



Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Model Dua Selisih pada PT Kaleng Raya Sidoarjo (Studi Data Sekunder Tahun 2020)

Margareth Marsel Febriana¹, Indi Auliyah Tama Yahya², Ratu Keysa Aprilia³

^{1,2,3}Bisnis Digital, Direktorat Kampus Surabaya, Universitas Telkom Surabaya, Indonesia

Email : margarethmarsel@student.telkomuniversity.ac.id ,

indiauliyahamayahya@student.telkomuniversity.ac.id ,

ratukeysaaprilias@student.telkomuniversity.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menghitung besarnya selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) menggunakan pendekatan Model Dua Selisih serta mengevaluasi tingkat efektivitas manajemen dalam mengendalikan biaya produksi pada PT Kaleng Raya Sidoarjo berdasarkan data sekunder tahun 2020. Menggunakan pendekatan kuantitatif deskriptif dengan metode studi dokumentasi dan studi pustaka, data utama penelitian ini diperoleh kembali dari penelitian terdahulu. Hasil analisis data menunjukkan bahwa PT Kaleng Raya Sidoarjo menetapkan tarif BOP berdasarkan kapasitas normal sebesar 13.000 jam mesin dengan realisasi kapasitas sesungguhnya sebesar 12.400 jam mesin. Berdasarkan perhitungan Model Dua Selisih, diperoleh selisih terkendalkan (controllable variance) yang bersifat menguntungkan (favorable) sebesar Rp27.761.548, yang mengindikasikan manajemen telah berhasil mengelola pengeluaran operasional overhead secara efektif. Namun, ditemukan selisih volume (volume variance) yang bersifat merugikan (unfavorable) sebesar Rp283.846.192 karena kapasitas mesin atau pabrik yang menganggur (idle capacity). Secara akumulatif, total selisih BOP akhir bernilai merugikan (unfavorable) sebesar Rp256.084.644. Dengan demikian, pengendalian biaya overhead pabrik pada perusahaan tersebut dinilai belum sepenuhnya efektif akibat pemanfaatan kapasitas produksi yang belum optimal.

Kata Kunci: Biaya Overhead Pabrik, Model Dua Selisih, Selisih Terkendalkan, Selisih Volume, Pengendalian Biaya.

PENDAHULUAN

Di tengah perkembangan industri manufaktur yang semakin kompetitif, setiap perusahaan dituntut untuk mengoptimalkan efisiensi proses produksinya. Ketatnya persaingan pasar mengharuskan perusahaan mampu menghasilkan produk berkualitas tinggi namun dengan harga jual yang kompetitif. Untuk mencapai hal tersebut, pengendalian terhadap biaya-biaya yang membentuk Harga Pokok Produksi (HPP) menjadi aspek yang sangat krusial bagi manajemen. Secara umum, biaya produksi diklasifikasikan menjadi tiga elemen utama, yaitu

biaya bahan baku langsung (*direct materials cost*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*), dan biaya overhead pabrik (*manufacturing overhead cost*).

Dalam praktik akuntansi biaya, pengendalian biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung relatif lebih mudah dilakukan karena kedua struktur biaya tersebut bersifat langsung dan dapat ditelusuri secara kasat mata ke setiap unit produk yang dihasilkan. Sebaliknya, Biaya Overhead Pabrik (BOP) memiliki karakteristik yang jauh lebih kompleks. BOP terdiri dari berbagai macam jenis pengeluaran tidak langsung yang terjadi di area pabrik, mulai dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya pemeliharaan mesin, hingga biaya utilitas seperti listrik dan air pabrik. Selain jenisnya yang variatif, perilaku BOP juga terbagi ke dalam biaya tetap (*fixed*), biaya variabel (*variable*), maupun biaya semivariabel (*semivariable*). Karakteristik inilah yang membuat BOP sering kali menjadi penyebab utama terjadinya pembengkakan total biaya produksi (*overcosting*) jika tidak dikelola dengan sistem kontrol yang ketat.

PT Kaleng Raya Sidoarjo merupakan salah satu perusahaan manufaktur di Jawa Timur yang bergerak di bidang industri pengemasan (*packaging*), dengan spesialisasi memproduksi berbagai macam kaleng komersial untuk kebutuhan industri pangan maupun kimia. Guna mengendalikan pergerakan biaya pabrikasi, PT Kaleng Raya Sidoarjo telah menerapkan Sistem Biaya Standar (*standard costing system*). Melalui sistem ini, manajemen menetapkan tarif BOP ditentukan di muka (*predetermined overhead rate*) pada awal periode anggaran berdasarkan kapasitas normal pabrik yang dicanangkan.

Namun dalam realisasi operasionalnya, fluktuasi kondisi lapangan sering kali memicu ketidaksesuaian. Kenaikan harga bahan bakar, komponen mesin yang rusak mendadak, hingga perubahan volume produksi di lantai pabrik menyebabkan Biaya Overhead Pabrik yang sesungguhnya terjadi melenceng dari anggaran yang telah ditetapkan. Di sinilah Analisis Selisih (*variance analysis*) memegang peranan vital. Dengan memecah total selisih BOP menjadi selisih yang dapat dikendalikan (*controllable variance*) dan selisih volume (*volume variance*), manajemen dapat mengidentifikasi secara akurat pada pos pengeluaran mana pemborosan terjadi atau sejauh mana kapasitas pabrik telah dioptimalkan. Berdasarkan fenomena tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menguji dan mengevaluasi efektivitas pengendalian biaya produksi pada PT Kaleng Raya Sidoarjo melalui pendekatan analisis selisih BOP.

RUMUSAN MASALAH

1. Bagaimana perhitungan selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) dengan menggunakan Model Dua Selisih pada PT Kaleng Raya Sidoarjo?
2. Bagaimana efektivitas pengendalian biaya produksi pada PT Kaleng Raya Sidoarjo jika dievaluasi berdasarkan hasil analisis selisih BOP yang terjadi?

TUJUAN PENELITIAN

1. Untuk menghitung secara mendetail besarnya selisih Biaya Overhead Pabrik (BOP) menggunakan pendekatan Model Dua Selisih pada PT Kaleng Raya Sidoarjo.
2. Untuk mengevaluasi tingkat efektivitas manajemen dalam mengendalikan biaya produksi berdasarkan hasil interpretasi atas komponen selisih BOP.

MANFAAT PENELITIAN

Penulisan paper ini diharapkan dapat memberikan kontribusi nyata dalam memahami tata kelola Biaya Overhead Pabrik (BOP), baik dari aspek teoritis maupun praktis. Bagi penulis, studi kasus ini bermanfaat untuk memperdalam pemahaman mata kuliah akuntansi biaya mengenai mekanisme penentuan tarif, alokasi, serta analisis varians khusus pada komponen overhead perusahaan manufaktur riil. Proses ini juga berfungsi melatih kemampuan berpikir kritis dalam mendeteksi gejala inefisiensi pengeluaran tidak langsung di lantai produksi.

Untuk manajemen PT Kaleng Raya Sidoarjo, hasil analisis ini dapat menjadi bahan evaluasi dalam pengendalian BOP, baik yang berperilaku tetap maupun semivariabel. Melalui rincian selisih terkendali dan selisih volume, manajemen dapat memetakan akun overhead yang mengalami penyimpangan material, seperti pemborosan bahan penolong atau adanya kapasitas menganggur, untuk menyusun anggaran BOP yang lebih akurat di masa depan. Akhirnya, untuk mahasiswa, penelitian ini diharapkan mampu menjadi referensi studi kasus yang sistematis untuk memahami pengendalian biaya overhead secara mudah.

LANDASAN TEORI

Biaya Overhead Pabrik

(Mulyadi, 2015) mendefinisikan biaya overhead pabrik sebagai biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, yang meliputi semua biaya yang terjadi di dalam pabrik namun tidak dapat secara langsung diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung kepada produk tertentu. Penggolongan BOP secara umum dapat dilihat dari tiga sudut pandang:

1. Berdasarkan Sifatnya : Biaya bahan penolong, biaya reparasi dan pemeliharaan, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya yang timbul karena penilaian terhadap aset tetap (penyusutan), dan biaya utilitas pabrik.
2. Berdasarkan Perilakunya Terhadap Perubahan Volume Kegiatan :
 - a. BOP Tetap (*Fixed Overhead*): Biaya yang jumlah totalnya konstan dalam kisaran kapasitas tertentu Contohnya, biaya penyusutan gedung pabrik, biaya asuransi kebakaran).
 - b. BOP Variabel (*Variable Overhead*) : Biaya yang totalnya berubah secara proporsional dengan perubahan volume kegiatan. Contohnya, biaya bahan penolong.
 - c. BOP Semivariabel (*Semivariable Overhead*) : Biaya yang mengandung unsur tetap dan variabel. Contohnya, biaya listrik dan biaya perbaikan mesin.

Penentuan Tarif Biaya Overhead Pabrik Ditentukan di Muka

Untuk menyusun pengendalian biaya yang efektif, akuntansi biaya standar menolak pembebanan BOP berdasarkan pengeluaran aktual di akhir tahun karena nilainya tidak stabil dan terlambat untuk dievaluasi. (Carter, 2015) menyatakan bahwa perusahaan manufaktur harus menggunakan tarif BOP ditentukan di muka (*predetermined overhead rate*). Tarif ini dihitung sebelum periode produksi dimulai dengan membagi total estimasi anggaran BOP pada kapasitas normal dengan dasar alokasi aktivitas (seperti Jam Kerja Langsung atau Jam Mesin). Penggunaan kapasitas normal menjadi acuan penting agar fluktuasi musiman produksi tidak memengaruhi nilai pokok produk per unit.

$$\text{Tarif BOP} = \text{Total Anggaran BOP} / \text{Kapasitas Normal (Jam Mesin)}$$

Analisis Selisih BOP Model Dua Selisih

(Mulyadi, 2015) menjelaskan bahwa analisis selisih BOP dengan Model Dua Selisih membagi total selisih BOP menjadi dua komponen utama, yaitu Selisih Terkendalikan (*Controllable Variance*) dan Selisih Volume (*Volume Variance*).

Selisih Terkendalikan (*Controllable Variance*) merupakan selisih antara BOP sesungguhnya yang terjadi dengan BOP yang dianggarkan pada kapasitas yang dicapai. Selisih ini mencerminkan kemampuan manajemen dalam mengendalikan pengeluaran overhead yang bersifat variabel dan semivariabel. Formula perhitungannya adalah:

$$\text{Selisih Terkendalikan} = \text{BOP Sesungguhnya} - \text{BOP Dianggarkan pada Jam Sesungguhnya}$$

Di mana $\text{BOP Dianggarkan pada Jam Sesungguhnya} = \text{BOP Tetap (Anggaran)} + [\text{Tarif BOP Variabel} \times \text{Jam Mesin Sesungguhnya}]$. Selisih ini diklasifikasikan sebagai *favorable* jika bernilai negatif (pengeluaran lebih kecil dari anggaran) dan *unfavorable* jika positif.

Selisih Volume (*Volume Variance*) menunjukkan seberapa optimal kapasitas fasilitas pabrik yang tersedia telah dimanfaatkan. Selisih ini mengukur kapasitas yang tidak terpakai atau idle. Formula perhitungannya adalah:

$$\text{Selisih Volume} = (\text{Kapasitas Normal} - \text{Kapasitas Standar}) \times \text{Tarif BOP Tetap}$$

Atau jika disesuaikan dengan pendekatan total:

Selisih Volume

$$\begin{aligned} &= \text{BOP Dianggarkan pada Kapasitas Normal} \\ &- \text{BOP Dibebankan pada Kapasitas Standar} \end{aligned}$$

Selisih volume yang *unfavorable* mengindikasikan adanya kapasitas mesin atau pabrik yang menganggur (*idle capacity*) karena aktivitas produksi aktual berada di bawah tingkat kapasitas normal yang direncanakan (Weygandt, Kimmel & Kieso, 2019).

PENELITIAN TERDAHULU

Penelitian terdahulu adalah hasil dari penelitian terdahulu yang terkait dengan topik penelitian yang akan diteliti. Dalam penyusunan penelitian ini, penelitian terdahulu digunakan

sebagai referensi dan bahan perbandingan. Melalui kajian terhadap penelitian terdahulu, peneliti dapat menemukan persamaan, perbedaan, dan celah (*gap*) penelitian yang dapat digunakan sebagai dasar dalam mengembangkan penelitian ini. Selain itu, penelitian terdahulu juga membantu memperkuat landasan teori dan mendukung penyusunan penelitian secara ilmiah. Berikut merupakan penelitian terdahulu:

Penelitian (Rhokmawati & Ardiana, 2022) dilakukan pada PT. Kaleng Raya Sidoarjo pada tahun 2020 dengan judul “Biaya Overhead Pabrik dalam Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Kaleng Raya Sidoarjo Tahun 2020”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana analisis selisih biaya overhead pabrik berfungsi untuk mengontrol biaya produksi perusahaan. Selisih kapasitas, pengeluaran, efisiensi tetap, dan efisiensi variabel adalah empat selisih yang digunakan. Menurut hasil penelitian, PT Kaleng Raya Sidoarjo memiliki kemampuan untuk mengendalikan biaya produksi dengan cukup baik karena jumlah selisih yang menguntungkan lebih besar daripada selisih yang merugikan. Selain itu, biaya overhead yang terealisasi di pabrik lebih rendah daripada biaya yang dianggarkan, yang menunjukkan bahwa biaya produksi digunakan dengan efisien. Penelitian ini dan penelitian sebelumnya memiliki objek penelitian yang sama, PT Kaleng Raya Sidoarjo, dan fokus penelitian adalah biaya overhead pabrik. Penelitian sebelumnya menggunakan model empat selisih, tetapi penelitian ini menggunakan model dua selisih.

Penelitian yang dilakukan oleh (Lestiningsih, 2009) berjudul “Peranan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Sebagai Salah Satu Alat Pengendalian Biaya”. Penelitian ini membahas pentingnya analisis selisih biaya overhead pabrik sebagai alat pengendalian biaya dalam perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian biaya overhead pabrik dapat dilakukan dengan membandingkan biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan biaya overhead pabrik yang telah dianggarkan. Melalui analisis selisih tersebut, manajemen dapat mengetahui adanya penyimpangan biaya yang bersifat menguntungkan maupun merugikan sehingga dapat segera mengambil tindakan perbaikan. Penelitian ini menegaskan bahwa analisis selisih biaya overhead pabrik memiliki peranan penting dalam meningkatkan efektivitas pengendalian biaya perusahaan. Persamaan penelitian tersebut dengan penelitian ini terletak pada penggunaan analisis selisih biaya overhead pabrik sebagai alat pengendalian biaya. Perbedaannya terletak pada fokus penelitian, dimana penelitian terdahulu membahas peranan analisis selisih secara umum, sedangkan penelitian ini secara khusus menggunakan model dua selisih untuk menganalisis biaya overhead pabrik.

Penelitian yang dilakukan oleh (Simanjuntak & Ananda, 2025) berjudul “Pengendalian Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Metode Analisis Varians Untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi di PT. XYZ”. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas pengendalian biaya overhead pabrik melalui perbandingan antara anggaran dan realisasi biaya overhead pabrik. Data yang digunakan berupa data sekunder yang berasal dari laporan keuangan dan laporan operasional perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih terdapat selisih yang cukup besar antara biaya yang dianggarkan dan biaya yang direalisasikan, terutama pada biaya overhead variabel. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pengendalian biaya overhead pabrik belum berjalan secara optimal sehingga perusahaan perlu meningkatkan pengawasan terhadap penggunaan biaya produksi. Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada penggunaan analisis varians atau analisis selisih untuk mengevaluasi biaya overhead pabrik. Perbedaannya terletak pada objek penelitian dan metode analisis yang digunakan. Penelitian terdahulu berfokus pada efisiensi biaya produksi di PT XYZ, sedangkan penelitian ini berfokus pada analisis selisih biaya overhead pabrik menggunakan model dua selisih pada PT Kaleng Raya Sidoarjo.

JENIS PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif deskriptif untuk menggambarkan kondisi biaya overhead pabrik pada PT Kaleng Raya Sidoarjo secara sistematis berdasarkan data yang diperoleh. Pendekatan kuantitatif dipilih karena data yang dianalisis berupa angka yang berkaitan dengan biaya overhead pabrik, yang memungkinkan perhitungan dan analisis yang objektif.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis perbedaan biaya overhead pabrik pada PT Kaleng Raya Sidoarjo dengan menggunakan model dua selisih sebagai alat evaluasi pengendalian biaya produksi. Hasil analisis ini diharapkan dapat memberikan gambaran tentang seberapa efektif perusahaan mengontrol biaya produksi.

SUMBER DATA

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berasal dari laporan, dokumen, jurnal ilmiah, buku, dan sumber tertulis lainnya yang terkait dengan topik penelitian. Data sekunder diperoleh secara tidak langsung oleh peneliti. Ini digunakan karena informasi yang telah tersedia dan dipublikasikan sebelumnya dapat dianalisis kembali sesuai dengan tujuan penelitian.

Data utama penelitian ini berasal dari penelitian (Rhokmawati & Ardiana, 2022) tentang analisis selisih biaya overhead pabrik pada PT Kaleng Raya Sidoarjo. Data yang digunakan meliputi biaya overhead pabrik yang dianggarkan, biaya overhead pabrik yang sebenarnya, kapasitas produksi, dan data lain yang berkaitan dengan analisis selisih biaya overhead pabrik.

Selain itu, penelitian ini menggunakan buku akuntansi biaya, jurnal ilmiah, dan referensi lain tentang pengendalian biaya produksi dan biaya overhead pabrik. Biaya overhead pabrik mencakup semua biaya produksi, serta biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.

TEKNIK PENGUMPULAN DATA

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang dilakukan peneliti untuk memperoleh data yang diperlukan dalam penelitian. Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi dokumentasi dan studi pustaka.

1. Studi Dokumentasi

Studi dokumentasi adalah metode pengumpulan data yang dilakukan dengan mengumpulkan, mempelajari, dan menganalisis berbagai dokumen yang terkait dengan subjek penelitian. Dokumentasi, menurut (Sugiyono, 2022), adalah catatan peristiwa masa lalu dalam bentuk tulisan, gambar, atau karya yang digunakan sebagai sumber data penelitian.

Studi dokumentasi ini dilakukan dengan mengumpulkan data sekunder dari jurnal ilmiah, laporan penelitian, dan dokumen pendukung lainnya yang berkaitan dengan biaya overhead pabrik. Data utama penelitian diperoleh dari jurnal (Rhokmawati & Ardiana, 2022) yang membahas analisis selisih biaya overhead pabrik pada PT Kaleng Raya Sidoarjo. Data ini meliputi biaya overhead pabrik yang dianggarkan, biaya overhead pabrik yang sebenarnya, kapasitas, dan biaya overhead pabrik.

2. Studi Pustaka

Studi pustaka adalah metode pengumpulan data yang melibatkan meninjau berbagai sumber akademik tentang topik penelitian. Sumber akademik yang digunakan termasuk buku, jurnal ilmiah, artikel, dan artikel yang berkaitan dengan biaya overhead pabrik, analisis selisih biaya overhead pabrik, dan pengendalian biaya produksi.

Melalui studi pustaka, peneliti memperoleh fondasi teori untuk mendukung diskusi penelitian dan membantu menganalisis temuan penelitian secara sistematis dan objektif. Sumber referensi yang digunakan termasuk buku seperti Akuntansi Biaya oleh (Mulyadi, 2015) dan (Carter, 2015), serta sejumlah jurnal ilmiah yang membahas analisis biaya overhead pabrik dan pengendalian biaya produksi.

ANALISIS DATA

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kuantitatif dengan menggunakan metode analisis selisih biaya overhead pabrik model dua selisih (*two-way variance analysis*). Analisis ini digunakan untuk mengetahui perbedaan antara biaya overhead pabrik yang dianggarkan dengan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi. Menurut (Mulyadi, 2015), analisis selisih biaya overhead pabrik merupakan alat yang digunakan untuk mengevaluasi efektivitas pengendalian biaya produksi melalui perbandingan antara biaya yang direncanakan dan biaya yang direalisasikan.

Model dua selisih membagi selisih biaya overhead pabrik menjadi dua jenis, yaitu selisih terkendalikan (*controllable variance*) dan selisih volume (*volume variance*). Selisih terkendalikan digunakan untuk mengukur efisiensi penggunaan biaya overhead pabrik, sedangkan selisih volume digunakan untuk mengukur pengaruh perbedaan kapasitas produksi terhadap biaya overhead pabrik (Carter, 2015).

1. Selisih terkendalikan *Controllable Variance*

Selisih terkendalikan (*Controllable Variance*) digunakan untuk mengukur perbedaan antara biaya overhead pabrik sesungguhnya dengan biaya overhead pabrik yang dianggarkan pada kapasitas sesungguhnya. Selisih ini menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam mengendalikan biaya overhead pabrik selama proses produksi berlangsung.

Rumus selisih terkendalikan:

Selisih Terkendalikan = BOP Sesungguhnya - BOP Anggaran Fleksibel

Keterangan:

BOP Sesungguhnya = Biaya overhead pabrik yang benar-benar terjadi selama periode produksi.

BOP Anggaran Fleksibel = Biaya overhead pabrik yang dianggarkan berdasarkan kapasitas sesungguhnya.

2. Selisih Volume (*Volume Variance*)

Selisih volume digunakan untuk mengukur perbedaan yang timbul akibat adanya perbedaan antara kapasitas produksi yang direncanakan dengan kapasitas produksi yang sesungguhnya terjadi. Selisih ini menunjukkan pengaruh tingkat aktivitas produksi terhadap biaya overhead pabrik yang dibebankan.

Rumus selisih volume:

Selisih Volume = BOP Anggaran Fleksibel - BOP Dibebankan

Keterangan:

BOP Anggaran Fleksibel = Biaya overhead pabrik yang dianggarkan berdasarkan kapasitas sesungguhnya.

BOP Dibebankan = Biaya overhead pabrik yang dibebankan kepada produk berdasarkan tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan.

Tahapan analisis data dalam penelitian ini meliputi:

1. Mengumpulkan data biaya overhead pabrik yang diperoleh dari sumber data sekunder.
2. Mengidentifikasi biaya overhead pabrik yang dianggarkan dan biaya overhead pabrik yang sesungguhnya terjadi.
3. Menghitung selisih terkendalikan (*controllable variance*).
4. Menghitung selisih volume (*volume variance*).
5. Menganalisis hasil perhitungan selisih biaya overhead pabrik.
6. Mengevaluasi efektivitas pengendalian biaya overhead pabrik berdasarkan hasil analisis yang diperoleh.
7. Menarik kesimpulan dan memberikan saran sesuai dengan hasil penelitian.

GAMBARAN UMUM PT. KALENG RAYA SIDOARJO

PT Kaleng Raya Sidoarjo merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang industri pengemasan (*packaging*) kaleng komersial. Perusahaan berlokasi di Jl. Raya Pilang Km. 8.5 No. 17, Kelurahan Pilang, Kecamatan Wonoayu, Kabupaten Sidoarjo, Jawa Timur 61261. Produk yang dihasilkan mencakup berbagai jenis kaleng untuk kebutuhan industri pangan maupun kimia. Dalam proses produksinya, PT Kaleng Raya Sidoarjo menggunakan sistem biaya standar untuk mengendalikan biaya overhead pabrik, dengan dasar pembebanan menggunakan Jam Mesin sebagai *cost driver* utama (Rhokmawati & Ardiana, 2022).

DATA BIAYA OVERHEAD PABRIK

Berikut ini adalah data yang dianggarkan dan BOP dari PT. Kaleng Raya Sidoarjo tahun 2020,

Tabel 1. Anggaran Biaya Overhead Pabrik PT Kaleng Raya Sidoarjo (Kapasitas normal 13.000 JM)

NO	JENIS BOP	SIFAT	ANGGARAN BOP (Rp)
1.	Gaji Buruh	Tetap	4.000.000.000
2.	Gaji Pegawai	Tetap	1.250.000.000
3.	Biaya Bahan Bakar	Tetap	200.000.000
4.	Rekening Telepon	Variabel	45.000.000
5.	Rekening Listrik	Variabel	1.000.000.000
6.	Rekening Air	Variabel	25.000.000
7.	Alat Tulis	Variabel	10.000.000
8.	Konsumsi	Variabel	6.000.000
9.	Lain-lain	Variabel	60.000.000
10.	Perlengkapan	Variabel	25.000.000
11.	Dana sosial	Tetap	10.000.000
12.	Biaya Reparasi & Pemeliharaan	Tetap	300.000.000
13.	Biaya Asuransi	Variabel	350.000.000
14.	Pajak	Tetap	300.000.000
15.	Ongkos kaleng	Variabel	30.000.000
16.	Notaris & Konsultan	Tetap	40.000.000
17.	Biaya pengurusan & perizinan	Variabel	25.000.000
18.	Ongkos truk	Variabel	375.000.000
	Total BOP Variabel	Variabel	1.901.000.000
	Total BOP tetap	Tetap	6.150.000.000
	Jumlah Total Anggaran BOP		8.051.000.000

Sumber: Rhokmawati & Ardiana (2022, diolah kembali)

Tabel 2. Biaya Overhead Pabrik yang Sesungguhnya PT Kaleng Raya Sidoarjo (Kapasitas Sesungguhnya 12.400 JM)

JENIS BIAYA	SIFAT BIAYA	JUMLAH (Rp)
Gaji Buruh	Tetap	4.000.000.000
Gaji Pegawai	Tetap	1.250.000.000
Biaya Bahan Bakar	Tetap	200.000.000
Rekening Telepon	Variabel	45.000.000
Rekening Listrik	Variabel	1.000.000.000
Rekening Air	Variabel	25.000.000
Alat Tulis	Variabel	10.000.000
Konsumsi	Variabel	6.000.000
Lain-lain	Variabel	60.000.000
Perlengkapan	Variabel	25.000.000
Dna Sosial	Tetap	10.000.000
Biaya Reparasi & Pemeliharaan	Variabel	300.000.000
Pos Biaya Penyesuaian Rill Jurnal	Kombinasi	654.500.000
TOTAL KESELURUHAN BOP SESUNGGUHNYA		7.935.500.000

Perhitungan Tarif BOP Ditentukan di Muka

Tarif ditentukan di muka (predetermined BOP rate) dihitung dengan membagi total anggaran biaya dengan kapasitas normal (13.000 JM):

1. Tarif BOP Tetap :

$$\text{Tarif BOP Tetap} = \frac{\text{Rp } 6.150.000.000}{13.000 \text{ JM}} = \text{Rp } 473.076,92 \text{ per JM}$$

2. Tarif BOP Variabel

$$\text{Tarif BOP Variabel} = \frac{\text{Rp } 1.901.000.000}{13.000 \text{ JM}} = \text{Rp } 146.230,77 \text{ per JM}$$

3. Tarif BOP Total :

$$\text{Tarif BOP Total} = \text{Rp } 473.076,92 + \text{Rp } 146.230,77 = \text{Rp } 619.307,69 \text{ per JM}$$

Perhitungan BOP Dianggarkan pada Kapasitas Sesungguhnya

Penyusunan anggaran fleksibel (BOP yang dianggarkan pada kapasitas riil 12.400 JM) dilakukan untuk melihat batasan pengeluaran operasional yang diperbolehkan :

$$\begin{aligned} \text{BOP Dianggarkan} &= \text{Total BOP Tetap} + (\text{Tarif BOP Variabel} \times \text{Kapasitas Sesungguhnya}) \\ &= \text{Rp } 6.150.000.000 + (\text{Rp } 146.230,77 \times 12.400 \text{ JM}) \\ &= \text{Rp } 6.150.000.000 + \text{Rp } 1.813.261.548 \\ &= \text{Rp } 7.963.261.548 \end{aligned}$$

Perhitungan Biaya Overhead Pabrik yang Dibebankan

BOP dibebankan kepada produk berdasarkan kapasitas yang sesungguhnya terjadi dikalikan dengan tarif total ditentukan di muka:

$$\begin{aligned} \text{BOP Dibebankan} &= \text{Tarif BOP Total} \times \text{Kapasitas Sesungguhnya} \\ &= \text{Rp } 619.307,69 \times 12.400 \text{ JM} \\ &= \text{Rp } 7.679.415.356 \end{aligned}$$

Analisis Selisih BOP Model Dua Selisih

1. Selisih Terkendalikan (*Controllable Variance*)

Selisih terkendalikan mengukur efisiensi pengeluaran riil departemen produksi dibandingkan tolak ukur anggaran fleksibelnya

$$\begin{aligned} \text{Selisih Terkendalikan} &= \text{BOP Sesungguhnya} - \text{BOP Dianggarkan pada Kapasitas Sesungguhnya} \\ &= \text{Rp } 7.935.500.000 - \text{Rp } 7.963.261.548 \\ &= -\text{Rp } 27.761.548 \rightarrow \text{Favorable (Menguntungkan)} \end{aligned}$$

2. Selisih Volume (*Volume Variance*)

Selisih volume mengukur tingkat efisiensi pemanfaatan kapasitas fasilitas pabrik yang tersedia.

$$\begin{aligned} \text{Selisih Volume} &= \text{BOP Dianggarkan pada Kapasitas Sesungguhnya} - \text{BOP Dibebankan} \\ &= \text{Rp } 7.963.261.548 - \text{Rp } 7.679.415.356 \\ &= \text{Rp } 283.846.192 \rightarrow \text{Unfavorable (Merugikan)} \end{aligned}$$

Tabel 3. Ringkasan Analisis Dua Selisih BOP PT Kaleng Raya Sidoarjo

Komponen Selisih	Angka Perhitungan	Sifat Selisih
Selisih Terkendalikan (<i>Controllable Variance</i>)	27.761.548	<i>Favorable</i> (Menguntungkan)

Selisih Volume (<i>Volume Variance</i>)	283.846.192	<i>Unfavorable</i> (Merugikan)
TOTAL SELISIH BOP AKHIR	256.084.644	<i>Unfavorable</i> (Merugikan)

PENUTUP

KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian yang telah dilaksanakan, analisis perbedaan biaya overhead pabrik dengan menerapkan model dua selisih di PT Kaleng Raya Sidoarjo mengindikasikan bahwa perusahaan menetapkan tarif biaya overhead pabrik berdasarkan kapasitas normal sebesar 13.000 jam mesin. Tarif yang ditentukan sebelumnya menjadi acuan dalam perhitungan biaya overhead pabrik yang dibebankan serta untuk menganalisis perbedaan biaya overhead pabrik yang terjadi selama masa penelitian.

Analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa perbedaan yang dapat dikendalikan (selisih terkendali) mencapai Rp27.761.548 dan bersifat menguntungkan (*favorable*). Ini mengindikasikan bahwa perusahaan berhasil mengelola biaya overhead pabrik dengan efektif, mengingat biaya aktual masih berada di bawah anggaran yang ditetapkan untuk kapasitas yang dikelola. Namun, perbedaan volume (selisih volume) sebesar Rp283.846.192 mengarah kepada kerugian (*unfavorable*), menandakan bahwa perusahaan belum memanfaatkan kapasitas produksinya secara optimal.

Secara keseluruhan, total perbedaan biaya overhead pabrik mencapai Rp256.084.644 dan bersifat merugikan (*unfavorable*). Dengan demikian, pengendalian biaya overhead pabrik di PT Kaleng Raya Sidoarjo untuk tahun 2020 belum sepenuhnya efektif. Walaupun perusahaan telah berhasil dalam mengelola pengeluaran overhead pabrik, masih diperlukan peningkatan efektivitas dalam pemanfaatan kapasitas produksi agar pengendalian biaya produksi dapat lebih efisien di masa mendatang.

SARAN

1. Mengoptimalkan Penggunaan Kapasitas Mesin dan Pabrik

Dengan munculnya perbedaan volume yang merugikan sebesar Rp283.846.192 akibat realisasi kapasitas sebesar 12.400 jam yang tidak mencapai kapasitas normal 13.000 jam,

manajemen harus melakukan analisis terhadap faktor-faktor penyebab adanya kapasitas yang tidak terpakai. Disarankan agar perusahaan meningkatkan perencanaan jadwal produksi, mengurangi waktu henti mesin yang tidak direncanakan, serta memperbaiki strategi pemasaran untuk meningkatkan volume pesanan demi mencapai target kapasitas normal sebesar 13.000 jam.

2. Mempertahankan dan Meningkatkan Efisiensi Biaya (Biaya yang Dapat Dikontrol)

Tim manajemen PT Kaleng Raya Sidoarjo menunjukkan prestasi luar biasa dalam mengatur pengeluaran overhead operasional, yang terlihat dari selisih terkendali yang menguntungkan sebesar Rp27.761.548. Keberhasilan ini perlu terus dijaga melalui pengawasan yang rutin dan peningkatan efisiensi pada pos biaya variabel (seperti penggunaan listrik, air, dan peralatan pabrik) untuk mencegah terjadinya pembengkakan biaya di masa depan.

3. Menilai Kembali Penetapan Tarif BOP Standar Secara Rutin

Adanya total selisih BOP akhir yang merugikan sebesar Rp256.084.644 mengindikasikan adanya perbedaan antara anggaran standar dan realisasi di lapangan. Oleh karena itu, disarankan agar tim anggaran perusahaan melakukan evaluasi berkala terhadap dasar alokasi anggaran dan tarif biaya standar, dengan mempertimbangkan variasi harga pasar komponen, biaya energi, serta perubahan nyata dalam kapasitas operasional pabrik.

DAFTAR PUSTAKA.

Mulyadi. (2015). Akuntansi biaya (Ed. ke-5). UPP STIM YKPN.

Carter, W. K. (2015). Akuntansi biaya (Buku 1, Ed. 14). Salemba Empat.

Ramadhan, F. (2021). Evaluasi pengendalian biaya overhead pabrik menggunakan varians analisis pada PT KRS Sidoarjo. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 5(1), 34–45.

Siregar, B., Bambang, S., & Widodo, T. (2020). *Akuntansi biaya: Pendekatan kontemporer*. Salemba Empat.

Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E. (2019). *Managerial accounting: Tools for business decision making* (8th ed.). John Wiley & Sons.

Margareth Marsel Febriana et al. : Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Model Dua Selisih pada PT Kaleng Raya Sidoarjo (Studi Data Sekunder Tahun 2020)

Sugiyono. (2022). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Rhokmawati, S., & Ardiana, M. (2022). Peranan Analisa Selisih Biaya Overhead Pabrik dalam Pengendalian Biaya Produksi pada PT. Kaleng Raya Sidoarjo Tahun 2020. *JFAS (Journal of Finance and Accounting Studies)*, 4(2), 72-81.

Lestinarsih, A. S. (2009). Peranan Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik Sebagai Salah Satu Alat Pengendalian Biaya. *Perspektif*, 7(2), 13-17.

Simanjuntak, A. R., Ananda, W. R., dkk. (2025). Pengendalian Biaya Overhead Pabrik Menggunakan Metode Analisis Varians untuk Mendukung Efisiensi Biaya Produksi di PT XYZ.