

PENDEKATAN *MULTIPLE OVERHEAD RATES* PADA *JOC SYSTEM* DI PT MGT

Elephan Aristoteles

Universitas Kristen Maranatha, Jl. Prof. Dr. Suria Sumantri No.65, Bandung 40164

Email: aris_simbolon@yahoo.co.id

Tan Ming Kuang

Universitas Kristen Maranatha, Jl. Prof. Dr. Suria Sumantri No.65, Bandung 40164

Email: tm.kuang@yahoo.com

Verani Carolina

Universitas Kristen Maranatha, Jl. Prof. Dr. Suria Sumantri No.65, Bandung 40164

Email: velove_n4_jc@yahoo.com

ABSTRAK

PT MGT adalah sebuah perusahaan garmen yang memproduksi bermacam-macam jenis pakaian luar pria. Proses pembuatan atau penyelesaian produk atas dasar jadwal produksi (order dari bagian pemasaran).

Pengkosan produk yang dilakukan oleh perusahaan selama ini adalah dengan mengakumulasi kos bahan baku langsung (kain dan aksesoris), kos tenaga kerja langsung, kos overhead, kos bahan *washing*, dan kos retro. Saat ini dalam pengukuran kos produksi perusahaan menggunakan sistem kos sesungguhnya (*actual costing system*), sehingga pihak manajemen tidak dapat mengetahui laporan kos produksi setiap saat. Perhitungan kos produk dengan menggunakan sistem kos pekerjaan-order (*job-order cost systems*) dapat menjawab kebutuhan perusahaan khususnya pihak manajemen. Langkah demi langkah penulis jabarkan dalam pengkosan pekerjaan-order.

Perbedaan perhitungan kos produksi yang dilakukan oleh perusahaan dibandingkan dengan yang diusulkan penulis ternyata menyebabkan selisih. Hasil perhitungan kos produksi yang dilakukan perusahaan untuk pekerjaan MTWQ 037 AX sebesar Rp43,907.28 sedangkan

dengan menggunakan pendekatan sistem kos pekerjaan-order sebesar Rp42,162.35. Pekerjaan RPBC 073 C H/K perusahaan menghitung kos produksinya sebesar Rp27,553.09, sedangkan dengan menggunakan pendekatan sistem kos pekerjaan-order sebesar Rp23,895.49. Selisih ini disebabkan perbedaan pengklasifikasian dan metoda pengalokasian kos overhead yang menggunakan tarif multipel.

Kata Kunci: Kos Produk, Job-Order Costing System, Cost Pool, Overhead Rates, Kartu Kos Pekerjaan

ABSTRACT

PT MGT is a garment company that manufactures various types of outerwear men. The process of manufacture or finishing of products based on the production schedule (order from the marketing department).

Product costing applied by companies is accumulating direct materials cost (fabrics and accessories), direct labor cost, overhead cost, washing materials cost, and retro cost. The company used actual costing system to measure the production cost, so that the management cannot know production cost reporting at any time. Job-order costing systems is the answer for the company's necessity to calculating the product cost. The authors will describe job-order costing systems step by step.

There is a difference between company's calculation version with the authors proposed. The results of calculations performed by company to AX 037 MTWQ is Rp43,907.28 while using the job-order system is Rp42,162.35. The results of calculations performed by company to RPBC 073 CH / K is Rp27,553.09, while using the job-order system is Rp23,895.49. The difference is due to the differences in classification and overhead cost allocation method using multiple rates.

Keywords: Product Cost, Job-Order Costing System, Cost Pool, Overhead Rates, Job Order Sheet

PENDAHULUAN

Sistem akuntansi kos memiliki tujuan mengukur dan melekatkan kos sehingga kos per unit dari suatu produk atau jasa dapat ditentukan. Kos per unit adalah bagian penting dari informasi bagi suatu perusahaan pemanufakturan. Keputusan mengenai desain produk dan pengenalan produk dipengaruhi oleh prakiraan kos per unit. Keputusan membuat atau membeli suatu produk atau jasa, menerima atau menolak suatu pesanan khusus, atau mempertahankan atau menghentikan suatu produk atau jasa memerlukan informasi kos per unit.

Dalam tulisan ini, penulis berkesempatan untuk meneliti sistem pengkosan produk (*product costing system*) yang dipakai oleh PT. MGT (bukan nama sebenarnya) dan kemudian akan memilih salah satu sistem pengkosan produk yang dianggap tepat (berdasarkan telaah literatur) untuk dipakai dalam menentukan kos produk yang lebih akurat. Melalui hasil pengamatan dan wawancara penulis menarik kesimpulan karakteristik proses produksi PT. MGT adalah penyelesaian produk atas dasar jadwal produksi atau atas dasar order dari bagian pemasaran.

Berdasarkan studi literatur, penulis mendapatkan beberapa argumentasi, diantaranya: Suwardjono (2003) mengemukakan pendapat: Bila suatu perusahaan mempunyai fasilitas produksi yang cukup fleksibel untuk menghasilkan berbagai variasi produk atas permintaan pelanggan, perusahaan dapat menerapkan sistem pekerjaan-order. Bernice Drewyor Born (1988) mengatakan bahwa: *Actually, job-order costing should be utilized by any organization which produces more than one product or service or has more than one client. Job-order costing is applicable to any industry or profession where it is possible to physically identify the jobs produced.* Sedangkan Barbara Winicur, CPA (1993) mengemukakan pendapat: *We characterized job-order costing as generally appropriate when large, unique or special-order items are produced.*

Dengan sistem kos pekerjaan-order, manajemen memperoleh informasi kos produk dan laba per pekerjaan atas order. Manajemen juga dapat menentukan taksiran kos produk untuk penentuan harga jual tiap order yang masuk ke bagian pemasaran, mengevaluasi ketepatan kos taksiran dengan kos yang sesungguhnya terjadi, membandingkan pekerjaan yang sedang berjalan dengan pekerjaan serupa yang pernah dikerjakan untuk evaluasi kinerja pegawai, dan efisiensi dan untuk menganalisis waktu penyelesaian produk untuk penentuan taksiran tanggal selesainya pekerjaan tiap kali ada order serta untuk tujuan perencanaan dan penjadwalan produksi.

Dengan demikian, yang menjadi identifikasi masalah dalam penelitian ini adalah (1) Bagaimana perhitungan kos produksi menurut perusahaan? (2) Bagaimana perhitungan kos produksi dengan pendekatan *Job-Order Costing* pada PT. MGT?

KERANGKA TEORITIS

Terdapat beberapa pengertian kos, berikut ini beberapa diantaranya yang penulis ambil dari berbagai literatur. Carter dan Usry (2002) memberi pengertian kos sebagai berikut:

An exchange price, a forgoing, a sacrifice made to secure benefit. In financial accounting, the forgoing or sacrifice at date of acquisition is represented by a current or future diminution in cash or other assets.

Horngren, Foster, dan Datar (2000) mengemukakan pendapatnya tentang kos sebagai berikut: *Accountants define cost as a resource sacrificed or forgone to achieve a specific objective.* Sedangkan Hansen dan Mowen (2005) menjelaskan makna kos sebagai berikut: *Cost is the cash or cash-equivalent value sacrificed for goods and services that is expected to bring a current or future benefit to the organization. We say cash equivalent because noncash resources can be exchanged for the desired goods or services.*

Cost Accumulation & Cost Assignment

Horngren, Foster, dan Datar (2000) mengemukakan definisi-definisi sebagai berikut: *A costing system typically accounts for costs in two basic stages — accumulation and then assignment. Cost accumulation is the collection of cost data in some organized way by means of an accounting system...beyond accumulating costs, managers assign costs to designated cost objects to help decision making. Cost assignment is a general term that encompasses both (1) tracing accumulated costs to a cost object, and (2) allocating accumulated costs to a cost object...a key question in cost assignment is whether costs have a direct or an indirect relationship to a particular cost object.*

Dua Metode Dalam Cost Assignment

Penelusuran Kos (Cost Tracing)

Garrison dan Noreen (2003) memberikan definisi kos langsung dan kos tidak langsung sebagai berikut: *A direct cost is a cost that can be easily and conveniently traced to the particular cost object under consideration. The concept of direct cost extends beyond just direct materials and direct labor. An indirect cost is a cost that cannot be easily and conveniently traced to the particular cost object under consideration*

Alokasi Kos (Cost Allocation)

Pelekatan kos overhead pabrik dilakukan dengan cara metode alokasi karena penelusuran kos ini tidak dapat dilakukan secara ekonomik, artinya artinya tidak ada hubungan sebab-akibat antara kos dan objek kos. Oleh karena tidak terdapat hubungan sebab-akibat, pengalokasian kos tidak langsung didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan.

Penentuan Tarif Overhead

Tarif overhead dapat dinyatakan dalam formula berikut:

$$\text{Tarif overhead} = \frac{\text{Kos overhead tahunan taksiran}}{\text{Tingkat aktivitas tahunan taksiran}}$$

Taksiran overhead maupun tingkat kegiatan dapat didasarkan atas data anggaran perusahaan dan pengalaman kegiatan sebelumnya. Tingkat kegiatan yang digunakan untuk

perata biasanya adalah tingkat aktivitas normal yaitu tingkat produksi rata-rata selama beberapa tahun yang dialami perusahaan.

Job-Order Costing

Blocher, Chen, dan Lin (1999) mengemukakan definisi *job-order costing* sebagai berikut:

Job costing is a product costing system that accumulates and assigns costs to a specific job.

Sedangkan Horngren, Foster, dan Datar (2000) mendefinisikan *job-order costing* sebagai berikut: *The method of allocating costs to products that are readily identified by individual units or batches, each of which requires varying degrees of attention and skill.*

Dokumen yang digunakan dalam *Job-Order Costing*

Hansen dan Mowen (2005) menyatakan bahwa untuk mencatat kos produksi setiap pekerjaan dibutuhkan **catatan kos pekerjaan** (*Job-Cost Record*), atau **kartu kos pekerjaan** (*Job-Cost Sheet/Job-Order Cost Sheet*) yang merupakan dokumen kunci yang digunakan untuk mengakumulasi kos per unit dari satu pekerjaan.

METODE PENELITIAN

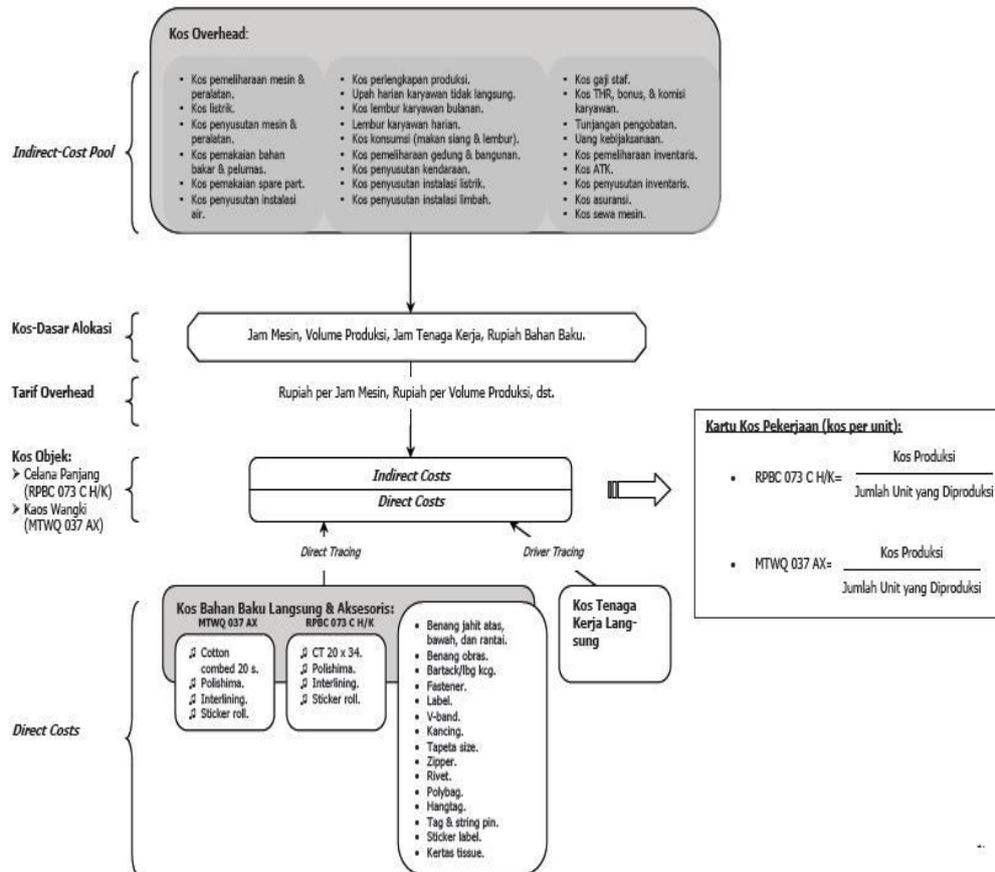
Proses analisis data yang dilakukan oleh penulis, untuk menghitung kos per unit dengan sistem kos pekerjaan-atas order, adalah sebagai berikut:

1. Menentukan kos objek.
2. Mengidentifikasi kos langsung tiap pekerjaan.
3. Mengidentifikasi kos tidak langsung dan menentukan dasar alokasi untuk tiap *item*-nya.
4. Menghitung tarif overhead.

Tulisan ini bertujuan untuk membandingkan perhitungan kos produk antara sistem pengkosan pekerjaan-order dengan perhitungan kos produk yang dilakukan PT. MGT saat ini. Rumus perhitungannya dapat ditunjukkan sebagai berikut:

$$\text{Tarif overhead aktual} = \frac{\text{Total kos overhead aktual}}{\text{Total aktual dari dasar alokasi}}$$

5. Menghitung kos overhead yang dialokasikan pada tiap pekerjaan.
6. Menghitung total kos tiap pekerjaan.
7. Menghitung kos per unit tiap pekerjaan.



Gambar 1 Metode Analisis

PEMBAHASAN

Perhitungan Kos Produk Menurut PT. MGT

Komponen yang membentuk kos produk adalah Kos Bahan Baku, Kos Tenaga Kerja Departemen Produksi, Kos Overhead Pabrik, Kos Washing, dan Kos Retro.

PT. MGT
Laporan Kos Produksi (MTWQ 037 AX)
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2005

Bahan Langsung:

Kain:

Kaos Cotton Combed Heavy Jersey w/cok	Rp3,137,045.45
Kaos Cotton Combed Heavy Jersey w/cream	2,697,272.73
Krah Blister DN 18 W/B	601,550.00
Krah RIB (TPS) 5x5 W/D	678,600.00

Aksesoris:

Sticker Label Barcode	6,137.00
String Pin Black (6")	26,483.00
CPL 15 B	4,698.00
Pita Tapeta 3"	68,933.00
Benang Jahit (Gunze) 40/2 972 5000 M	81,624.14
Benang Jahit (Gunze) 40/2 986 5000 M	82,199.84
Kertas Tissue 27x30 Print MGee	74,242.09
Kancing BT 11 20" (huruf tenggelam logo timbul)	119,995.76
Viterbrand 1 cm Panah Putih 50 M	158,333.00
Polybag MGee 30x37 +5	60,000.00
Hangtag MGee BK 05	46,500.00

Embroidery

679,900.00

Total Bahan Langsung

Rp 5,386,469.92

Tenaga Kerja:

<i>Cutting</i>	55,624.65
<i>Sewing</i>	1,606,373.08
Persiapan	120,008.85
<i>Washing</i>	122,242.84
<i>Finishing & Packing</i>	868,505.60
Total Tenaga Kerja	2,772,755.02

Overhead:

Total Overhead 1,832,366.45

Washing:

Cuka (500038)	11,818.18
Silicone IS 705	1,020.70
Parsoft LST-76	30,708.36

Total Kos Washing 43,547.24

Retro

0.00

Kos Produksi

13,172,184.08

Kos per unit (300 unit)

Rp 43,907.28

Sumber: PT. MGT, data diolah dan disusun kembali oleh penulis.

Gambar 2 Laporan Kos Produksi Pekerjaan MTWQ 037 AX

PT. MGT
Laporan Kos Produksi (RPBC 073 C H/K)
Untuk Tahun Berakhir 31 Desember 2005

Bahan Langsung:**Kain:**

Kain Keras FM 81010	638,250.00	
Kain Keras FM 81010 L= 44"	987,000.00	
Kain Keras ST 205 PD White 60"	147,168.00	
Kain Kantong 100% cotton W/Putih	1,227,272.73	
Total Kain		2,999,690.73

Aksesoris:

Sticker Roll	28,500.00	
Label Kulit RFL RK 05	504,000.00	
Benang Jahit (Gunze) 20/2 Black 5000 M	475,989.00	
Benang Jahit (Gunze) 40/2 Black (998) 5000 M	437,725.50	
Benang Jahit (Gunze) 974 5000 Y	291,538.00	
Benang Jahit (Gunze) 40/2 844 5000 M	68,141.71	
Benang Jahit (Gunze) 974 5000 M	266,606.71	
String Pin Black (6")	70,143.46	
Pita Tapeta 5"	208,868.00	
Kancing RFL 28	583,004.15	
Rivet RFL 29	1,621,650.00	
Polybag Polos PE 38x50	245,618.00	
RGKBC 56 DA 6" 580 RFL	727,718.46	
RGKBC 56 DA 6.5" RFL	605,618.46	
RGKBC 56 DA 7" 580 RFL	264,185.13	
RGKBC 56 DA 5.5" 580 RFL	317,218.46	
RGKBC 56 DA 5.5" 884 RFL	91,085.13	
RGKBC 56 DA 5.5" 886 RFL	235,818.46	
RGKBC 56 DA 6" 884 RFL	114,868.46	
RGKBC 56 DA 6" 886 RFL	552,618.46	
RGKBC 56 DA 6.5" 884 RFL	243,368.46	
RGKBC 56 DA 7" 886 RFL	433,968.46	
Sticker Label Barcode	23,727.29	
Total Aksesoris		8,411,979.76

Embroidery	617,100.00	
Retur	(205,180.14)	
Total Bahan Langsung		<u>11,823,590.35</u>

Tenaga Kerja Langsung:

Cutting	211,002.83
Sewing	6,097,819.57
Persiapan	455,233.57
Washing	364,700.25

Finishing		
Packing	3,290,312.96	
Total Tenaga Kerja Langsung		<u>10,419,069.18</u>
Overhead:		
Total Overhead		<u>7,691,773.59</u>
Washing:		
Cuka (500038)	42,545.45	
Silicone IS 705	112,259.00	
Enzym IS 304	107,878.50	
Biosoft 49T	930,267.00	
Panscour KC 100	57,154.18	
Pansoft 87	170,880.00	
		1,420,984.13
Retro		<u>0.00</u>
Total Kos Produksi		<u>31,355,417.25</u>
Kos per unit (1.138 Unit)		<u>27,553.09</u>

Sumber: PT. MGT, data diolah dan disusun kembali oleh penulis.

Gambar 3 Laporan Kos Produksi Pekerjaan RPBC 073 C H/K

Formula untuk mendapatkan kos overhead yang akan dilekatkan pada produk:

$$\text{Kos Overhead Sesuaian} = \text{Kos Overhead Prasesuaian} - \text{Penyesuaian}$$

Mari kita ambil contoh untuk bulan Agustus. Kos overhead sesuaian bulan Agustus sebesar Rp360,816,518.26 akan dialokasikan **secara merata** ke setiap aktivitas produksi sebesar Rp72,163,303.65 (Rp360,816,518.26 : 5). Angka ini kemudian dilekatkan ke masing-masing pekerjaan per aktivitas. Berikut ini contoh perhitungan untuk MTWQ 037 AX:

✓ *Cutting:*

$$= \frac{300 \text{ Unit}}{66,943 \text{ Unit}} \times 72,163,303.65$$

$$= \text{Rp}323,394.40$$

✓ *Sewing:*

$$= \frac{300 \text{ Unit}}{45,758 \text{ Unit}} \times 72,163,303.65$$

$$= \text{Rp}473,119.26$$

✓ *Persiapan:*

$$= \frac{900 \text{ Unit}}{169,730 \text{ Unit}} \times 72,163,303.65$$

$$= \text{Rp}382,648.76$$

✓ *Washing:* Tidak ada aktivitas.

✓ *Finishing & Packing:* Tidak ada aktivitas.

Penjumlahan angka di atas Rp1,179,162.41 (323,394.40 + 473,119.26 + 382,648.76).

Perhitungan bulan September dengan cara yang sama didapat nilai Rp653,204.07. Cara perhitungan yang sama digunakan pula untuk pekerjaan RPBC 073 C H/K.

Tabel 1 Kos overhead prasesuaian, penyesuaian, dan sesuaian

Kos Overhead Sebelum dan Sesudah Disesuaikan (dalam rupiah)			
	Juli	Agustus	September
Kos Overhead Prasesuaian	1,562,558,591.52	2,510,198,882.56	3,800,388,553.94
Penyesuaian	1,396,046,351.55	2,149,382,364.30	3,404,356,568.95
Kos Overhead Sesuaian	166,512,239.97	360,816,518.26	396,031,984.99

Kos Overhead Sebelum dan Sesudah Disesuaikan (dalam rupiah)		
	Oktober	Nopember
Kos Overhead Prasesuaian	3,218,839,396.00	533,322,352.15
Penyesuaian	2,831,052,139.57	375,744,448.60
Kos Overhead Sesuaian	387,787,256.43	157,577,903.55

Sumber: PT. MGT, data telah diolah dan disusun kembali oleh penulis.

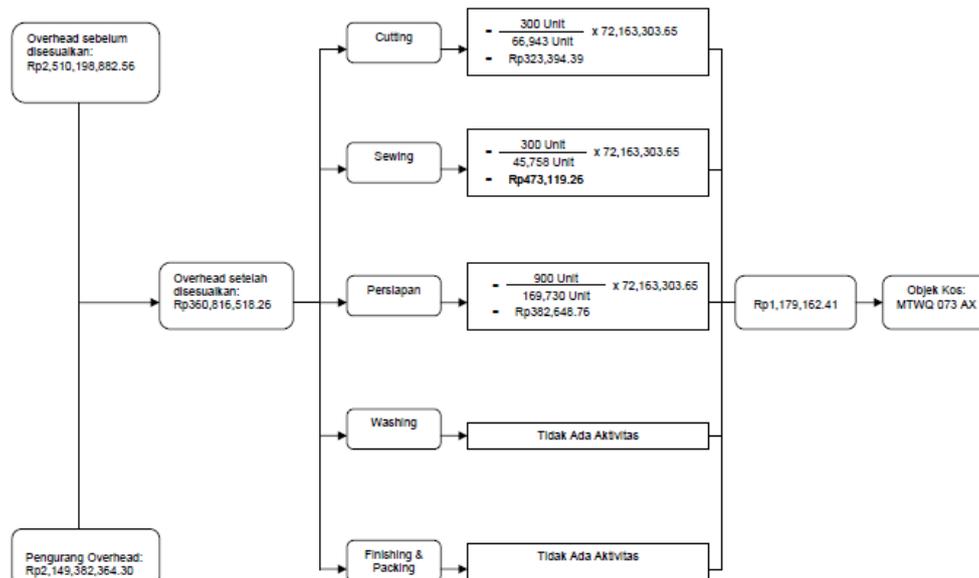
Tabel 2 Data aktivitas produksi per pekerjaan perioda Juli-Nopember 2005

	CUTTING					SEWING				
	Juli	Agust	Sept	Okt	Nop	Juli	Agust	Sept	Okt	Nop
MTWQ 037 AX	-	300	-	-	-	-	900	-	-	-
RPBC 073 C H/K	-	1,138	-	-	-	-	3,409	5	-	-
Total	38,822	66,943	82,651	51,768	28,711	127,692	169,730	240,782	122,210	92,861

	PERSIAPAN					WASHING				
	Juli	Agust	Sept	Okt	Nop	Juli	Agust	Sept	Okt	Nop
MTWQ 037 AX	-	300	-	-	-	-	-	300	-	-
RPBC 073 C H/K	-	1,138	-	-	-	-	918	220	-	-
Total	38,409	45,758	60,522	33,365	25,506	40,216	40,658	82,122	50,072	19,744

	FINISHING & PACKING				
	Juli	Agust	Sept	Okt	Nop
MTWQ 037 AX	-	-	300	-	-
RPBC 073 C H/K	-	-	1,126	11	1
Total	53,678	50,213	65,306	79,492	23,130

Sumber: PT. MGT, data telah diolah dan disusun kembali oleh penulis.



Gambar 4 Proses perhitungan (oleh perusahaan) kos overhead bulan Agustus-pekerjaan MTWQ 037 AX

Tabel 3 Kos Overhead Periode Juli-November 2005

Kos Overhead Periode Juli-November 2005 (dalam rupiah)						
No	Keterangan	Juli	Agustus	September	Oktober	November
1	Kos Pemakaian Kain	1,059,064,354.80	1,570,526,843.06	3,030,396,179.27	1,546,417,919.47	190,785,316.91
2	Kos Pemakaian Aksesoris	316,476,717.20	525,115,013.32	149,130,221.91	899,451,497.66	109,822,767.64
3	Kos Washing	19,400,001.78	18,203,639.26	17,920,528.16	12,641,498.27	32,810,804.96
4	Kos Sablon, Celup, dan Retro	26,414,800.00	11,200,000.00	5,745,000.00	8,462,500.00	27,125,000.00
5	Kos Makloon Luar	67,427,223.64	62,717,152.73	254,136,860.00	384,987,789.54	45,918,050.00
6	Kos Pemeliharaan Mesin & Peralatan	12,833,280.00	29,118,522.00	4,123,806.00	7,988,850.00	
7	Rekening Listrik	17,455,620.00	18,554,180.00	20,169,385.00	20,087,805.00	27,320,900.00
8	Kos Penyusutan Mesin & Peralatan	24,580,438.41		24,580,438.41		
9	Kos Pemakaian Bahan Bakar & Pelumas	16,892,181.82	33,587,363.64	73,096,363.64	44,749,090.91	45,989,163.64
10	Kos Pemakaian Spare Part	20,292,500.00	20,385,300.00	6,829,700.00	10,126,600.00	22,863,950.00
11	Kos Perlengkapan Produksi	2,963,500.00	6,607,120.00	5,592,300.00	6,671,755.00	4,231,700.00
12	Kos Gaji Staff		141,397,218.00	113,329,325.00	81,987,425.00	
13	Upah Harian Karyawan Tidak Langsung	22,606,450.00	21,078,695.00	29,603,700.00	19,936,950.00	15,128,800.00
14	Kos Lembur Karyawan Bulanan		15,578,324.00	24,002,676.00	9,164,911.00	
15	Lembur Karyawan Harian	2,457,227.00	3,034,130.00	15,079,109.00	5,532,076.00	394,299.00
16	Kos THR, Bonus, & Komisi Karyawan		13,695,000.00	6,537,500.00	118,047,700.00	
17	Kos Konsumsi (makan siang & lembur)	8,680,750.00	8,916,850.00	11,058,700.00	11,296,700.00	2,033,000.00
18	Tunjangan Pengobatan		15,000.00	140,000.00	500,000.00	
19	Uang Kebjaksanaan		601,000.00	601,000.00		
20	Kos Pemeliharaan Gedung & Bangunan	1,909,500.00	1,480,000.00	2,328,000.00	1,522,500.00	
21	Kos Pemeliharaan Inventaris	60,000.00	754,000.00	6,500.00		
22	Kos ATK	1,166,640.00	1,730,270.00	130,500.00	2,219,650.00	2,717,000.00
23	Kos Penyusutan Kendaraan	3,025,312.49	3,025,312.49	3,025,312.49	21,558,229.09	
24	Kos Penyusutan Inventaris	1,613,806.67	1,613,806.67	1,613,806.67	1,613,806.67	
25	Kos Penyusutan Instalasi Listrik	522,098.36	522,098.36	522,098.36	522,098.36	
26	Kos Penyusutan Instalasi Air	132,903.40	132,903.40	132,903.40	132,903.40	
27	Kos Penyusutan Instalasi Limbah	556,640.63	556,640.63	556,640.63	556,640.63	
28	Kos Sewa Mesin				2,610,000.00	6,181,600.00
29	Kos Asuransi	52,500.00	52,500.00		52,500.00	
		<u>1,626,584,446.20</u>	<u>2,510,198,882.56</u>	<u>3,800,388,553.94</u>	<u>3,218,839,396.00</u>	<u>533,322,352.15</u>

Perhitungan Kos Produksi dengan Pendekatan Sistem Kos Pekerjaan-Order

Langkah 1: Menentukan kos objek

Kos objek dalam tulisan ini adalah pekerjaan MTWQ 037 AX dan RPBC 073 C H/K. Penulis memilih pekerjaan ini karena kedua pekerjaan tersebut diselesaikan melalui setiap tahap produksi: *cutting*, persiapan, *sewing*, *washing*, *finishing*, dan *packing*.

Langkah 2: Mengidentifikasi kos langsung tiap pekerjaan

Kos yang tergolong mudah untuk ditelusuri ke objeknya adalah kos bahan baku dan kos tenaga kerja. Saat ini PT. MGT dapat mengetahui dengan baik kos bahan baku langsung dari tiap pekerjaan. Hal ini dapat terlihat dengan adanya catatan tentang bahan baku yang dikonsumsi oleh tiap pekerjaan (*direct tracing*).

Sedangkan departemen produksi PT. MGT tidak dapat mengetahui berapa jam pekerja mencurahkan waktu untuk suatu pekerjaan dan tidak menggunakan sistem upah atas dasar jam kerja. Jadi, untuk melekatkan kos tenaga kerja langsung ke suatu pekerjaan

digunakanlah metoda penelusuran pemicu (*driver tracing*). Dalam kasus ini, volume produksi adalah pemicu kos.

Langkah 3: Mengidentifikasi kos tidak langsung dan menentukan dasar alokasi untuk tiap item-nya

Kos tidak langsung dalam kasus ini adalah kos overhead pabrik. Biasanya sebelum menentukan dasar alokasi, kita akan mengelompokkan setiap kos overhead pabrik ke dalam grup/kelompok yang berarti yang disebut *cost pool*.

<ul style="list-style-type: none"> • Kos pemeliharaan mesin dan peralatan • Kos penyusutan mesin dan peralatan • Kos pemakaian bahan bakar dan pelumas • Kos pemakaian spare part • Kos perlengkapan produksi • Kos lembur karyawan bulanan • Kos lembur karyawan harian • Kos penyusutan kendaraan. • Kos penyusutan instalasi listrik. • Kos penyusutan instalasi limbah. • Kos sewa mesin. • Kos rekening listrik. • Kos pemeliharaan gedung dan bangunan. 	<ul style="list-style-type: none"> • Kos Gaji Staff. • Upah Harian Karyawan Tidak langsung. • Kos THR, Bonus, & Komisi Karyawan. • Kos konsumsi. • Tunjangan Pengobatan • Uang Kebijakan • Kos pemeliharaan inventaris. • Kos ATK. • Kos penyusutan inventaris. • Kos penyusutan instalasi air. • Kos asuransi.
Pool I	Pool II
Volume Produksi	Rupiah Bahan Baku

Gambar 5 *cost pool*-kos overhead

Langkah 4: Menghitung Tarif Overhead

Cost Pool I

Tabel 4 Kos Total-Cost Pool I

Kos Overhead Aktual Bulan Juli-Nopember 2005 (dalam rupiah)			
	Juli	Agustus	September
Kos Pemeliharaan Mesin & Peralatan	12,833,280.00	29,118,522.00	4,123,806.00
Rekening Listrik	17,455,620.00	18,554,180.00	20,169,385.00
Kos Penyusutan Mesin & Peralatan	24,580,438.41		24,580,438.41
Kos Pemakaian Bahan Bakar & Pelumas	16,892,181.82	33,587,363.64	73,096,363.64
Kos Pemakaian Spare Part	20,292,500.00	20,385,300.00	6,829,700.00
Kos Perlengkapan Produksi	2,963,500.00	6,607,120.00	5,592,300.00
Kos Lembur Karyawan Bulanan		15,578,324.00	24,002,676.00
Lembur karyawan Harian	2,457,227.00	3,034,130.00	15,079,109.00
Kos Pemeliharaan Gedung & Bangunan	1,909,500.00	1,480,000.00	2,328,000.00
Kos Penyusutan Kendaraan	3,025,312.49	3,025,312.49	3,025,312.49
Kos Penyusutan Instalasi Listrik	522,098.36	522,098.36	522,098.36
Kos Penyusutan Instalasi Limbah	556,640.63	556,640.63	556,640.63
Kos Sewa Mesin			
Kos Total	103,488,298.71	132,448,991.12	179,905,829.53
Volume Produksi (unit)	41,444	65,914	93,776

Kos Overhead Aktual Bulan Juli-Nopember 2005 (dalam rupiah)			
	Oktober	Nopember	Total
Kos Pemeliharaan Mesin & Peralatan	7,988,850.00		54,064,458.00
Rekening Listrik	20,087,805.00	27,320,900.00	103,587,890.00
Kos Penyusutan Mesin & Peralatan			49,160,876.82
Kos Pemakaian Bahan Bakar & Pelumas	44,749,090.91	45,989,163.64	214,314,163.65
Kos Pemakaian Spare Part	10,126,600.00	22,863,950.00	80,498,050.00
Kos Perlengkapan Produksi	6,671,755.00	4,231,700.00	26,066,375.00
Kos Lembur Karyawan Bulanan	9,164,911.00		48,745,911.00
Lembur karyawan Harian	5,532,076.00	394,299.00	26,496,841.00
Kos Pemeliharaan Gedung & Bangunan	1,522,500.00		7,240,000.00
Kos Penyusutan Kendaraan	21,558,229.09		30,634,166.56
Kos Penyusutan Instalasi Listrik	522,098.36		2,088,393.44
Kos Penyusutan Instalasi Limbah	556,640.63		2,226,562.52
Kos Sewa Mesin	2,610,000.00	6,181,600.00	8,791,600.00
Kos Total	131,090,555.99	106,981,612.64	653,915,287.99
Volume Produksi (unit)	56,978	17,321	275,433

$$\begin{aligned}
 \text{Tarif Kos Overhead (pool I)} &= \frac{\text{Total Kos Overhead Aktual}}{\text{Total Volume Produksi}} \\
 &= \frac{653,915,287.99}{275,433} \\
 &= \text{Rp}2,374.14 \text{ per unit}
 \end{aligned}$$

Cost Pool II

Tabel 5 Kos Total-Cost Pool II

Kos Overhead Aktual Bulan Juli-Nopember 2005 (dalam rupiah)			
	Juli	Agustus	September
Kos Gaji Staff		141,397,218.00	113,329,325.00
Upah Harian Karyawan Tidak Langsung	22,606,450.00	21,078,695.00	29,603,700.00
Kos THR, Bonus, & Komisi Karyawan		13,695,000.00	6,537,500.00
Kos Konsumsi (makan siang & lembur)	8,680,750.00	8,916,850.00	11,058,700.00
Tunjangan Pengobatan		15,000.00	140,000.00
Uang Kebijaksanaan		601,000.00	601,000.00
Kos Pemeliharaan Inventaris	60,000.00	754,000.00	6,500.00
Kos ATK	1,166,640.00	1,730,270.00	130,500.00
Kos Penyusutan Inventaris	1,613,808.67	1,613,808.67	1,613,808.67
Kos Penyusutan Instalasi Air	132,903.40	132,903.40	132,903.40
Kos Asuransi	52,500.00	52,500.00	
Kos Total	34,313,050.07	189,987,243.07	163,153,935.07
Nilai Rupiah Bahan Baku	1,336,176,742.01	2,096,431,824.90	3,196,459,020.75

Kos Overhead Aktual Bulan Juli-Nopember 2005 (dalam rupiah)			
	Oktober	Nopember	Total
Kos Gaji Staff	81,987,425.00		336,713,968.00
Upah Harian Karyawan Tidak Langsung	19,936,950.00	15,128,800.00	108,354,595.00
Kos THR, Bonus, & Komisi Karyawan	118,047,700.00		138,280,200.00
Kos Konsumsi (makan siang & lembur)	11,296,700.00	2,033,000.00	41,988,000.00
Tunjangan Pengobatan	500,000.00		655,000.00
Uang Kebijaksanaan			1,202,000.00
Kos Pemeliharaan Inventaris			820,500.00
Kos ATK	2,219,650.00	2,717,000.00	7,964,060.00
Kos Penyusutan Inventaris	1,613,808.67		6,455,226.68
Kos Penyusutan Instalasi Air	132,903.40		531,613.60
Kos Asuransi	52,500.00		157,500.00
Kos Total	235,787,635.07	19,878,800.00	643,120,663.28
Nilai Rupiah Bahan Baku	2,557,840,742.80	351,081,674.71	9,537,990,005.17

$$\begin{aligned} \text{Tarif Kos Overhead (pool II)} &= \frac{\text{Total Kos Overhead Aktual}}{\text{Total Rupiah Bahan Baku}} \\ &= \frac{643,120,663.28}{9,537,990,005.17} \\ &= 0.07 \text{ kali} \end{aligned}$$

Langkah 5: Menghitung kos overhead pabrik yang dialokasikan pada tiap pekerjaan

- Pekerjaan MTWQ 037 AX:
 $300 \text{ unit} \times \text{Rp}2,374.14 \text{ per unit} = \text{Rp}712,242.00$
 $0.07 \text{ kali} \times \text{Rp}8,523,515.37 = \text{Rp}596,646.08$
- Pekerjaan RPBC 073 C H/K:
 $1,138 \text{ unit} \times \text{Rp}2,374.14 \text{ per unit} = \text{Rp}2,701,771.32$

$$0.07 \text{ kali} \times \text{Rp}11,823,590.35 = \text{Rp}827,651.32$$

Langkah 6: Menghitung total kos tiap pekerjaan

Total kos dari pekerjaan dapat dihitung dengan cara menambah kos langsung dan kos tidak langsung. Berikut ini adalah ringkasan perhitungan untuk masing-masing pekerjaan.

• Pekerjaan MTWQ 037 AX:

Kos Langsung:

Kos bahan baku langsung:

– Kain	Rp7,114,468.18	
– Aksesoris	729,147.19	
– Embrodery	679,900.00	
– Washing	<u>43,547.24</u>	
		Rp 8,567,062.61

Kos tenaga kerja langsung:

– Cutting	55,624.65	
– Sewing	1,606,373.08	
– Persiapan	120,008.85	
– Washing	122,242.84	
– Finishing & Packing	<u>868,505.60</u>	
		2,772,755.03

Kos Tidak Langsung (Kos overhead): 1,308,888.08

Kos Produksi **Rp12,648,705.72**

• Pekerjaan RPBC 073 C H/K:

Kos Langsung:

Kos bahan baku langsung:

– Kain	Rp2,999,690.73	
– Aksesoris	8,411,979.76	

- Embrodery	617,100.00	
- Washing	1,420,984.13	
- Retur	<u>(205,180.14)</u>	
		Rp 13,244,574.48

Kos tenaga kerja langsung:

- Cutting	211,003.83	
- Sewing	6,097,819.57	
- Persiapan	455,233.57	
- Washing	364,700.25	
- Finishing & Packing	<u>3,290,312.96</u>	
		10,419,069.18

Kos Tidak Langsung (Kos overhead): 3,529,422.64

Kos Produksi Rp27,193,066.30

Jika kos produksi tersebut diakumulasikan dalam media kartu kos pekerjaan, maka akan tampak seperti gambar 6 dan 7.

PT. MGT
Jln. Kopo-Bandung

Kartu Kos Pekerjaan

Produk: Kaos Wangky Merk Mgee
Kuantitas: 300 Unit
Klien: Agent

No. Style: MTWQ 037 AX
Tanggal Order: 11 Juli 2005
Tanggal Jadi: September 2005

Material		Tenaga Kerja Langsung		Overhead		
	Jumlah	Aktivitas	Jumlah	Dasar Alokasi	Tarif Overhead	Jumlah
Kain	7,114,468.18	Cutting	55,624.65	Volume Produksi	Rp2,374.14	Rp712,242.00
Aksesoris	729,147.19	Sewing	1,606,373.08			
Embroidery	679,900.00	Persiapan	120,008.85	Rupiah Bahan Baku	Rp0.07	506,646.08
Washing	43,547.24	Washing	122,242.84			
		Finishing & Packing	868,505.60			
Total	Rp8,567,062.61		Rp2,772,755.03			Rp1,308,888.08

Ringkasan Kos:
 Bahan Baku Langsung Rp 8,567,062.61
 Tenaga Kerja Langsung 2,772,755.03
 Overhead 1,308,888.08
 Kos Produksi Rp12,648,705.72
 Kos Per unit Rp 42,162.35

Gambar 6 Kartu kos pekerjaan MTWQ 037 AX

PT. MGT
Jln. Kopo-Bandung

Kartu Kos Pekerjaan

Produk: Celana Panjang Merk RFL
Kuantitas: 1,138 Unit
Klien: Counter

No. Style: RPBC 073 C H/K
Tanggal Order: 5 Juli 2005
Tanggal Jadi: September 2005

Material		Tenaga Kerja Langsung		Overhead		
	Jumlah	Aktivitas	Jumlah	Dasar Alokasi	Tarif Overhead	Jumlah
Kain	2,999,690.73	Cutting	211,002.83	Volume Produksi	Rp2,374.14	Rp2,701,771.32
Aksesoris	8,411,979.76	Sewing	6,097,819.57			
Embroidery	617,100.00	Persiapan	455,233.57	Rupiah Bahan Baku	Rp0.07	827,651,32
Washing	1,420,964.13	Washing	364,700.25			
Retur	(205,180.14)	Finishing & Packing	3,290,312.96			
Total	Rp13,244,574.46		10,419,069.18			Rp3,529,422.64

Ringkasan Kos:
 Bahan Baku Langsung Rp13,244,574.48
 Tenaga Kerja Langsung 10,419,069.18
 Overhead Rp3,529,422.64
 Kos Produksi Rp27,193,066.30
 Kos Per unit Rp 23,895.49

Gambar 7 Kartu kos pekerjaan RPBC 073 C H/K

Langkah 7: Menghitung kos per unit tiap pekerjaan

Untuk pekerjaan MTWQ 037 AX, kos per unit didapat sebesar Rp42,162.35 (Rp12,648,705.72 ÷ 300 unit) dan untuk pekerjaan RPBC 073 C H/K, kos per unit didapat sebesar Rp23,895.49 (Rp27,193,066.30 ÷ 1.138 unit).

Jika kita bandingkan hasil perhitungan kos per unit antara yang dilakukan PT. MGT dengan sistem kos pekerjaan-*order* ternyata terdapat perbedaan yang cukup signifikan.

Tabel 6 Selisih Perhitungan

Pekerjaan	Kos per unit		
	Perhitungan oleh Perusahaan	Pendekatan Sistem Kos Pekerjaan	Selisih
MTWQ 037 AX	Rp43,907.28	Rp42,162.35	Rp1,744.90
RPBC 073 C H/K	27,553.09	23,895.49	3,657.60

SIMPULAN

1. Perhitungan kos produksi dengan pendekatan sistem kos pekerjaan-*order* yang menggunakan *multiple overhead rate* lebih akurat dibanding perhitungan kos yang dilakukan oleh perusahaan saat ini. Perbedaan perhitungan akan memberikan dampak yang cukup signifikan pada saat penentuan laba atau rugi terhadap penjualan produk.
2. *Cost pool* II yang berisi beberapa pos overhead yang terjadi sporadik, sebenarnya tidak mempunyai hubungan yang cukup kuat dengan rupiah bahan baku sebagai dasar alokasi. Pemilihan rupiah bahan baku semata-mata untuk kemudahan saja karena tidak tersedianya informasi mengenai dasar alokasi yang lain.

Adapun saran yang diberikan penulis adalah:

1. Pengklasifikasian kos overhead yang dilakukan perusahaan sebaiknya tidak memasukkan kos kain, aksesoris, bahan *washing*, dan makloon luar (*embrodery*) yang belum teridentifikasi pemakaiannya. Hal ini dapat menyebabkan distorsi pelekatan kos overhead ke objek kos.

2. Hal yang sebaiknya perusahaan mulai mempertimbangkan antara lain menghitung berapa jam pekerja mencurahkan waktu untuk suatu produk atau pekerjaan dan menghitung berapa jam mesin yang digunakan untuk menyelesaikan suatu produk.
3. Untuk pengambilan keputusan manajerial (penentuan harga, evaluasi kinerja, dll), perusahaan dapat menggunakan sistem kos pekerjaan-order dengan sistem pengukuran **kos normal**, yaitu melekatkan kos aktual bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung; akan tetapi, kos overhead dilekatkan ke produk dengan menggunakan tarif prahitungan (*predetermined rates*).
4. PT. MGT dapat menggunakan kartu kos pekerjaan yang dibuat oleh penulis seperti dalam gambar 6 dan 7.

REFERENSI

- Blocher, E.J; K.H. Chen; dan T.W. Lin (1999), *Cost Management: A Strategic Emphasis*. Boston: McGraw-Hill.
- Born, Bernice Drewyor (1988, May), "The National Public Accountant," *ABI/INFORM Research*, 33 (5), pp.14.
- Carter, William K. dan Milton F. Usry (2002), *Cost Accounting*. Singapore: Thomson.
- Garrison, Ray H. dan Eric W. Noreen (2003), *Managerial Accounting*. Boston: McGraw-Hill.
- Hansen, Don R. dan Martyanne M. Mowen (2005), *Management Accounting*. Cincinnati, OH: South-Western College Publishing.
- Hornigren, C.T; G.Foster; dan Datar (2000), *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall International.
- Suwardjono. *Akuntansi Pengantar 1: Proses Penciptaan Data Pendekatan Sistem*. Yogyakarta: BPFE, 2003.
- Winicur, Barbara (1993, May), "The National Public Accountant." *ABI/INFORM Research*, 38 (5), pp.7.