

## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Hasil Penelitian

##### 4.1.1. Tinjauan Umum Tentang Perusahaan

###### 4.1.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan

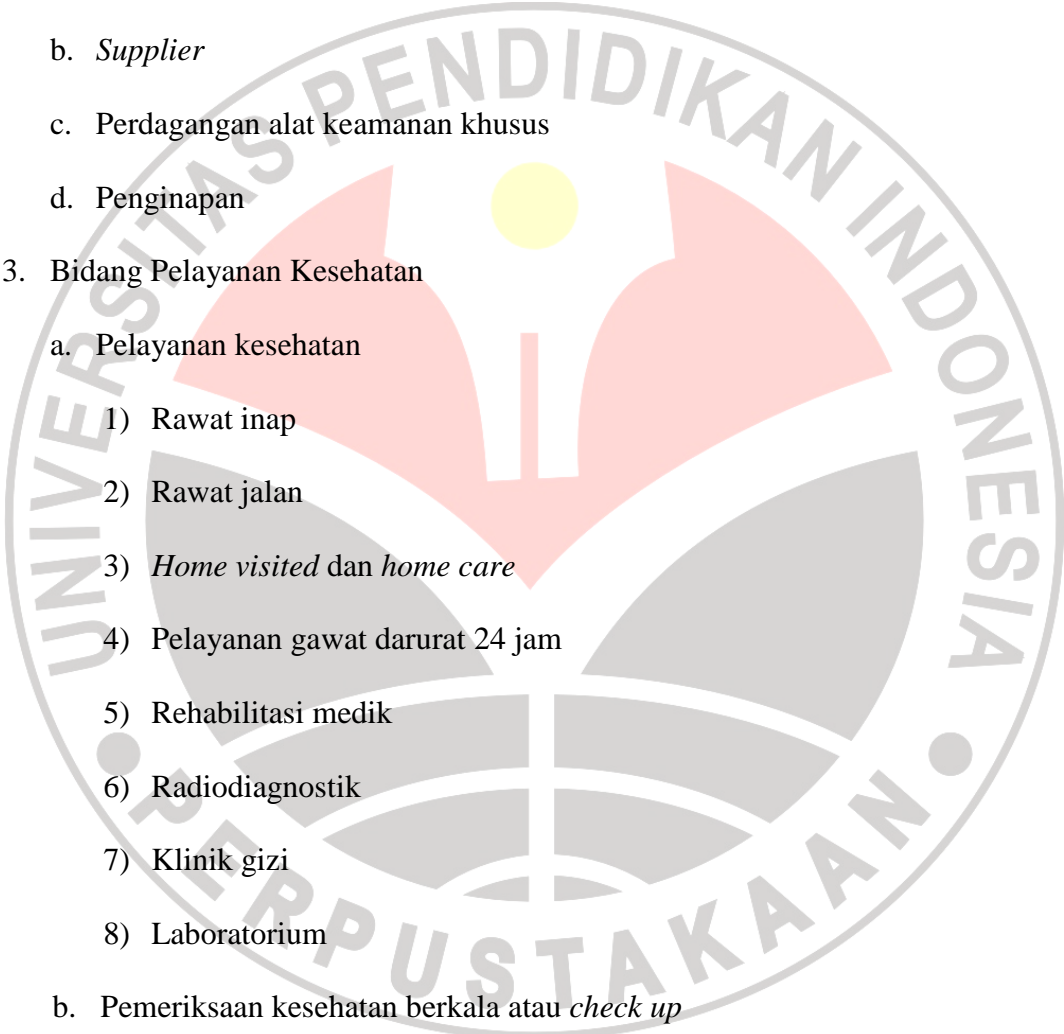
PT Cakra Mandiri Pratama Indonesia adalah anak perusahaan PT Pindad (Persero) yang didirikan pada tanggal 31 Desember 1999. Perusahaan ini dibentuk dalam kerangka implementasi program restrukturisasi PT Pindad (Persero) yaitu agar *supporting business* dan *non core business* PT Pindad (Persero) dapat dikelola secara mandiri, optimal, dan profesional oleh anak perusahaan yaitu PT Cakra Mandiri Pratama Indonesia. Perusahaan ini merupakan kelanjutan dari PT Daun Cakrabhakti yang diakuisisi oleh PT Pindad (Persero) dari Dana Pensiun Pindad pada bulan Oktober 1998.

Dengan didirikannya PT Cakra Mandiri Pratama Indonesia oleh PT Pindad (Persero), maka diharapkan perusahaan ini secara bertahap mampu berkembang dalam usahanya sehingga dapat memberikan kontribusi yang optimal bagi *stakeholder*.

###### 4.1.1.2. Bidang-bidang Bisnis PT Cakra Mandiri Pratama Indonesia

Dalam menjalankan kegiatan operasionalnya, perusahaan ini bergerak pada bidang-bidang sebagai berikut:

1. Bidang Manufaktur
  - a. Perlogaman (*metal working*)

- b. Perkayuan (*wood working*)
  - c. Produk Insulator (*plastic injection mould*)
  - d. Pembuatan produk khusus (*special product*)
2. Bidang Niaga
- a. Percetakan *offset*
  - b. *Supplier*
  - c. Perdagangan alat keamanan khusus
  - d. Penginapan
3. Bidang Pelayanan Kesehatan
- a. Pelayanan kesehatan
    - 1) Rawat inap
    - 2) Rawat jalan
    - 3) *Home visited* dan *home care*
    - 4) Pelayanan gawat darurat 24 jam
    - 5) Rehabilitasi medik
    - 6) Radiodiagnostik
    - 7) Klinik gizi
    - 8) Laboratorium
  - b. Pemeriksaan kesehatan berkala atau *check up*
  - c. Pemeriksaan kesehatan khusus bagi calon karyawan
- 

#### ***4.1.2. Deskripsi Data Variabel Penelitian***

##### ***4.1.2.1. Gambaran Singkat Produk***

PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia memiliki beberapa divisi dalam melakukan usaha, yang salah satunya adalah Divisi Manufaktur dan Niaga. Dalam divisi Manufaktur dan Niaga, PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia memproduksi berbagai jenis produk yaitu produk logam, perkayuan, insulator dan produk pesanan khusus. Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak manajemen perusahaan, diketahui bahwa PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia memproduksi beberapa jenis produk berdasarkan pesanan yang diterima oleh perusahaan. Dalam melakukan kegiatan produksinya, Divisi Manufaktur dan Niaga dibantu oleh Direktorat Teknologi untuk proses pengujian. Dikarenakan banyaknya produk yang diproduksi pada Divisi Manufaktur dan Niaga, maka pada penelitian ini penulis memfokuskan penelitian pada produk-produk logam yang diproduksi selama bulan Januari dan Februari 2008. Produk-produk logam yang diproduksi oleh PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia selama periode tersebut terdiri dari beberapa jenis produk yang berbeda dan memiliki fungsi yang berbeda pula, yaitu sebagai berikut :

<b><i>Jenis Produk</i></b>	<b><i>Fungsi</i></b>
Mesin Brikana	Mesin yang digunakan sebagai pemecah batubara
Mesin Grinding	Surface
Mesin Crusher	Pemotong besi
Boiler	Cerobong Asap Pabrik
Sangkur	Alat pertanian

Impact duty	Mesin Industri
Exlupo	Mesin Industri
Roda Dorong	Pengangkut hasil produksi
Kompur Gas	Alat rumah tangga

Secara garis besar, proses pembuatan produk-produk tersebut mengalami beberapa tahap produksi diantaranya tahap perencanaan produk, proses pengerjaan yang terdiri dari beragam proses seperti bubut, bor, scrap, potong, rol, penekukan dan pengelasan, pengujian produk, serta proses terakhir yaitu packing.

Peralatan produksi yang digunakan untuk memproduksi produk-produk logam tersebut diantaranya :

- a. Mesin Bubut
- b. Mesin Skraf
- c. Mesin Milling (frais)
- d. Gergaji Mesin Engkol
- e. Mesin Bor
- f. Mesin Roll
- g. Mesin Tekuk
- h. Las (Smaw)
- i. Mesin Pond (Stamping)
- j. Mesin Potong Plat (Gunting)
- k. Mesin Grinding (Surface)

#### ***4.1.2.2. Kebijakan Perusahaan Dalam Pengendalian Biaya Overhead Pabrik***

Biaya overhead pabrik merupakan biaya yang dibebankan pada produk selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja yang tidak secara langsung berhubungan dengan kegiatan produksi suatu produk. PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia memiliki kebijakan dalam aktivitas pengendalian biaya overhead pabrik yaitu dengan melakukan analisis selisih biaya overhead pabrik. Metode analisis selisih yang digunakan perusahaan adalah metode satu selisih. Dasar pembebanan biaya overhead pabrik untuk Logam adalah jam tenaga kerja langsung.

Perlakuan terhadap selisih biaya overhead pabrik yang terjadi dialokasikan ke harga pokok penjualan. Hal ini sesuai dengan Rencana Kerja dan Anggaran Perusahaan yang menyatakan bahwa : “Jika terjadi selisih antara biaya produksi standar dengan biaya produksi sesungguhnya, maka selisih tersebut dialokasikan ke harga pokok penjualan”

## **4.2. Pembahasan**

### ***4.2.1. Perhitungan Biaya Overhead Pabrik Berdasarkan Conventional costing system***

PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia melakukan kegiatan usaha dalam beberapa bidang yang diwakili oleh beberapa divisi, yaitu Divisi Manufaktur dan Niaga, Divisi Rumah Sakit dan Pelayanan Kesehatan, serta Divisi Jasa. Selama beroperasi, PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia banyak melakukan kontrak pembuatan berbagai jenis produk. Dalam penelitian ini, yang menjadi objek penelitian adalah produk-produk Logam yang diproduksi oleh PT Cakra Mandiri

Pratama Indonesia selama Bulan Januari sampai dengan Februari 2008 yang terdiri dari sembilan jenis produk di antaranya mesin brikana, mesin grinding, mesin crusher, boiler, sangkur, impactduty, exlupo, roda dorong dan kompor gas.

Dalam penghitungan biaya produksi, biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dapat dengan mudah ditelusuri pada setiap produk. Yang menjadi permasalahan adalah pengalokasian biaya overhead pabrik yang tidak dapat secara langsung ditelusuri pada produk karena sifatnya yang tidak secara langsung melekat pada produk. Untuk itu, biaya overhead pabrik perlu dialokasikan berdasarkan prinsip keadilan.

PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia selama ini membebaskan biaya overhead pabrik yang dihasilkan berdasarkan jam tenaga kerja langsung yang dikonsumsi oleh masing-masing produk dengan allowance sebesar 15% yang ditetapkan secara arbitrase. Jadi, pembebanan biaya overhead pabrik terhadap produk dilakukan dengan cara :

$\frac{\text{Total BOP Yang Timbul}}{\text{Total Jam Tenaga Kerja Yang Terjadi}} \times \text{Jam Tenaga Kerja Yang Dikonsumsi}$
--

Sebelum membahas mengenai perhitungan pembebanan biaya overhead pabrik untuk produk logam berdasarkan *conventional costing system*, berikut dapat dilihat data produksi pada Divisi Manufaktur Dan Niaga untuk produk logam selama Bulan Januari-Februari 2008 :

**TABEL 4.1. DATA PRODUKSI PRODUK LOGAM  
BULAN JANUARI-FEBRUARI 2008**

PRODUK	JAM TENAGA KERJA		JAM MESIN		UNIT DIPRODUKSI		ORDER PEMBELIAN	
	JAN	FEB	JAN	FEB	JAN	FEB	JAN	FEB
Mesin Brikana	5097	2791	4573	2052	18	10	5	3
Grinding	2717	1783	1969	1139	3	2	3	2
Crusher	4573	6792	3758	4983	10	15	1	1
Boiler	1447	1439	946	956	2	2	1	1
Sangkur	9986	8476	7304	6127	10000	8500	1	1
Impactduty	1485	0	1375	0	1	0	1	0
Exlupo	2895	2774	2538	2513	1	1	1	1
Roda Dorong	2069	2388	1773	2136	25	30	3	3
Kompor Gas	0	9954	0	7342	0	10000	0	1
<b>JUMLAH</b>	<b>30269</b>	<b>36397</b>	<b>24236</b>	<b>27248</b>	<b>10060</b>	<b>18560</b>	<b>16</b>	<b>13</b>

(Sumber : Data Primer Yang Diolah)

Dalam pembebanan biaya overhead pabrik, PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai *cost driver* tunggal untuk pengalokasiannya, yaitu dengan membagi biaya overhead pabrik yang timbul dengan total jam tenaga kerja yang dikonsumsi masing-masing produk. Sehingga dapat dicari :

<p>A. Rate Biaya Overhead Pabrik = <math display="block">\frac{\text{Biaya Overhead Pabrik Yang Timbul}}{\text{Total Jam Tenaga Kerja Yang Terjadi}}</math></p> <p>B. BOP Yang Dibebankan = Rate BOP X Jam Tenaga Kerja Yang Dikonsumsi</p>
---

Berikut ini dapat dilihat daftar biaya overhead pabrik untuk produk logam selama Bulan Januari-Februari 2008 dengan total jam tenaga kerja yang dikonsumsi sebesar 30269 Jam untuk bulan Januari dan 36397 untuk bulan Februari.

**TABEL 4.2. BIAYA OVERHEAD PABRIK PRODUK LOGAM  
BULAN JANUARI-FEBRUARI 2008**

No.	Jenis Biaya	Jumlah	
		JANUARI	FEBRUARI
1	Personil Tak Langsung	Rp 25,335,700	Rp 26,759,500
2	Listrik	Rp 3,922,600	Rp 4,369,300
3	Air	Rp 2,976,400	Rp 3,564,800
4	Bahan Penolong	Rp 11,365,200	Rp 15,837,500
5	Penyusutan Mesin	Rp 1,275,833	Rp 1,275,833
6	Penyusutan Gedung	Rp 884,000	Rp 884,000
7	Pemeliharaan dan Perbaikan	Rp 2,872,400	Rp 2,350,700
8	Penelitian dan Pengembangan	Rp 4,835,000	Rp 5,798,200
9	Telepon	Rp 1,814,600	Rp 2,369,200
10	Sosial	Rp 650,000	Rp 1,350,000
11	Asuransi	Rp 3,869,000	Rp 3,869,000
12	Umum Pabrik	Rp 8,925,000	Rp 11,850,000
13	Pengangkutan	Rp 12,450,000	Rp 13,250,000
	<b>JUMLAH</b>	<b>Rp 81,175,733</b>	<b>Rp 93,528,033</b>

(Sumber : Data Primer Yang Diolah)

Jadi, Rate Biaya Overhead Pabrik untuk bulan Januari dan Februari 2008, dapat dihitung sebagai berikut :

$$\text{Rate Biaya Overhead Pabrik Bulan Januari 2008} = \frac{\text{Rp } 81,175,733}{30.269 \text{ jam}}$$

$$= \text{Rp } 2,681.81$$

$$\text{Rate Biaya Overhead Pabrik Bulan Februari 2008} = \frac{\text{Rp } 93,528,033}{36.397 \text{ jam}}$$

$$= \text{Rp } 2,569.66$$

Sedangkan perhitungan pembebanan biaya overhead pabrik terhadap produk dapat dilihat dalam contoh berikut ini :

$$\begin{aligned} \text{BOP untuk mesin brikana Bulan Januari} &= \text{Rp. } 2,681.81 \times 5097 \text{ Jam} \\ &= \text{Rp } 13,669,189.97 \end{aligned}$$



BOP untuk mesin brikana Bulan Februari = Rp. 2,569.66 X 2791 Jam  
 = Rp 7,171,930.11

Sehingga Biaya Overhead Pabrik Perunit untuk Mesin Brikana Bulan Januari dapat dihitung, yaitu sebesar:

Rp 13,669,189.97: 18 Unit = Rp 759,399.44 / Unit

Dan biaya overhead pabrik perunit untuk mesin brikana Bulan Februari sebesar:

Rp 7,171,930.11: 10 Unit = Rp 717,193.01 / Unit

Perhitungan keseluruhan jumlah biaya overhead pabrik untuk tiap jenis produk dan biaya overhead pabrik perunit untuk setiap jenis produk, dapat dilihat dalam tabel berikut :

**Tabel 4.3 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Dengan Menggunakan  
*Conventional costing system* Bulan Januari 2008**

No.	PRODUK	JMLH UNIT	TOTAL BOP	BOP PERUNIT
1	Mesin Brikana	18	Rp 13,669,189.97	Rp 759,399.44
2	Mesin Grinding	3	Rp 7,286,480.11	Rp 2,428,826.70
3	Mesin Crusher	10	Rp 12,263,921.07	Rp 1,226,392.11
4	Boiler	2	Rp 3,880,580.32	Rp 1,940,290.16
5	Sangkur	10000	Rp 26,780,563.27	Rp 2,678.06
6	Impactduty	1	Rp 3,982,489.13	Rp 3,982,489.13
7	Exlupo	1	Rp 7,763,842.45	Rp 7,763,842.45
8	Roda Dorong	25	Rp 5,548,666.67	Rp 221,946.67
	<b>JUMLAH</b>	<b>10060</b>	<b>Rp 81,175,733.00</b>	

**Tabel 4.4 Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Dengan Menggunakan  
Conventional Costing System Bulan Februari 2008**

No.	PRODUK	JMLH UNIT	TOTAL BOP	BOP PER UNIT
1	Mesin Brikana	10	Rp 7,171,930.11	Rp 717,193.01
2	Mesin Grinding	2	Rp 4,581,709.56	Rp 2,290,854.78
3	Mesin Crusher	15	Rp 17,453,152.74	Rp 1,163,543.52
4	Boiler	2	Rp 3,697,745.40	Rp 1,848,872.70
5	Sangkur	8500	Rp 21,780,465.63	Rp 2,562.41
6	Exlupo	1	Rp 7,128,245.83	Rp 7,128,245.83
7	Roda Dorong	30	Rp 6,136,355.82	Rp 204,545.19
8	Kompur Gas	10000	Rp 25,578,427.91	Rp 2,557.84
	<b>JUMLAH</b>	<b>18560</b>	<b>Rp 93,528,033.00</b>	

#### 4.2.2. Perhitungan Biaya Overhead Pabrik Berdasarkan Activity based costing system

##### 4.2.2.1. Pengidentifikasian Aktivitas Dan Biaya

Langkah pertama pengalokasian biaya overhead pabrik terhadap produk yang dihasilkan dalam *activity based costing system* adalah mengidentifikasi biaya-biaya yang timbul serta aktivitas-aktivitas yang dilakukan selama proses produksi untuk menghasilkan produk.

Pengidentifikasian ini dilakukan hanya untuk aktivitas utama saja, artinya, aktivitas diidentifikasi tidak secara mendetail tapi cukup aktivitas utama yang akan mewakili atau menggambarkan seluruh aktivitas yang berkaitan. Hal ini dilakukan karena aktivitas yang sesungguhnya dikonsumsi oleh suatu produk terlalu banyak sehingga akan menjadi cukup sulit jika harus diidentifikasi satu

persatu. Untuk itu, maka dalam hal pengidentifikasian aktivitas difokuskan hanya pada aktivitas-aktivitas utama (*main activity*) yang diperlukan dalam pembuatan suatu produk yang mewakili berbagai aktivitas mikro serta dapat menggambarkan seluruh proses tersebut secara umum dan yang secara langsung memberikan *value added* pada produk yang dihasilkan.

Secara umum, berdasarkan hasil wawancara, aktivitas utama yang dilakukan dalam proses pembuatan produk-produk logam pada PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia adalah sebagai berikut :

- *Product Desain*
- *Material Planing*
- *Material Purchasing*
- *Quality Control*
- *Functional Test*
- *Dimentional Test*

Sedangkan untuk pengidentifikasian biaya overhead pabrik produk logam seperti telah dijelaskan sebelumnya yaitu diketahui bahwa terdapat 13 jenis biaya overhead pabrik yang terjadi selama Bulan Januari-Februari 2008 yang dapat dilihat pada Tabel 4.2 hal 100.

#### ***4.2.2.2. Pengelompokkan Aktivitas dan Biaya Yang Homogen***

Dari berbagai aktivitas yang telah diidentifikasi sebelumnya, kemudian dilakukan pengelompokkan atas aktivitas tersebut berdasarkan pertimbangan memiliki hubungan yang logis dan memiliki rasio konsumsi yang relatif sama

untuk setiap produk. Berbagai aktivitas tersebut akan dikelompokkan ke dalam empat golongan, yaitu :

1. *Unit Level Activities*
2. *Batch Level Activities*
3. *Product Level Activities*
4. *Facility Level activities*

Berikut ini dapat dilihat hubungan biaya overhead pabrik dengan aktivitas di dalam *cost pool*.

**Tabel 4.5. Hubungan Biaya-Biaya Overhead Pabrik Dengan Aktivitas Dalam Cost Pool**

No.	Hubungan Dengan Aktivitas Dalam Cost Pool	Jenis Biaya
1	Berhubungan dengan Unit	Bahan Penolong
2	Berhubungan dengan Unit	Sosial
3	Berhubungan dengan Batch	Pengangkutan
4	Berhubungan dengan Produk	Penelitian dan Pengembangan
5	Berhubungan dengan Produk	Personil Tak Langsung
6	Berhubungan dengan Unit	Listrik
7	Berhubungan dengan Fasilitas	Air
8	Berhubungan dengan Fasilitas	Penyusutan Mesin
9	Berhubungan dengan Fasilitas	Penyusutan Gedung
10	Berhubungan dengan Fasilitas	Pemeliharaan dan Perbaikan
11	Berhubungan dengan Fasilitas	Telepon
12	Berhubungan dengan Fasilitas	Asuransi
13	Berhubungan dengan Fasilitas	Umum Pabrik

#### 4.2.2.3. Penetapan Biaya Aktivitas ke dalam Cost Driver

Setelah aktivitas dan biaya diidentifikasi serta masing-masing biaya dihubungkan dengan aktivitas, maka selanjutnya aktivitas-aktivitas tersebut akan dibebani dengan berbagai biaya yang berkaitan. Berikut ini dapat dilihat penetapan biaya terhadap aktivitas dalam *cost pool*.

**Tabel 4.6. Penetapan Biaya Aktivitas Ke Dalam Cost Driver Bulan Januari 2008**

No.	Jenis Biaya	Jam Tenaga Kerja	Jam Mesin	Unit Diproduksi	Order Pembelian
1	Personil Tak Langsung	Rp 25,335,700			
2	Listrik		Rp 3,922,600		
3	Air			Rp 2,976,400	
4	Bahan Penolong			Rp11,365,200	
5	Penyusutan Mesin		Rp 1,275,833		
6	Penyusutan Gedung		Rp 884,000		
7	Harkan		Rp 2,872,400		
8	Litbang			Rp 4,835,000	
9	Telepon			Rp 1,814,600	
10	Sosial			Rp 650,000	
11	Asuransi	Rp 3,869,000			
12	Umum Pabrik			Rp 8,925,000	
13	Pengangkutan				Rp12,450,000
	<b>Jumlah</b>	<b>Rp29,204,700</b>	<b>Rp 8,954,833</b>	<b>Rp30,566,200</b>	<b>Rp12,450,000</b>

Tabel 4.7. Penetapan Biaya Aktivitas Ke Dalam Cost Driver Bulan Februari 2008

No.	Jenis Biaya	Jam Tenaga Kerja	Jam Mesin	Unit Diproduksi	Order Pembelian
1	Personil Tak Langsung	Rp 26,759,500			
2	Listrik		Rp 4,369,300		
3	Air			Rp 3,564,800	
4	Bahan Penolong			Rp 15,837,500	
5	Penyusutan Mesin		Rp 1,275,833		
6	Penyusutan Gedung		Rp 884,000		
7	Harkan		Rp 2,350,700		
8	Litbang			Rp 5,798,200	
9	Telepon			Rp 2,369,200	
10	Sosial			Rp 1,350,000	
11	Asuransi	Rp 3,869,000			
12	Umum Pabrik			Rp 11,850,000	
13	Pengangkutan				Rp13,250,000
	<b>Jumlah</b>	<b>Rp 30,628,500</b>	<b>Rp 8,879,833</b>	<b>Rp 40,769,700</b>	<b>Rp13,250,000</b>

#### 4.2.2.4. Pembebanan Biaya Aktivitas Terhadap Produk

Dengan ditetapkannya biaya sumber daya terhadap aktivitas, maka tahap pertama perhitungan biaya overhead pabrik berdasarkan *activity based costing system* telah selesai dilakukan. Berikutnya adalah tahap kedua yaitu membebankan kembali biaya aktivitas (biaya sumber daya yang dibebankan terhadap aktivitas) kepada produk. Hal ini dilakukan dengan terlebih dahulu menentukan *cost driver* untuk masing-masing *cost pool*, setelah itu baru dilakukan pembebanan biaya-biaya aktivitas bersangkutan dengan menggunakan *cost driver* tersebut.

### A. Penentuan Cost Driver

Terdapat tiga hal yang perlu dipertimbangkan ketika hendak menentukan *cost driver* yang akan digunakan yaitu kemudahan memperoleh data yang dibutuhkan oleh *cost driver* yang bersangkutan, korelasi antara aktivitas aktual yang dikonsumsi dengan aktivitas yang dikonsumsi menurut *cost driver* yang digunakan, perilaku individu yang dipengaruhi oleh *cost driver* tersebut. Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak manajemen dari bagian keuangan dan bagian produksi, dan dengan memperhatikan ketiga hal tersebut, maka dalam penelitian ini penulis menetapkan *cost driver* untuk masing-masing *cost pool* sebagai berikut :

**Tabel 4.8. Penentuan Cost Driver Untuk Aktivitas**

No.	COST DRIVER	JUMLAH	
		JANUARI	FEBRUARI
1	Jam Tenaga Kerja	30269 Jam	36397 Jam
2	Jam Mesin	24236 Jam	27248 Jam
3	Unit Diproduksi	10060 Unit	18560 Unit
4	Order Pembelian	16 Order	13 Order

### B. Pengalokasian Biaya

Setelah *cost driver* ditetapkan untuk masing-masing *cost pool*, maka akan sangat mudah dalam menghitung tarif kelompok (*pool rate*) untuk tiap-tiap *cost pool*, yaitu dengan membagi total biaya overhead pabrik masing-masing *cost pool* dengan jumlah *cost driver* untuk tiap *cost pool* yang bersangkutan, sehingga akan didapat *pool rate* sebagai berikut :

Tabel 4.9. Penetapan Tarif Kelompok (Pool Rate) Bulan Januari 2008

Keterangan	Jam Tenaga Kerja	Jam Mesin	Unit Diproduksi	Order Pembelian
BIAYA OVERHEAD PABRIK	Rp 29,204,700	Rp 8,954,833	Rp 30,566,200	Rp 12,450,000
Jmlh Cost Driver	30269	24236	10060	16
<b>Pool Rate</b>	<b>Rp 964.84</b>	<b>Rp 369.48</b>	<b>Rp 3,038.39</b>	<b>Rp 778,125.00</b>

Berdasarkan *pool rate* tersebut, dapat dilakukan pembebanan biaya aktivitas terhadap produk yang dihasilkan dengan cara mengalikan *pool rate* masing-masing *cost pool* dengan jumlah *cost driver* yang dikonsumsi masing-masing produk. Contohnya untuk pembebanan produk mesin brikana adalah sebagai berikut :

Pembebanan Biaya overhead pabrik terhadap produk Brikana Bulan Januari 2008:

- Jam Tenaga Kerja = Rp 964.84 X 5.097 Jam = Rp 4,917,782.41
  - Jam Mesin = Rp 369.48 X 4.573 Jam = Rp 1,689,653.87
  - Unit Diproduksi = Rp 3,038.39 X 18 Unit = Rp 54,691.01
  - Order Pembelian = Rp 778,125.00 X 5 Order = Rp 3,890,625.00 +
- Rp 10,552,752.30

Sehingga secara keseluruhan pengalokasian biaya overhead pabrik terhadap ke delapan produk logam yang diproduksi selama bulan Januari 2008 dapat dilihat dalam tabel berikut :



Tabel 4.10. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Menggunakan *Activity Based Costing System* Bulan Januari 2008

Produk	Jam Tenaga Kerja (Rp)	Jam Mesin (Rp)	Unit Diproduksi (Rp)	Order Pembelian (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit Diproduksi (Unit)	Jmlh Per Unit (Rp)
Mesin Brikana	4,917,782.41	1,689,653.87	54,691.01	3,890,625.00	10,552,752.30	18	586,264.02
Grinding	2,621,466.51	727,515.52	9,115.17	2,334,375.00	5,692,472.20	3	1,897,490.73
Crusher	4,412,206.98	1,388,523.78	30,383.90	778,125.00	6,609,239.66	10	660,923.97
Boiler	1,396,121.47	349,532.60	6,076.78	778,125.00	2,529,855.85	2	1,264,927.93
Sangkur	9,634,878.40	2,698,716.79	30,383,896.62	778,125.00	43,495,616.81	10.000	4,349.56
Impactduty	1,432,785.34	508,041.57	3,038.39	778,125.00	2,721,990.30	1	2,721,990.30
Exlupo	2,793,207.79	937,752.36	3,038.39	778,125.00	4,512,123.53	1	4,512,123.53
Roda Dorong	1,996,251.09	655,096.51	75,959.74	2,334,375.00	5,061,682.34	25	202,467.29
<b>Jumlah</b>	<b>29,204,700.00</b>	<b>8,954,833.00</b>	<b>30,566,200.00</b>	<b>12,450,000.00</b>	<b>81,175,733.00</b>	<b>10.060</b>	<b>11,850,537.33</b>

Sedangkan *pool rate* dan pembebanan biaya overhead pabrik berdasarkan *activity based costing system* untuk Februari 2008, dapat dilihat sebagai berikut:

**Tabel 4.11. Penetapan Tarif Kelompok (Pool Rate) Bulan Februari 2008**

Keterangan	Jam Tenaga Kerja	Jam Mesin	Unit Diproduksi	Order Pembelian
BIAYA OVERHEAD PABRIK	Rp 30,628,500	Rp 8,879,833	Rp 40,769,700	Rp 13,250,000
Jmlh Cost Driver	36397	27248	18560	13
<b>Pool Rate</b>	Rp 841.51	Rp 325.89	Rp 2,196.64	Rp 1,019,230.77

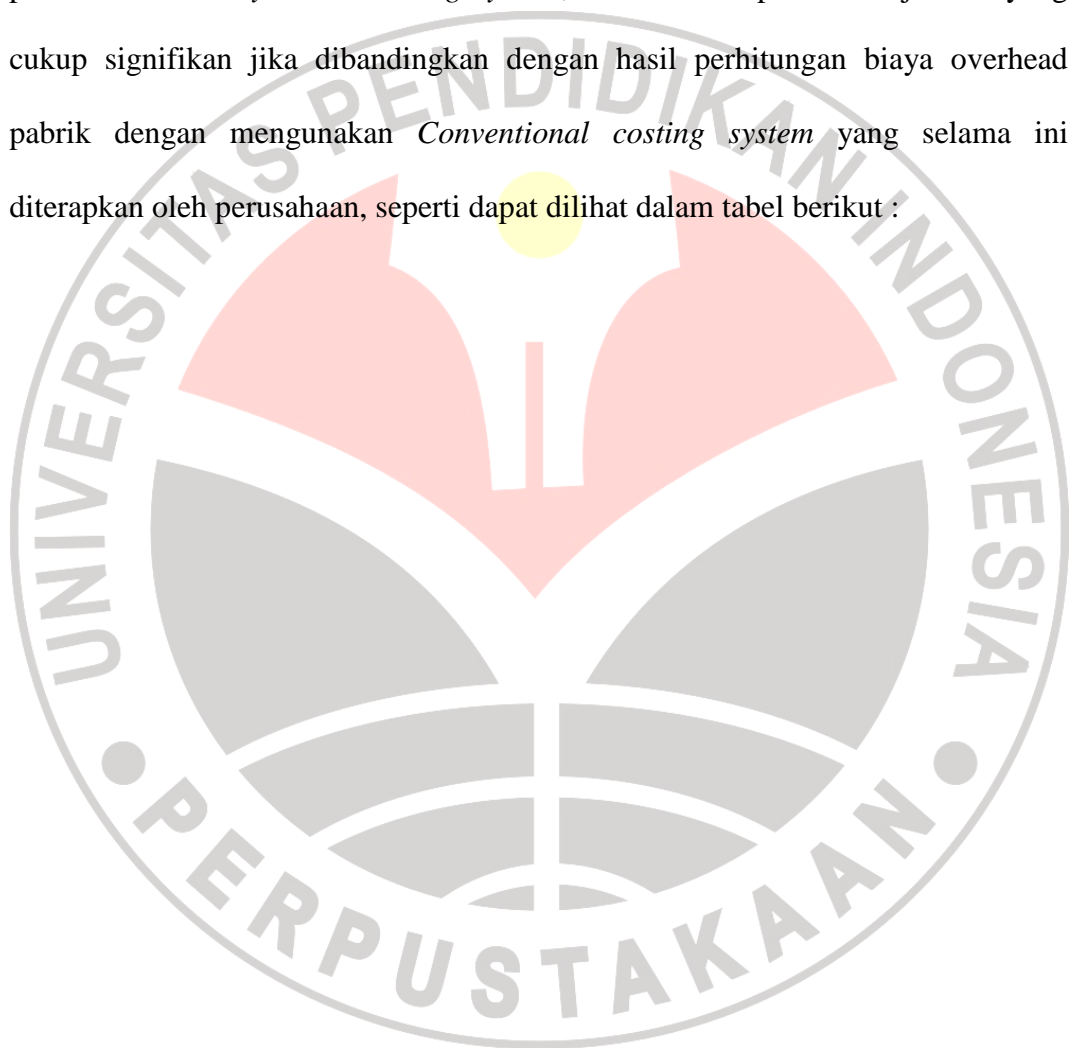
Setelah diketahui Pool Rate-nya, maka dapat diketahui hasil penghitungan pembebanan biaya overhead pabrik produk logam untuk Februari 2008, sebagai berikut:

Tabel 4.12. Pembebanan Biaya Overhead Pabrik Menggunakan *Activity Based Costing System* Bulan Februari 2008

Produk	Jam Tenaga Kerja (Rp)	Jam Mesin (Rp)	Unit Diproduksi (Rp)	Order Pembelian (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit Diproduksi (Unit)	Jmlh Per Unit (Rp)
Mesin Brikana	2,348,659.05	668,724.95	21,966.43	3,057,692.31	6,097,042.74	10	609,704.27
Grinding	1,500,415.30	371,187.97	4,393.29	2,038,461.54	3,914,458.09	2	1,957,229.04
Crusher	5,715,547.22	1,623,906.63	32,949.65	1,019,230.77	8,391,634.26	15	559,442.28
Boiler	1,210,935.28	311,550.22	4,393.29	1,019,230.77	2,546,109.56	2	1,273,054.78
Sangkur	7,132,652.86	1,996,724.05	18,671,468.21	1,019,230.77	28,820,075.88	8.500	3,390.60
Exlupo	2,334,353.35	818,959.94	2,196.64	1,019,230.77	4,174,740.70	1	4,174,740.70
Roda Dorong	2,009,529.85	696,099.65	65,899.30	3,057,692.31	5,829,221.11	30	194,307.37
Kompur Gas	8,376,407.09	2,392,679.61	21,966,433.19	1,019,230.77	33,754,750.66	10000	3,375.48
<b>Jumlah</b>	<b>30,628,500.00</b>	<b>8,879,833.00</b>	<b>40,769,700.00</b>	<b>13,250,000.00</b>	<b>93,528,033.00</b>	<b>18.560</b>	<b>8,775,244.53</b>

#### ***4.2.3. Analisis Perbandingan Biaya Overhead Pabrik Berdasarkan Conventional costing system Dan Activity based costing system***

Hasil perhitungan biaya overhead pabrik pada produk-produk logam yang dihasilkan oleh PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia dengan menggunakan pendekatan *Activity based costing system*, memberikan perbedaan jumlah yang cukup signifikan jika dibandingkan dengan hasil perhitungan biaya overhead pabrik dengan menggunakan *Conventional costing system* yang selama ini diterapkan oleh perusahaan, seperti dapat dilihat dalam tabel berikut :



Tabel 4.13. Perbandingan BOP Dengan Menggunakan Conventional Costing System Dengan Activity Based Costing System

## Produk Logam Bulan Januari-Februari 2008

No.	PRODUK	KONVENSIONAL		ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM		Over (Under) Costed	
		JAN	FEB	JAN	FEB	JAN	FEB
1	Mesin Brikana	Rp 759,399.44	Rp 717,193.01	Rp 586,264.02	Rp 609,704.27	Rp 173,135.43	Rp 107,488.74
2	Grinding	Rp 2,428,826.70	Rp 2,290,854.78	Rp 1,897,490.73	Rp 1,957,229.04	Rp 531,335.97	Rp 333,625.73
3	Crusher	Rp 1,226,392.11	Rp 1,163,543.52	Rp 660,923.97	Rp 559,442.28	Rp 565,468.14	Rp 604,101.23
4	Boiler	Rp 1,940,290.16	Rp 1,848,872.70	Rp 1,264,927.93	Rp 1,273,054.78	Rp 675,362.23	Rp 575,817.92
5	Sangkur	Rp 2,678.06	Rp 2,562.41	Rp 4,349.56	Rp 3,390.60	Rp (1,671.51)	Rp (828.19)
6	Impactduty	Rp 3,982,489.13	Rp -	Rp 2,721,990.30	Rp -	Rp 1,260,498.83	Rp -
7	Exlupo	Rp 7,763,842.45	Rp 7,128,245.83	Rp 4,512,123.53	Rp 4,174,740.70	Rp 3,251,718.91	Rp 2,953,505.13
8	Roda Dorong	Rp 221,946.67	Rp 204,545.19	Rp 202,467.29	Rp 194,307.37	Rp 19,479.37	Rp 10,237.82
9	Kompur Gas	Rp -	Rp 2,557.84	Rp -	Rp 3,375.48	Rp -	Rp (817.63)

		<b>Jumlah</b>	<b>Rp 6,475,327.39</b>	<b>Rp 4,583,130.76</b>
--	--	---------------	------------------------	------------------------



Dengan demikian, Persentase distorsi biaya overhead pabrik dengan menggunakan *Conventional costing system* dibandingkan dengan *Activity based costing system* dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 4.14. Persentase Distorsi Biaya Overhead Pabrik Produk Logam Bulan Januari-Februari 2008**

No.	PRODUK	Over (Under) Costed		PERSENTASE DISTORSI	
		JAN	FEB	JAN	FEB
1	Mesin Brikana	Rp 173,135.43	Rp 107,488.74	2.67%	2.35%
2	Grinding	Rp 531,335.97	Rp 333,625.73	8.21%	7.28%
3	Crusher	Rp 565,468.14	Rp 604,101.23	8.73%	13.18%
4	Boiler	Rp 675,362.23	Rp 575,817.92	10.43%	12.56%
5	Sangkur	Rp (1,671.51)	Rp (828.19)	-0.03%	-0.02%
6	Impactduty	Rp 1,260,498.83	Rp -	19.47%	0.00%
7	Exlupo	Rp 3,251,718.91	Rp 2,953,505.13	50.22%	64.44%
8	Roda Dorong	Rp 19,479.37	Rp 10,237.82	0.30%	0.22%
9	Kompur Gas	Rp -	Rp (817.63)	0.00%	-0.02%
	<b>Jumlah</b>	<b>Rp 6,475,327.39</b>	<b>Rp 4,583,130.76</b>		

Dapat dilihat dari kedua tabel di atas (Tabel 4.13 dan 4.14), bahwa terdapat perbedaan yang sangat signifikan dari penerapan kedua sistem pembebanan biaya tersebut. *Activity based costing system* menunjukkan bahwa *Conventional costing system* terlalu besar membebankan biaya overhead pabrik terhadap produk dan besarnya biaya tersebut tidak sesuai dengan aktivitas yang sebenarnya dikonsumsi oleh produk tersebut.

Pada Januari 2008, pembebanan biaya overhead pabrik untuk produk-produk yang diproduksi mengalami *overcosting* dan *undercosting*. Mesin Brikana, mengalami *overcosting* sebesar Rp 173,135.43 atau sebesar 2.67%. Untuk produk mesin Grinding mengalami *overcosting* sebesar Rp 531,335.97 atau sebesar 8.21%. Pada produk Mesin Crusher, terjadi *overcosting* sebesar Rp 565,468.14

atau sebesar 8.73%. Pada produk Boiler, terjadi *overcosting* sebesar 10.43% atau sebesar Rp 675,362.23. Tidak seperti pada produk lainnya, sangkur mengalami *undercosting* sebesar Rp (1,671.51) atau sebesar 0.03% lebih rendah dari total biaya overhead pabrik yang sebenarnya dikonsumsi. Pada mesin Impactduty, *Conventional costing system* membebankan biaya overhead pabrik yang sangat tinggi kepada produk sehingga mengalami *overcosting* sebesar Rp 1,260,498.83 atau sebesar 19.47%. Exlupo mengalami *overcosting* terbesar yaitu sebesar Rp 3,251,718.91 atau sebesar 50.22%. Sedangkan pada Roda Dorong juga mengalami *overcosting* sebesar Rp 19,479.37 atau sebesar 0.30%.

Pada Bulan Februari, hal yang sama terjadi seperti pada Bulan Januari. Produk-produk yang diproduksi mengalami ketidakakuratan pembebanan biaya terutama dalam pembebanan biaya overhead pabrik sehingga banyak terjadi *overcosting* dan *undercosting*. Untuk mesin brikana, terjadi *overcosting* sebesar Rp 107,488.74 atau sebesar 2.35%. Mesin grinding mengalami *overcosting* sebesar Rp 333,625.73 atau sebesar 7.28%. Pada produk Mesin Crusher, terjadi *overcosting* sebesar Rp 604,101.23 atau sebesar 13.18%. Untuk produk Boiler, mengalami *overcosting* sebesar 12.56% atau sebesar Rp 575,817.92. Tidak seperti pada produk lainnya, sangkur mengalami *undercosting* sebesar Rp (828.19) atau sebesar 0.02% lebih rendah dari total biaya overhead pabrik yang sebenarnya dikonsumsi. Pada mesin Exlupo, *Conventional costing system* membebankan biaya overhead pabrik yang sangat tinggi kepada produk sehingga mengalami *overcosting* sebesar Rp 2,953,505.13 atau sebesar 64.44%. Roda dorong, mengalami *overcosting* yaitu sebesar Rp 10,237.82 atau sebesar 0.22%.



Sebaliknya untuk kompor gas, *conventional costing system* membebankan biaya overhead pabrik terlalu rendah sehingga mengalami *undercosting* sebesar Rp (817.63) atau sebesar 0.02% dari biaya overhead pabrik yang sesungguhnya dikonsumsi.

*Conventional costing system* hanya menggunakan satu dasar alokasi dalam membebankan biaya overhead pabrik ke produk yaitu hanya dengan menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai *cost driver* tunggal. Hal inilah yang menyebabkan timbulnya distorsi. Distorsi ini tidak boleh dibiarkan begitu saja, tetapi harus dicarikan alternatif lain dalam pembebanan biaya produk sehingga tidak terdapat kesalahan dalam informasi biaya.

Dari perhitungan-perhitungan yang telah dilakukan sebelumnya, diketahui bahwa sebenarnya produk-produk logam yang dihasilkan oleh PT. Cakra Mandiri Pratama Indonesia, kecuali sangkur dan kompor gas, dapat diturunkan harga jualnya sehingga mampu bersaing dengan harga yang ditawarkan oleh para pesaing tanpa perlu mengalami kerugian. Sedangkan untuk produk sangkur dan kompor gas, harga jualnya harus dinaikkan karena harga jual yang selama ini ditetapkan oleh perusahaan lebih rendah dari biaya yang sesungguhnya dikonsumsi oleh produk tersebut. Dengan menggunakan *Activity based costing system*, manajemen dapat mengetahui informasi mengenai aktivitas yang dikonsumsi oleh produk sehingga dapat melakukan pengelolaan terhadap biaya yang terjadi dengan lebih efisien dengan cara mengidentifikasi aktivitas yang memiliki nilai tambah dan yang tidak memiliki nilai tambah (*value added* dan *non*

*value added*). Dengan mengeliminasi aktivitas yang *non value added*, pengurangan biaya pun dapat terwujud.

