabrik Menurut Teori Pada CV. Dharma Putra Mandiri Dengan Menggunakan Metode Empat Selisih Untuk Tahun 2003.

Jenis Selisih	Jumlah (Rp)	Persentase (%)	Sifat Selisih	Keterangan
Selisih BOP Total	124.361.800	15,2%	TM	Tdk Terkendali
Metode Empat Selisih				
Selisih Anggaran	128.525.200	15,8%	TM	Tdk Terkendali
Selisih Kapasitas	9.088.200	2,1%	M	Terkendali
Selisih Efisiensi T	2.558.160	0,6%	TM	Terkendali
Selisih Efisiensi V	2.366.640	0,6%	TM	Terkendali

Keterangan:

TM : Tidak Menguntungkan

M : Menguntungkan

Dari tabel di atas untuk menentukan terkendali dan tidak terkendalinya selisih berdasarkan pada batas toleransi 5%, apabila persentase selisih berada di bawah batas toleransi dikatakan terkendali, sebaliknya jika persentase selisih berada di atas batas toleransi dikatakan tidak terkendali.

### C. Pembahasan

1. Dalam menyusun anggaran CV. Dharma Putra Mandiri secara umum belum sepenuhnya sesuai dengan teori yang ada. Dari tabel 5 dapat dilihat langkah pertama yang dilakukan adalah menyusun anggaran BOP dengan mengkasifikasikan biaya yang termasuk dalam biaya tetap dan biaya

variabel, namun perusahaan belum memisahkan biaya-biaya yang termasuk biaya semi variabel, jadi langkah pertama yang dilakukan perusahaan belum sesuai dengan teori. Langkah kedua, ketiga dan keempat yang dilakukan perusahaan telah sesuai dengan teori. Menentukan satuan aktivitas menggunakan jam tenaga kerja langsung, tingkat kapasitas yang digunakan berdasarkan kapasitas normal, serta menentukan relevan range atau batas berlakunya anggaran. Untuk langkah kelima tidak sesuai dengan teori dimana perusahaan belum memisahkan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel, sehingga BOP yang dibebankan ke produk juga kurang akurat.

2. Untuk mengetahui sebab-sebab terjadinya selisih BOP adalah sebagai berikut:

Pada tahun 2003 terdapat selisih BOP yang merugikan sebesar Rp124.361.800 yang dibedakan menjadi:

- a. Selisih anggaran

Selisih anggaran yang terjadi adalah sebesar Rp128.525.200 atau dalam persentase sebesar 15,8% merupakan selisih merugikan dan tidak terkendali. Hal ini disebabkan karena pengeluaran BOP variabel sesungguhnya lebih besar dari BOP variabel yang dianggarkan. Peningkatan ini lebih banyak terjadi pada biaya bahan penolong, hal ini terjadi karena meningkatnya harga bahan penolong.

b. Selisih kapasitas

Selisih kapasitas yang terjadi adalah sebesar Rp 9.088.200 atau dalam persentase sebesar 2,1% yang merupakan selisih menguntungkan dan terkendali. Hal ini karena adanya kelebihan kapasitas sebagai berikut :

Kapasitas normal = 74.500 jam

Kapasitas sesungguhnya = 76.120 jam

Kelebihan kapasitas = 1.620 jam

Kelebihan kapasitas tersebut disebabkan karena permintaan produk yang meningkat dan tenaga kerja yang ada masih dapat bekerja untuk mencapainya. Dengan hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan telah memanfaatkan karyawan yang ada secara optimal sehingga dapat menghasilkan produk yang melebihi kapasitas yang tersedia.

c. Selisih efisiensi

Selisih Efisiensi Tetap yang terjadi adalah sebesar Rp 2.558.160 atau dalam persentase sebesar 0,6% yang merupakan selisih tidak menguntungkan namun masih terkendali dan Selisih Efisiensi Variabel yang terjadi adalah sebesar Rp 2.366.640 atau dalam persentase sebesar 0,6% yang merupakan selisih tidak menguntungkan namun masih terkendali Hal ini disebabkan karena adanya pemborosan jam tenaga kerja langsung sebesar 456 jam. Hal ini ditunjukkan oleh kapasitas sesungguhnya yang lebih besar dari kapasitas standar.

Kapasitas standar	= 75.664 jam
Kapasitas sesungguhnya	= <u>76.120 jam</u>
Kelebihan kapasitas	456 jam

## **BAB VI**

### **PENUTUP**

#### **A. Kesimpulan**

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan yaitu :

1. CV Dharma Putra Mandiri dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik belum tepat karena belum sepenuhnya sesuai dengan teori. Prosedur yang dilakukan perusahaan dalam penyusunan anggaran diawali dengan menggolongkan biaya-biaya yang termasuk dalam biaya overhead pabrik. Kemudian menyusun anggaran biaya overhead pabrik yang berisi jenis-jenis biaya yang digolongkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel pada kapasitas normal, menentukan satuan aktivitas jam tenaga kerja langsung sebagai dasar pembebanan BOP, menentukan kapasitas normal perusahaan, serta menentukan relevan range atau batas berlakunya anggaran. CV. Dharma Putra Mandiri dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik tidak memisahkan biaya-biaya yang termasuk dalam BOP semi variabel. Perusahaan juga tidak melakukan pemisahan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Dampak dari penyusunan anggaran pada perusahaan yang belum sepenuhnya sesuai dengan teori, maka hal ini akan berpengaruh pada pembebanan BOP ke

produk yang pada akhirnya akan mempengaruhi penjualan produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

2. Selisih BOP yang terjadi pada CV. Dharma Putra Mandiri adalah selisih tidak menguntungkan sebesar Rp 124.361.800 atau 15,2% (tidak terkendali) dari hasil perhitungan  $Rp\ 941.533.000 - (Rp\ 10.800 \times 75.664\ \text{jam})$ , BOP sesungguhnya yang terjadi lebih besar dari BOP standar. Selisih ini terjadi karena beberapa sebab yaitu: (1) Selisih Anggaran merupakan selisih tidak menguntungkan sebesar Rp128.525.200 atau 15,8% (tidak terkendali) dari hasil perhitungan  $Rp\ 941.533.000 - \{(74.500\ \text{jam} \times Rp\ 5.610) + (76.120\ \text{jam} \times Rp\ 5.190)\}$ , (2) Selisih Kapasitas adalah selisih menguntungkan sebesar Rp9.088.200 atau 2,1% (terkendali) dari hasil perhitungan  $(74.500\ \text{jam} - 76.120\ \text{jam}) \times Rp\ 5.610$ , (3) Selisih Efisiensi Tetap tidak menguntungkan sebesar Rp 2.558.160 atau 0,6% (terkendali) dari hasil perhitungan  $(76.120\ \text{jam} - 75.664\ \text{jam}) \times Rp\ 5.610$  dan Selisih Efisiensi Variabel tidak menguntungkan sebesar Rp 2.366.640 atau 0,6% (terkendali) dari hasil perhitungan  $(76.120\ \text{jam} - 75.664\ \text{jam}) \times Rp\ 5.190$ .

## **B. Keterbatasan Penelitian**

Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

Dalam penelitian ini penulis hanya mengevaluasi penyusunan anggaran biaya overhead pabrik. Penelitian yang berikutnya diharapkan dapat mengevaluasi dampak penyusunan anggaran biaya overhead pabrik terhadap penjualan produk-produk yang dihasilkan oleh perusahaan

### **C. Saran**

Dalam penelitian ini, penulis memberikan saran sebagai berikut :

1. Perusahaan sebaiknya mengevaluasi lebih lanjut penyebab selisih anggaran biaya overhead pabrik yang tidak menguntungkan sebesar Rp124.361.800 atau 15,2% (tidak terkendali), yaitu dengan memprediksikan kemungkinan kenaikan harga dalam menyusun anggaran BOP sehingga selisih BOP yang terjadi merupakan selisih yang menguntungkan dan terkendali.
2. Perusahaan diharapkan untuk melakukan kontrak jangka panjang dengan pemasok bahan penolong untuk mengurangi tingginya harga bahan penolong.
3. Dalam menyusun anggaran biaya overhead pabrik, perusahaan juga perlu melakukan penggolongan biaya-biaya yang termasuk dalam biaya semi variabel serta memisahkan biaya semi variabel ke dalam unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel. Dengan demikian perusahaan dalam melakukan perhitungan tarif biaya overhead pabrik akan lebih tepat. Ketidaktepatan pembebanan biaya overhead pabrik ke produk maka akan berdampak pada penjualan produk-produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adisaputro, Gunawan dan Marwan Asry. 1984. *Anggaran Perusahaan*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Ahyari, Agus. 1989. *Anggaran Perusahaan: Pendekatan kuantitatif*. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Hartanto, D. 1988. *Akuntansi Untuk Usahawan*. Jakarta: LP FE UI.
- Kristanto Edi, Petrus. 2000. Evaluasi Terhadap Anggaran Variabel Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Pengendalian BOP. *Skripsi*. Yogyakarta: FE-USD.
- Machfoedz, Mas'ud. 1986. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Revisi. Buku II. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Matz, Adolph dan Milton Usry. 1983. *Akuntansi Biaya:Perencanaan Dan Pengawasan*. Terjemahan. Edisi Ketujuh. Jilid II. Jakarta: Erlangga.
- Mulyadi. 1981. *Akuntansi Biaya:Perencanaan dan Pengendalian Biaya*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Munandar, M. 1986. *Budgeting:Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Sirait,T. Justine. 2004. *Anggaran Sebagai Alat Bantu Bagi Manajemen*. Edisi Pertama. Jakarta: Grasindo.
- Suhermi, Anastasia. 1999. Analisis Anggaran Fleksibel BOP Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Pengendalian BOP. *Skripsi*. Yogyakarta: FE-USD.
- Supriyono, R.A. 1993. *Akuntansi Manajemen I:Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE UGM.

Lampiran 1: Perhitungan pemisahan biaya listrik PLN yang dianggarkan menjadi unsur tetap dan unsur variabel pada CV. Dharma Putra Mandiri tahun 2003 dengan metode *Least square*.

Bulan	Produksi X (Unit)	Biaya Listrik PLN Pabrik Y (Rupiah)	XY (Rupiah)	X <sup>2</sup> (Unit)
Januari	705	696.220	490.835.100	497.025
Februari	708	705.150	499.246.200	501.264
Maret	760	707.455	537.665.800	577.600
April	715	702.420	502.230.300	511.225
Mei	720	704.650	507.348.000	518.400
Juni	721	705.480	508.651.080	519.841
Juli	724	704.250	509.877.000	524.176
Agustus	710	702.480	498.760.800	504.100
September	722	705.370	509.277.140	521.284
Oktober	711	701.760	498.951.360	505.521
November	723	704.550	509.389.650	522.729
Desember	721	700.215	504.855.015	519.841
Jumlah	8.640	8.440.000	6.077.087.445	6.223.006

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$= \frac{12(6.077.087.445) - (8.640 \times 8.440.000)}{12(6.223.006) - 8.640^2}$$

$$= \frac{3.449.340}{26.472}$$

$$= 130,3014506 \text{ atau}$$

$$= 130,30$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{8.440.000 - 130,30(8.640)}{12}$$

$$= 609.517,3333 \text{ atau}$$

$$= 609.517,33$$

$$Y = 609.517,33 + 130,30x$$

Dari perhitungan diketahui :

Biaya listrik PLN yang dianggarkan pada tahun 2003 mengandung unsur tetap

Rp 609.517,33 per bulan dan mengandung unsur variabel Rp 130,30 per unit.

Jadi biaya listrik terdiri dari :

Biaya Tetap :  $a \times 12 = \text{Rp } 609.517,33 \times 12 = \text{Rp } 7.314.207,96$

Biaya Variabel :  $bX = \text{Rp } 130,30 \times 8.640 = \text{Rp } 1.125.792$

Lampiran 2: Perhitungan pemisahan biaya telepon yang dianggarkan menjadi unsur tetap dan unsur variabel pada CV. Dharma Putra Mandiri tahun 2003 dengan metode *least square*.

Bulan	Produksi X (Unit)	Biaya Telepon Y (Rupiah)	XY (Rupiah)	X <sup>2</sup> (Unit)
Januari	705	352.150	248.265.750	497.025
Februari	708	354.250	250.809.000	501.264
Maret	760	350.850	266.646.000	577.600
April	715	356.300	254.754.500	511.225
Mei	720	355.420	255.902.400	518.400
Juni	721	357.250	257.577.250	519.841
Juli	724	351.480	254.471.520	524.176
Agustus	710	358.200	254.322.000	504.100
September	722	345.450	249.414.900	521.284
Oktober	711	361.150	256.777.650	505.521
November	723	348.100	251.676.300	522.729
Desember	721	359.400	259.127.400	519.841
Jumlah	8.640	4.250.000	3.059.744.670	6.223.066

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$= \frac{12(3.059.744.670) - (8.640 \times 4.250.000)}{12(6.223.006) - 8.640^2}$$

$$= \frac{3.063.960}{26.472}$$

$$= 115,743427 \text{ atau}$$

$$= 115,74$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{4.250.000 - 115,74(8.640)}{12}$$

$$= 270.833,8667 \text{ atau}$$

$$= 270.833,87$$

$$Y = 270.833,87 + 115,74x$$

Dari perhitungan diketahui :

Biaya telepon yang dianggarkan pada tahun 2003 mengandung unsur tetap

Rp 270.833,87 per bulan dan mengandung unsur variabel Rp 115,74 per unit.

Jadi biaya telepon yang terjadi :

Biaya Tetap :  $a \times 12 = \text{Rp } 270.833,87 \times 12 = \text{Rp } 3.250.006,44$

Biaya Variabel :  $bX = \text{Rp } 115,74 \times 8.640 = \text{Rp } 999.993,6$

Lampiran 3: Hasil pemisahan BOP yang dianggarkan tahun 2003 pada kapasitas normal 8.640 unit

Jenis Biaya	T	V
Biaya bahan penolong		Rp 325.000.000
Biaya pemeliharaan mesin pabrik dan alat-alat tukang		32.600.000
Biaya pemeliharaan pabrik	Rp 12.300.000	
Biaya administrasi pabrik	14.000.000	
Biaya tenaga listrik		18.750.000
Biaya penyusutan mesin pabrik dan alat-alat tukang	36.000.000	
Biaya gaji:		
- Gaji Direksi	48.000.000	
- Gaji Kepala Gudang	14.400.000	
- Gaji Kepala Dep Produksi	19.200.000	
- Gaji Satpam	7.800.000	
- Gaji Staff Desainer	28.800.000	
- Gaji Staff Keuangan	30.000.000	
- Gaji Staff Marketing	26.400.000	
- Gaji Mandor	6.600.000	
- Gaji Sopir	9.000.000	
Biaya kendaraan pabrik		8.200.000
Biaya penyusutan kendaraan pabrik	11.250.000	
Asuransi kendaraan	52.000.000	
Asuransi kecelakaan diri	17.500.000	
Asuransi kebakaran gedung	61.400.000	
Biaya penyusutan bangunan pabrik	12.750.000	
Biaya telpon	3.250.006	999.994
Biaya listrik PLN pabrik	7.314.208	1.125.792
Jumlah	Rp 417.964.214	Rp 386.675.786

Lampiran 4: Perhitungan pemisahan realisasi biaya listrik PLN yang terjadi sesungguhnya pada tahun 2003 menjadi unsur tetap dan unsur variabel pada CV. Dharma Putra Mandiri dengan metode *Least square*.

Bulan	Produksi X (Unit)	Biaya Listrik PLN Pabrik Y (Rupiah)	XY (Rupiah)	X <sup>2</sup> (Unit)
Januari	725	758.220	549.709.500	525.625
Februari	762	763.840	582.046.080	580.644
Maret	860	780.460	671.195.600	739.600
April	732	768.708	562.694.256	535.824
Mei	792	765.280	606.101.760	627.264
Juni	763	766.800	585.068.400	582.169
Juli	766	756.600	579.555.600	586.756
Agustus	761	762.200	580.034.200	579.121
September	876	784.080	686.854.080	767.376
Oktober	762	759.960	579.089.520	580.644
November	786	767.336	603.126.096	617.796
Desember	775	766.516	594.049.900	600.625
Jumlah	9.360	9.200.000	7.179.524.992	7.323.444

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$= \frac{12(7.179.524.992) - (9.360 \times 9.200.000)}{12(7.323.444) - 9.360^2}$$

$$= \frac{42.299.900}{271.728}$$

$$= 155,6700082 \text{ atau}$$

$$= 155,67$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{9.200.000 - 155,67(9.360)}{12}$$

$$= 645.244,0667 \text{ atau}$$

$$= 645.244,07$$

$$Y = 645.244,07 + 155,67x$$

Dari perhitungan diketahui :

Biaya listrik PLN sesungguhnya yang terjadi tahun 2003 mengandung unsur tetap

Rp 645.244,07 per bulan dan mengandung unsur variabel Rp 155,67 per unit.

Jadi biaya listrik terdiri dari :

Biaya Tetap :  $a \times 12 = \text{Rp } 645.244,07 \times 12 = \text{Rp } 7.742.928,84$

Biaya Variabel :  $bX = \text{Rp } 155,67 \times 9.360 = \text{Rp } 1.457.071,2$

Lampiran 5 : Perhitungan pemisahan realisasi biaya telepon yang terjadi sesungguhnya pada tahun 2003 menjadi unsur tetap dan unsur variabel pada CV. Dharma Putra Mandiri dengan metode *least square*.

Bulan	Produksi X (Unit)	Biaya Telepon Y (Rupiah)	XY (Rupiah)	X <sup>2</sup> (Unit)
Januari	725	441.150	319.833.750	525.625
Februari	762	462.760	352.623.120	580.644
Maret	860	473.455	407.171.300	739.600
April	732	445.370	326.010.840	535.824
Mei	792	432.420	342.476.640	627.264
Juni	763	424.480	323.878.240	582.169
Juli	766	460.492	352.736.872	586.756
Agustus	761	442.525	336.761.525	579.121
September	876	463.690	406.192.440	767.376
Oktober	762	449.065	342.187.530	580.644
November	786	450.650	354.210.900	617.796
Desember	775	453.943	351.805.825	600.625
Jumlah	9.360	5.400.000	4.215.888.982	7.323.444

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum XY - \sum X \sum Y}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$= \frac{12(4.215.888.982) - (9.360 \times 5.400.000)}{12(7.323.444) - 9.360^2}$$

$$= \frac{50.590.667.780 - 50.544.000.000}{87.881.328 - 87.609.600}$$

$$= \frac{46.667.780}{271.728}$$

$$= 171,7444651 \text{ atau}$$

$$= 171,74$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$= \frac{5.400.000 - 171,74(9.360)}{12}$$

$$= 316.042,8$$

$$Y = 316.042,8 + 171,74x$$

Dari perhitungan diketahui :

Biaya telepon sesungguhnya yang terjadi pada tahun 2003 mengandung unsur tetap Rp 316.042,8 per bulan dan mengandung unsur variabel Rp 171,74 per unit.

Jadi biaya telepon yang terjadi :

$$\text{Biaya Tetap} \quad : a \times 12 = \text{Rp } 316.042,8 \times 12 = \text{Rp } 3.792.513,6$$

$$\text{Biaya Variabel} \quad : bX \quad = \text{Rp } 171,74 \times 9.360 = \text{Rp } 1.607.486,4$$

Lampiran 6 : Hasil pemisahan BOP yang terjadi sesungguhnya pada tahun 2003 pada kapasitas sesungguhnya 9.360 unit

Jenis Biaya	T	V
Biaya bahan penolong		Rp 452.213.000
Biaya pemeliharaan mesin pabrik dan alat-alat tukang		35.420.000
Biaya pemeliharaan pabrik	Rp 12.300.000	
Biaya administrasi pabrik	14.100.000	
Biaya tenaga listrik		22.425.000
Biaya penyusutan mesin pabrik dan alat-alat tukang	36.000.000	
Biaya gaji:		
- Gaji Direksi	48.000.000	
- Gaji Kepala Gudang	14.400.000	
- Gaji Kepala Dep Produksi	19.200.000	
- Gaji Satpam	7.800.000	
- Gaji Staff Desainer	28.800.000	
- Gaji Staff Keuangan	30.000.000	
- Gaji Staff Marketing	26.400.000	
- Gaji Mandor	6.600.000	
- Gaji Sopir	9.000.000	
Biaya kendaraan pabrik		9.375.000
Biaya penyusutan kendaraan pabrik	11.250.000	
Asuransi kendaraan	52.000.000	
Asuransi kecelakaan diri	17.500.000	
Asuransi kebakaran gedung	61.400.000	
Biaya penyusutan bangunan pabrik	12.750.000	
Biaya telpon	3.792.514	1.607.486
Biaya listrik PLN pabrik	7.742.929	1.457.071
Jumlah	Rp 419.035.443	Rp 522.497.557