

**PENERAPAN ANGGARAN FLEKSIBEL SEBAGAI ALAT PENGENDALI
BIAYA OVERHEAD PABRIK**
(Studi Kasus pada PG. MERITJAN Kediri)

Oleh :

¹Riana, dan ²Nur Rahmanti Ratih

Jurusan Akuntansi, Universitas Islam Kediri, Kediri

Email : riana.kdr@yahoo.com dan wysangkala@gmail.com

ABSTRACT

Adoption of Flexible budget as a means of controlling overhead costs (Case Study on PG. Meritjan Kediri) aims to control overhead costs by implementing flexible budget at PG.Meritjan Kediri. Data Analyst techniques used in this research is quantitative descriptive by using a factory overhead cost variance analysis. From the analysis of direct labor hours show that there is not efficient in the analysis of variance variable overhead expenses comparing the total cost of a standard with the actual, because still any variance is unfavorable, this is due to flawed control of factory overhead costs at PG. Meritjan Kediri.

Key Words : Flexible Budget, Factory Overhead Cost

ABSTRAK

Penerapan Anggaran Fleksibel Sebagai Alat Pengendali Biaya Overhead Pabrik (Studi Kasus Pada PG.Meritjan Kediri) bertujuan untuk mengendalikan biaya overhead pabrik dengan menerapkan anggaran fleksibel pada Pabrik Gula Meritjan Kediri. Teknik analisis data yang digunakan di dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kuantitatif dengan menggunakan alat analisis varians biaya overhead pabrik. Dari hasil analisis varians overhead pabrik, dengan dasar jam kerja langsung menunjukkan bahwa masih belum efisien dalam analisis varians pengeluaran overhead variabel yang membandingkan antara total biaya standar dengan total biaya aktual, karena masih terdapat selisih yang tidak menguntungkan, hal ini disebabkan karena kurang tepatnya pengendalian biaya overhead pabrik pada PG.Meritjan Kediri.

Kata Kunci : Anggaran Fleksibel , Biaya Overhead Pabrik

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Seiring berkembangnya skala usaha perusahaan dan semakin tajamnya persaingan dalam dunia usaha, maka semakin berkembang pula kebutuhan dan tuntutan atas informasi oleh pihak manajemen perusahaan. Hal ini didorong oleh perlunya pertimbangan yang semakin kritis dalam memanfaatkan berbagai dana dan sumber lainnya secara optimal. Salah satu bentuknya adalah penyusunan anggaran. Anggaran sangat penting untuk membuat perencanaan dan pengendalian. Selain itu anggaran memiliki kegunaan lain yaitu untuk evaluasi kerja dan untuk mengarahkan perilaku manajer dan karyawan Anggaran fleksibel merupakan anggaran yang bersifat dinamis, dimana didalamnya memuat anggaran dari beberapa aktivitas. Anggaran fleksibel dapat menjadi salah satu alternatif atau pemilihan dalam memberikan solusi pada pengukuran kinerja dalam mengantisipasi perubahan-perubahan yang terjadi pada tingkat aktivitas dalam periode anggaran dan dapat digunakan untuk menganalisis penyimpangan biaya dengan baik. Dalam, penyusunan anggaran fleksibel selalu dikaitkan dengan overhead pabrik, dan biaya overhead pabrik itu sendiri

meliputi biaya overhead pabrik variabel dan biaya overhead pabrik tetap. Yang termasuk biaya overhead pabrik yaitu semua biaya produksi selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. (Hansen & Mowen, 2006). Berdasarkan uraian diatas peneliti akan meneliti dengan judul penelitian "Penerapan Anggaran Fleksibel Sebagai Alat Pengendali Biaya Overhead Pabrik (Studi Kasus Pada PG.Meritjan Kediri)".

Batasan Penelitian

Dalam penyusunan laporan penelitian ini, agar pembahasan tidak meluas maka peneliti membatasi penelitian hanya pada bagian biaya produksi yaitu pada biaya overhead pabrik PG. Meritjan Kediri tahun 2014 dan 2015.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka masalah pokok yang muncul adalah : "Bagaimana penerapan anggaran fleksibel dapat digunakan sebagai alat pengendali biaya overhead pabrik pada PG.Meritjan Kediri".

Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah disebutkan sebelumnya, dapat dikemukakan bahwa tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan anggaran fleksibel sebagai alat pengendalian biaya overhead pabrik pada PG.Meritjan Kediri.

METODE PENELITIAN

Jenis Data dan Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dari perusahaan berupa sejarah perusahaan, lokasi perusahaan, struktur organisasi perusahaan, ketenagakerjaan, kegiatan operasional perusahaan, serta biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan dalam proses produksi pada tahun 2014 dan 2015. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui dua tahap, wawancara dan dokumentasi. Wawancara yang dilakukan oleh peneliti adalah dengan mengadakan tanya jawab lisan kepada pimpinan perusahaan mengenai kendala-kendala yang dihadapi perusahaan, penjelasan tentang anggaran yang ditetapkan untuk biaya overhead pabrik. Data dokumentasi yang digunakan peneliti adalah struktur organisasi perusahaan, biaya produksi serta data biaya overhead pabrik pada perusahaan.

Teknik Analisis Data

Adapun teknik penelitian yang digunakan peneliti adalah teknik analisis deskriptif kuantitatif yaitu membandingkan antara anggaran yang ditetapkan sebelumnya dengan realisasi yang terjadi atas biaya produksi pada perusahaan yang didalamnya terdapat biaya overhead pabrik. Adapun rumus untuk menghitung analisis varians (selisih) menurut Simamora (2012:352) adalah sebagai berikut :

Analisis varians (selisih) yaitu :

- 1) Analisis Varians Biaya Overhead Variabel
 - a) Selisih pengeluaran overhead pabrikasi variabel.

$$\text{SPOV} = (\text{TAOV} \times \text{JA}) - (\text{TSO} \times \text{JA})$$

b) Selisih Efisiensi

$$\text{SEOV} = (\text{TSOV} \times \text{JA}) - (\text{TSOV} \times \text{JS})$$

2) Analisis Varian Biaya Overhead Tetap

a) Tarif Biaya Overhead Ditentukan dimuka

| | | |
|---|----------|--|
| Tarif overhead Ditentukan Dimuka | = | Taksiran jumlah BOP tetap per periode Taksiran jam TKL (unit yang diproduksi) per periode |
|---|----------|--|

b) Selisih Volume Overhead Pabrik Tetap

Selisih Volume =

| | | |
|--|----------|--|
| Unsur tetap dari Tarif overhead Ditentukan dimuka | x | { Jam TKL deminator - Jam TKL standar } |
|--|----------|--|

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Varians (selisih) Biaya Overhead Pabrik

Untuk mengukur prestasi kerja manager produksi dalam mengendalikan biaya produksi yang dikeluarkan, diperlukan analisa selisih, terutama analisa selisih biaya overhead pabrik yang bersifat variabel (berubah-ubah).

1) Analisa selisih BOP variabel ada dua cara, yaitu :

a. Selisih pengeluaran Overhead variabel

Untuk tahun 2014 :

$$\begin{aligned} \text{SPOV} &= (\text{TAOV} \times \text{JA}) - (\text{TSO} \times \text{JA}) \\ &= (4.070.838,9 \times 2.170) - (3.980.947 \times 2.170) \\ &= \text{Rp } 195.065.423,- \text{ (Tidak Menguntungkan)} \end{aligned}$$

Untuk tahun 2015:

$$\begin{aligned} \text{SPOV} &= (\text{TAOV} \times \text{JA}) - (\text{TSO} \times \text{JA}) \\ &= (4.080.386,20 \times 2.200) - (4.045.446 \times 2.200) \\ &= \text{Rp } 76.868.440,- \text{ (Tidak Menguntungkan)} \end{aligned}$$

b. Selisih Efisiensi Overhead variabel

Untuk tahun 2014:

$$\begin{aligned} \text{SEOV} &= (\text{TSOV} \times \text{JA}) - (\text{TSOV} \times \text{JS}) \\ &= (3.980.947 \times 2.170) - (3.980.947 \times 2.184) \\ &= 8.638.654.990 - 8.694.388.248 = \text{Rp } 55.733.285 \text{ (Menguntungkan)} \end{aligned}$$

Untuk tahun 2015 :

$$\begin{aligned} \text{SEOV} &= (\text{TSOV} \times \text{JA}) - (\text{TSOV} \times \text{JS}) \\ &= (4.045.446 \times 2.200) - (4.045.446 \times 2.184) \\ &= 8.858.981.200 - 8.835.254.064 \\ &= \text{Rp } 23.727.136,- \text{ (Tidak Menguntungkan)}. \end{aligned}$$

- 2) Analisis Varians Biaya Overhead Tetap
a) Tarif Biaya Overhead Ditentukan dimuka=
Taksiran Jumlah BOP tetap per periode

Taksiran jam TKL

$$\text{Untuk tahun 2104 : } \frac{12.633.664.000}{2.219 \text{ Jam}} = \text{Rp } 5.693.404,2 \text{ per jam}$$

Tarif overhead ditentukan dimuka sebesar Rp 5.693.404,2 per jam

Dengan demikian untuk setiap produk dibebani Rp 5.693.404,2 per jam TKL

$$\text{Untuk tahun 2015 : } \frac{13.216.696.600}{2.219 \text{ jam}} = \text{Rp } 5.956.149,8 \text{ per jam}$$

Tarif overhead ditentukan dimuka ini sebesar Rp 5.956.149,8 per jam

Dengan demikian untuk setiap produk dibebani Rp 5.956.149,8 per jam TKL

- b) Selisih Volume Overhead Pabrik Tetap

$$\begin{array}{l} \text{Unsur tetap dari} \\ \text{Tarif overhead} \\ \text{Ditentukan dimuka} \end{array} \times \left\{ \begin{array}{l} \text{Jam} \\ \text{deminator} \end{array} - \left\{ \begin{array}{l} \text{Jam} \\ \text{standar} \end{array} \right\} \right\}$$

Untuk tahun 2014 :

$$\text{Rp } 5.693.404,2 \times (2.219 \text{ jam} - 2.184 \text{ jam}) = \text{Rp } 199.269.147,-$$

Selisih volume tidak menguntungkan sebesar Rp 199.269.147,-

Muncul karena jumlah standart jam kerja langsung untuk keluaran lebih kecil 35 jam dari jam denominatnya yaitu 2.219 jam berbanding 2.184 jam

Untuk tahun 2015 :

$$\text{Rp } 5.956.149,8 \times (2.219 \text{ jam} - 2.184 \text{ jam}) = \text{Rp } 208.465.243,-$$

Selisih volume tidak menguntungkan sebesar = Rp 208.465.243,-Muncul karena jumlah standart jam kerja langsung untuk keluaran lebih kecil 35 jam dari jam denominatnya yaitu 2.219 jam berbanding 2.184 jam.

Interpretasi

Dari pembahasan diatas dapat diketahui bahwa dengan penyusunan anggaran fleksibel, perusahaan dapat mengetahui tingkat kinerja bagian manajemen produksi pada beberapa tingkat aktivitas. Dengan adanya anggaran fleksibel, perusahaan juga dapat mengetahui berapa besar penyimpangan yang terjadi yaitu dengan varians biaya overhead pabrik. Pada selisih pengeluaran overhead variabel menghasilkan biaya yang tidak menguntungkan pada tahun 2014 dan tahun 2015 karena biaya aktual yang lebih besar dari anggaran biaya yang dianggarkan perusahaan. Sedangkan pada selisih efisiensi overhead variabel menghasilkan selisih yang menguntungkan pada tahun 2014 dengan dasar aktivitas jam tenaga kerja langsung aktual yang lebih kecil dari jam tenaga kerja langsung standar dan tidak menguntungkan pada tahun 2015, karena jam tenaga kerja langsung aktual yang lebih besar dari standar. Hal ini menunjukkan besarnya rupiah yang dikeluarkan sebagai akibat dari penggunaan lebih kecil jam TKL aktual daripada jam TKL standart, maka jumlah biaya overhead variabel akan menurun. Dan Biaya overhead variabel meningkat jika jam TKL aktual lebih besar dari standarnya. Sedangkan pada tarif overhead ditentukan dimuka dapat membantu pihak manajemen supaya biaya overhead yang timbul tidak sporadik atau tidak

menyebarkan merata selama satu tahun periode akuntansi. Dan pada selisih volume overhead pabrik tetap sama-sama tidak menguntungkan untuk tahun 2014 dan 2015, karena jumlah standar jam kerja langsung standar lebih kecil dari jumlah jam kerja langsung denominatornya. Jadi, dapat disimpulkan bahwa perusahaan belum mampu bekerja secara efisien, dimana berkaitan secara langsung dengan efisiensi tenaga kerja langsung (pembebanan didasarkan pada jam tenaga kerja langsung).

Dari analisa yang telah dilakukan tersebut, menghasilkan selisih (penyimpangan) yang dapat digunakan untuk mengukur prestasi kinerja manager. Dengan adanya anggaran fleksibel, maka manajemen dapat menemukan tingkat biaya overhead yang harus dikeluarkan berdasarkan tingkat aktivitas aktual karena anggaran fleksibel disusun dalam berbagai tingkat kegiatan.

Selisih pada anggaran fleksibel menyangkut dalam pengendalian kegiatan dan pengendalian biaya yang merupakan tanggung jawab manager. Pengendalian kegiatan menyangkut kegiatan untuk mengawasi, bahwa tujuan penjualan dan produksi terpenuhi.

Pengendalian biaya menyangkut kegiatan untuk menjaga, bahwa penjualan berlangsung dan produksi yang dilaksanakan mengeluarkan biaya yang sekecil mungkin. Kedua pengendalian tersebut harus dipisahkan dalam menilai baik tidaknya prestasi kinerja manager PG. Meritjan Kediri.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Anggaran fleksibel sebagai alat pengendali biaya overhead pabrik pada tahun 2014 dan 2015 yaitu analisis varians pengeluaran overhead pabrik variabel dalam produksi gula terdapat varians yang tidak menguntungkan untuk tahun 2014 sebesar Rp 195.065.423,- dan tahun 2015 sebesar Rp 76.868.440,- dari tarif aktual overhead variabel dibanding tarif standar overhead. .
2. Dari hasil perhitungan varians efisiensi overhead variabel terdapat varians yang menghasilkan selisih menguntungkan sebesar Rp 55.733.228,- pada tahun 2014 dan selisih yang tidak menguntungkan Rp 23.727.136,- pada tahun 2015. Hal ini menunjukkan besarnya rupiah yang dibelanjakan sebagai akibat dari penggunaan lebih kecil jam TKL aktual dari pada jam TKL standart. Jika lebih sedikit jam kerja langsung yang digunakan dibandingkan dengan standartnya, maka jumlah biaya overhead variabel akan menurun. Begitu pula sebaliknya, biaya overhead pabrik variabel meningkat jika jumlah jam kerja langsung lebih besar dari standartnya.
3. Dari hasil Tarif overhead ditentukan dimuka dengan dasar aktivitas jam kerja mesin menghasilkan nilai sebesar Rp 5.693.404,2 per jam untuk tahun 2014 dan Rp 5.956.149,8 per jam untuk tahun 2015. Tarif overhead ditentukan dimuka dibebankan setiap satu kali produksi. Dapat disimpulkan bahwa jumlah unit produksi tinggi, biaya overhead pabrik tetap akan tetap rendah atau tidak akan dipengaruhi oleh volume produksi.
4. Dari hasil perhitungan selisih volume overhead pabrik tetap menghasilkan selisih yang sama-sama tidak menguntungkan untuk tahun 2014 dan tahun 2015. Untuk tahun 2014 sebesar Rp 199.269.147,- dan tahun 2015 sebesar Rp 208.465.243,-. Hal ini sama-sama dipengaruhi oleh jumlah jam kerja TKL standart lebih kecil dari jam kerja TKL yang dianggarkan.

Saran

1. Sebelum melakukan penyusunan anggaran overhead pabrik sebaiknya perusahaan melakukan penggolongan biaya berdasarkan perilaku kegiatan baik didasari oleh biaya variabel maupun biaya tetap, agar tidak terdapat selisih yang tidak menguntungkan seperti selisih pengeluaran overhead variabel.
2. Selisih efisiensi tenaga kerja langsung, sebaiknya manajer memberikan pelatihan terlebih dahulu pada karyawan sebelum mempekerjakan pada bidangnya masing-masing. Selisih efisiensi BOP variabel, sebaiknya manajer selektif dalam memberikan pelatihan terhadap karyawan yang akan dipekerjakan dibidang operator mesin yang digunakan dan perawatan mesin dilakukan secara rutin.
3. Tarif overhead ditentukan dimuka dengan dasar aktivitas jam kerja langsung, supaya biaya overhead pabrik yang timbul tidak sporadik / menyebar tidak merata selama jangka waktu 1 tahun selama periode akuntansi.
4. Selisih volume overhead pabrik tetap, sebaiknya perusahaan mampu mencapai produksi sesuai dengan yang dianggarkan, agar dapat memenuhi sasaran.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Kamaruddin, (2007), **Akuntansi Manajemen : Dasar-dasar Konsep Biaya Dan Pengambilan Keputusan edisi :1**, Jakarta: Rajawali Pers.
- Ahmad, Kamaruddin, (2011), **Akuntansi Manajemen : Dasar-dasar Konsep Biaya Dan Pengambilan Keputusan edisi: II**, Jakarta: Rajawali Pers
- Blocher, Edward J dkk, (2000), **Manajemen Biaya edisi 1**, Jakarta : Salemba Empat.
- Bustami, Bastian dan Nurlela, (2007), **Akuntansi Biaya, Teori dan Aplikasi, edisi pertama**, Yogyakarta : Graha Ilmu.
- , (2009), **Akuntansi Biaya, Tingkat Lanjut, edisi pertama**, Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Carter, William K, (2011), **Akuntansi Biaya Buku 2 edisi 14**, Jakarta : Salemba Empat.
- , (2012), **Akuntansi Biaya Buku 1 edisi 14**, Jakarta : Salemba Empat.
- Dunia, Firdaus Ahmad dan Wasilah Abdulah, (2009), **Akuntansi Biaya Edisi 2**, Jakarta: Salemba Empat.
- Fauziah, (2008), **Akuntansi Biaya cetakan pertama**, Kediri: Universitas Islam Kediri.
- Garrison, Ray H. Dan Eric W. Noreen, (2000), **Akuntansi Manajerial**, Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, Ray H. dkk, (2007), **Akuntansi Manajerial, Edisi II, Buku 2**, Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen, (2006), **Akuntansi Manajemen Buku 1**, Jakarta: Salemba Empat.
- , (2001), **Manajemen Biaya Buku 2**, Jakarta : Salemba Empat.
- Naffarin, M, (2009), **Penganggaran Perusahaan (Edisi 3)**, Jakarta: Salemba Empat.
- Simora, Henry, (2012), **Akuntansi Manajemen Edisi 3**, Duri: Star Gate Publisher.
- Sri Rahayu dan Andry A.R., (2013), **Penyusunan Anggaran Perusahaan**, Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Sujarweni, V. Wiratna, (2015), **Akuntansi Biaya**, Yogyakarta: Pustaka Baru Pres.
- Sulistyaningsih dan Zulkifli, (2006), **Akuntansi Biaya Edisi Kedua**, Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Yusuf, M. Zulkifli, (2012), **Penerapan Anggaran Fleksibel Sebagai Alat Bantu Pengendalian Biaya Produksi Pada PT. Semen Tonasa Pangkep**, Makasar: Universitas Hasanuddin.