

OBJEKTIF :

1. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Pengertian Biaya Tenaga Kerja dan Penggolongannya
 2. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Akuntansi Biaya Tenaga Kerja
 3. Mahasiswa Mampu Menjelaskan Mengenai Biaya-Biaya yang Berhubungan dengan Tenaga Kerja
-

9.1 Pengertian Biaya Tenaga Kerja dan Penggolongannya

Sebelum membahas akuntansi biaya tenaga kerja, perlu dipahami batasan biaya tenaga kerja dan berbagai cara penggolongannya.

9.1.1 Definisi Biaya Tenaga Kerja

Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja tersebut.

9.1.2 Penggolongan Kegiatan dan Biaya Tenaga Kerja

Dalam perusahaan manufaktur penggolongan kegiatan tenaga kerja dapat dilakukan sebagai berikut:

- a. Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan
- b. Penggolongan menurut kegiatan departemen-departemen dalam perusahaan
- c. Penggolongan menurut jenis pekerjaannya

- d. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk

Penggolongan Menurut Fungsi Pokok dalam Organisasi Perusahaan

Organisasi dalam perusahaan manufaktur dibagi ke dalam tiga fungsi pokok: produksi, pemasaran, serta administrasi dan umum. Oleh karena itu perlu ada penggolongan dan perbedaan antara tenaga kerja pabrik dan tenaga kerja non pabrik. Pembagian ini bertujuan untuk membedakan biaya tenaga kerja yang merupakan unsur harga pokok produk dari biaya tenaga kerja nonpabrik, yang bukan merupakan unsur harga pokok produksi, melainkan merupakan unsur biaya usaha. Dengan demikian biaya tenaga kerja perusahaan manufaktur digolongkan menjadi: biaya tenaga kerja produksi, biaya tenaga kerja pemasaran, dan biaya tenaga kerja administrasi dan umum. Berikut ini diberikan beberapa contoh biaya tenaga kerja yang termasuk dalam tiap golongan tersebut:

- a. Biaya tenaga kerja produksi:

- Gaji karyawan pabrik
- Biaya kesejahteraan karyawan pabrik
- Upah lembur karyawan pabrik
- Upah mandor pabrik
- Gaji manajer pabrik

- b. Biaya tenaga kerja pemasaran:

- Upah karyawan pemasaran
- Biaya kesejahteraan karyawan pemasaran
- Biaya komisi pramuniaga
- Gaji manajer pemasaran

c. Biaya tenaga kerja administrasi dan umum:

Gaji karyawan bagian akuntansi

Gaji karyawan bagian personalia

Gaji karyawan bagian sekretariat

Biaya kesejahteraan karyawan bagian akuntansi

Biaya kesejahteraan karyawan bagian personalia

Biaya kesejahteraan karyawan bagian sekretariat

Penggolongan Menurut Kegiatan Departemen-departemen dalam Perusahaan

Misalnya departemen produksi suatu perusahaan kertas terdiri dari tiga departemen: Bagian pulp, bagian kertas, dan bagian penyempurnaan. Biaya tenaga kerja dalam departemen produksi tersebut digolongkan sesuai dengan bagian-bagian yang dibentuk dalam perusahaan tersebut. Tenaga kerja yang bekerja di departemen-departemen nonproduksi digolongkan pula menurut departemen yang menjadi tempat kerja mereka. Dengan demikian biaya tenaga kerja di departemen-departemen nonproduksi dapat digolongkan menjadi biaya tenaga kerja bagian akuntansi, biaya tenaga kerja bagian personalia, dan lain sebagainya. Penggolongan semacam ini dilakukan untuk lebih memudahkan pengendalian terhadap biaya tenaga kerja yang terjadi dalam tiap departemen yang dibentuk dalam perusahaan. Kepala departemen yang bersangkutan bertanggung jawab atas pelaksanaan kerja karyawan dan biaya tenaga kerja yang terjadi dalam departemennya.

Penggolongan Menurut Jenis Pekerjaannya

Dalam suatu departemen, tenaga kerja dapat digolongkan menurut sifat pekerjaannya. Misalnya dalam suatu departemen produksi, tenaga kerja digolongkan sebagai berikut: operator, mandor, dan penyelia (*superitendant*). Dengan demikian biaya tenaga kerja juga digolongkan menjadi: upah operator, upah mandor, dan upah penyelia. Penggolongan biaya tenaga kerja semacam ini digunakan sebagai dasar penetapan deferensiasi upah standar kerja.

Penggolongan Menurut Hubungannya dengan Produk

Dalam hubungannya dengan produk, tenaga kerja dibagi menjadi: tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tak langsung. Tenaga kerja langsung adalah semua karyawan yang secara langsung ikut serta memproduksi produk jadi, yang jasanya dapat diusut secara langsung pada produk, dan yang upahnya merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk. Upah tenaga kerja langsung diperlakukan sebagai biaya tenaga kerja langsung dan diperhitungkan langsung sebagai unsur biaya produksi. Tenaga kerja yang jasanya tidak secara langsung dapat diusut pada produk disebut tenaga kerja tak langsung. Upah tenaga kerja tak langsung ini disebut biaya tenaga kerja tak langsung dan merupakan unsur biaya overhead pabrik. Upah tenaga kerja tak langsung dibebankan pada produk tidak secara langsung, tetapi melalui tarif biaya *overhead* pabrik yang ditentukan di muka.

9.2 Akuntansi Biaya Tenaga Kerja

Biaya tenaga kerja dapat dibagi ke dalam tiga golongan besar berikut ini: (1) gaji dan upah reguler yaitu jumlah gaji dan upah bruto dikurangi dengan

potongan-potongan seperti pajak penghasilan karyawan dan biaya asuransi hari tua; (2) premi lembur; (3) biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (*labor related costs*).

9.2.1 Gaji dan Upah

Ada berbagai macam cara perhitungan upah karyawan dalam perusahaan. Salah satu cara adalah dengan mengalikan tarif upah dengan jam kerja karyawan. Dengan demikian untuk menentukan upah seorang karyawan perlu dikumpulkan data jumlah jam kerjanya selama periode waktu tertentu.

Dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan, dokumen pokok untuk mengumpulkan waktu kerja karyawan adalah kartu hadir (*clock card*) dan kartu jam kerja (*job time ticket*). Kartu hadir adalah suatu catatan yang digunakan untuk mencatat jam kehadiran karyawan, yaitu jangka waktu antara jam hadir dan jam meninggalkan perusahaan. Jika jam kerja perusahaan dimulai jam 07.00 sampai dengan jam 14.00, maka kartu hadir karyawan akan berisi jam kedatangan di perusahaan dan jam pergi dari perusahaan setiap hari kerja. Jika seorang karyawan hadir di perusahaan dari jam 07.00 sampai dengan jam 14.00, maka ia hadir di perusahaan selama 7 jam, yang merupakan jam kerja reguler perusahaan.

Pada setiap akhir minggu, kartu hadir tiap karyawan dikirim ke bagian pembuat daftar gaji dan upah untuk dipakai sebagai dasar perhitungan gaji dan upah karyawan per minggu.

Disamping kartu hadir, perusahaan menggunakan kartu jam kerja untuk mencatat pemakaian waktu hadir karyawan pabrik, dalam mengerjakan berbagai pekerjaan atau produk. Kartu jam kerja ini biasanya hanya digunakan untuk mencatat pemakaian waktu

hadir tenaga kerja langsung di pabrik. Kartu jam kerja untuk setiap karyawan kemudian disesuaikan dengan waktu yang tercantum dalam kartu jam hadir dan dikirim ke bagian akuntansi biaya untuk keperluan distribusi gaji dan upah (*labor cost distribution*) tenaga kerja langsung. Kartu jam kerja sangat penting dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan dalam perhitungan harga pokok produknya. Dalam perusahaan yang menggunakan metode harga pokok proses, kartu jam kerja tersebut tidak diperlukan, karena karyawan melakukan pekerjaan atau membuat produk yang sama dalam departemen tertentu dari hari ke hari, sehingga distribusi biaya tenaga kerja tidak diperlukan.

Akuntansi biaya gaji dan upah dilakukan dalam empat tahap pencatatan berikut ini:

Tahap 1

Berdasarkan kartu hadir karyawan (baik karyawan produksi, pemasaran, maupun administrasi dan umum), bagian pembuatan daftar gaji dan upah kemudian membuat daftar gaji dan upah karyawan. Dari daftar gaji dan upah tersebut kemudian dibuat rekapitulasi gaji dan upah untuk mengelompokkan gaji dan upah tersebut menjadi: gaji dan upah karyawan pabrik, gaji dan upah karyawan administrasi dan umum, serta gaji dan upah karyawan pemasaran. Gaji dan upah karyawan pabrik dirinci lagi ke dalam upah karyawan langsung dan karyawan tak langsung dalam hubungannya dengan produk. Atas dasar rekapitulasi gaji dan upah tersebut, bagian akuntansi kemudian membuat jurnal sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja	xx	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	xx	
Biaya Administrasi dan Umum	xx	
Biaya Pemasaran	xx	
Gaji dan Upah		xx

Tahap 2

Atas dasar daftar gaji dan upah tersebut bagian keuangan membuat bukti kas keluar dan cek untuk pengambilan uang dari bank. Atas dasar bukti kas keluar tersebut, bagian akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Gaji dan Upah	xx	
Utang PPh Karyawan		xx
Utang Gaji dan Upah		xx*

*Perusahaan berkewajiban memungut pajak penghasilan (PPh) yang diperoleh karyawan dan menyetorkannya ke Kas Negara.

Tahap 3

Setelah cek diuangkan di bank, uang gaji dan upah kemudian dimasukkan ke dalam amplop gaji dan upah tiap karyawan. Uang gaji dan upah karyawan kemudian dibayarkan oleh juru bayar kepada tiap karyawan yang berhak. Tiap karyawan menandatangani daftar gaji dan upah sebagai bukti telah diterimanya gaji dan upah mereka. Setelah tiap karyawan mengambil gaji dan upahnya, atas dasar daftar gaji dan upah yang telah ditandatangani karyawan, bagian akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Utang Gaji dan Upah	xx	
Kas		xx

Tahap 4

Penyetoran pajak penghasilan (PPH) karyawan ke Kas Negara di jurnal oleh bagian akuntansi sebagai berikut:

Utang PPh Karyawan	xx
Kas	xx

Contoh 1

Misalkan perusahaan X hanya mempekerjakan 2 orang karyawan: Risa Rimendi dan Eliona Sari. Berdasarkan kartu hadir minggu pertama bulan April 2020, bagian pembuat daftar gaji dan upah membuat daftar gaji dan upah untuk periode yang bersangkutan. Menurut kartu hadir, karyawan Risa Rimendi bekerja selama seminggu sebanyak 40 jam, dengan upah per jam Rp1.000, sedangkan karyawan Eliona Sari selama periode yang sama bekerja 40 jam dengan tarif upah Rp750 per jam. Menurut kartu jam kerja, penggunaan jam hadir masing-masing karyawan tersebut disajikan sebagai berikut:

Data Jam Kerja Karyawan

Penggunaan Waktu Kerja	Risa Rimendi	Eliona Sari
Untuk pesanan #103	15 jam	20 jam
Untuk pesanan #188	20 jam	10 jam
Untuk menunggu persiapan pekerjaan	5 jam	10 jam

Dengan demikian upah karyawan tersebut dihitung sebesar Rp70.000 (40 jam x Rp1.000 ditambah 40 jam x Rp750) dan didistribusikan seperti yang disajikan berikut ini:

Distribusi Upah Tenaga Kerja Langsung

Distribusi Biaya Tenaga Kerja	Risa Rimendi	Eliona Sari
Dibebankan sebagai biaya tenaga kerja langsung:		
Pesanan #103	Rp15.000	Rp15.000
Pesanan #188	20.000	7.500
Dibebankan sebagai biaya overhead pabrik	5.000*	7.500*
Jumlah upah minggu pertama bulan April 2020	Rp40.000	Rp30.000
PPH yang dipotong oleh perusahaan 15% dari upah		
minggu pertama bulan April 2020	6.000	4.500
Jumlah upah bersih yang diterima karyawan	<u>Rp34.000</u>	<u>Rp25.500</u>

*Biaya tenaga kerja yang dibayarkan pada saat karyawan menunggu pekerjaan disebut dengan *idle time cost*. Biaya upah yang dikeluarkan pada saat tenaga kerja menganggur merupakan unsur biaya *overhead* pabrik.

Akuntansi biaya gaji dan upah atas dasar data tersebut di atas dilakukan sebagai berikut:

Tahap 1

Berdasarkan atas rekapitulasi gaji dan upah, bagian akuntansi kemudian membuat jurnal distribusi gaji dan upah sebagai berikut:

Barang Dalam Proses-Biaya Tenaga Kerja	Rp57.500	
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik	12.500	
Gaji dan Upah		Rp70.000

Tahap 2

Atas dasar bukti kas keluar, bagian akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Gaji dan Upah	Rp70.000	
Utang PPh Karyawan		Rp10.500

Utang Gaji dan Upah	59.500
---------------------	--------

Tahap 3

Atas dasar daftar gaji dan upah yang telah ditandatangani karyawan (sebagai bukti telah dibayarkannya upah karyawan), bagian akuntansi membuat jurnal sebagai berikut:

Utang Gaji dan Upah	Rp59.500	
Kas		Rp59.500

Tahap 4

Penyetoran PPh Karyawan ke Kas Negara dijurnal oleh bagian akuntansi sebagai berikut:

Utang PPh Karyawan	Rp10.500	
Kas		Rp10.500

9.2.2 Insentif

Dalam hubungannya dengan gaji dan upah, perusahaan memberikan insentif kepada karyawan agar dapat bekerja lebih baik. Insentif dapat didasarkan atas waktu kerja, hasil yang diproduksi atau kombinasi di antara keduanya.

Ada beberapa cara pemberian insentif:

- Insentif Satuan dengan Jam Minimum (*Straight Piecework with a Guaranteed Hourly Minimum Plan*)
- Taylor differential piece rate plan*

a. Insentif Satuan dengan Jam Minimum (*Straight Piecework with a Guaranteed Hourly Minimum Plan*)

Karyawan dibayar atas dasar tarif per-jam untuk menghasilkan jumlah satuan keluaran (*output*) standar. Untuk

hasil produksi yang melebihi jumlah standar tersebut, karyawan menerima jumlah upah tambahan sebesar jumlah kelebihan satuan keluaran di atas standar kali tarif upah per satuan. Tarif upah per satuan dihitung dengan cara membagi upah standar per jam dengan satuan keluaran standar per jam.

Contoh

Jika menurut penyelidikan waktu (*time study*), dibutuhkan waktu 5 menit untuk menghasilkan 1 satuan produk, maka jumlah keluaran standar per-jam adalah 12 satuan. Jika upah pokok sebesar Rp600 per jam, maka tarif upah per satuan adalah Rp50 ($\text{Rp600} : 12$). Karyawan yang tidak dapat menghasilkan jumlah standar per jam, tetap dijamin mendapatkan upah Rp600 per jam. Tetapi bila ia dapat menghasilkan 14 satuan per jam (ada kelebihan 2 satuan dari jumlah satuan standar per jam) maka upahnya dihitung sebagai berikut:

Upah dasar per jam	Rp600
Insentif: $2 \times \text{Rp50} (\text{Rp600} : 12)$	<u>100</u>
Upah yang diterima pekerja per jam	<u>Rp700</u>

b. Taylor differential piece rate plan

Cara pemberian insentif ini adalah semacam *straight piece rate plan* yang menggunakan tarif tiap potong untuk jumlah keluaran rendah per jam dan tarif tiap potong yang lain untuk jumlah keluaran tinggi per jam.

Contoh

Karyawan dapat menerima upah Rp4.200 per hari (untuk 7 jam kerja). Misalkan rata-rata seorang karyawan dapat menghasilkan 12 satuan per jam, sehingga upahnya per satuan Rp50 {upah per

hari dibagi dengan jumlah yang dihasilkan per hari $\text{Rp}4.200/(12 \times 7)$. Dalam *Taylor plan* ini, misalnya ditetapkan tarif upah $\text{Rp}45$ per satuan untuk karyawan yang menghasilkan 14 satuan atau kurang per jam dan $\text{Rp}65$ per satuan untuk karyawan yang menghasilkan 16 satuan per jam, maka upah per jam karyawan dihitung sebagai berikut: $\text{Rp}65 \times 16 = \text{Rp}1.040$ per jam. Sedangkan bila karyawan hanya menghasilkan 12 satuan per jam, maka upah per jam dihitung sebagai berikut: $\text{Rp}45 \times 12 = \text{Rp}540$.

9.2.3 Premi Lembur

Dalam perusahaan, jika karyawan bekerja lebih dari 40 jam satu minggu, maka mereka berhak menerima uang lembur dan premi lembur. Misalnya dalam satu minggu seorang karyawan bekerja selama 44 jam dengan tarif upah (dalam jam kerja biasa maupun lembur) $\text{Rp}600$ per jam. Premi lembur dihitung sebesar 50% dari tarif upah. Upah karyawan tersebut dihitung sebagai berikut:

Jam biasa	$40 \times \text{Rp}600$	$= \text{Rp}24.000$
Lembur	$4 \times \text{Rp}600$	$= 2.400$
Premi lembur	$4 \times \text{Rp}300$	$= \underline{1.200}$
Jumlah upah karyawan tersebut satu minggu		$= \underline{\text{Rp}27.600}$

Perlakuan terhadap premi lembur tergantung atas alasan-alasan terjadinya lembur tersebut. Premi lembur dapat ditambahkan pada upah tenaga kerja langsung dan dibebankan pada pekerjaan atau departemen tempat terjadinya lembur tersebut. Perlakuan ini dapat dibenarkan bila pabrik telah bekerja pada kapasitas penuh dan pelanggan/pemesanan mau menerima beban tambahan karena lembur tersebut.

Premi lembur dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik atau dikeluarkan sama sekali dari harga pokok produk dan dianggap sebagai biaya periode (*period expenses*). Perlakuan yang terakhir ini hanya dapat dibenarkan jika lembur tersebut terjadi karena ketidakefisienan atau pemborosan waktu kerja.

9.3 Biaya-Biaya yang Berhubungan dengan Tenaga Kerja

9.3.1 Setup Time

Seringkali terjadi sebuah pabrik memerlukan waktu dan sejumlah biaya untuk memulai produksi. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memulai produksi disebut biaya pemula produksi (*set up costs*). Biaya pemula produksi diperlukan pada waktu pabrik atau proses mulai dijalankan atau dibuka kembali atau pada waktu produk baru diperkenalkan. Biaya pemula produksi meliputi pengeluaran-pengeluaran untuk pembuatan rancang bangun, penyusunan mesin dan peralatan, latihan bagi karyawan, dan kerugian-kerugian yang timbul akibat belum adanya pengalaman.

Ada tiga cara perlakuan terhadap biaya pemula produksi:

1. Dimasukkan ke dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung

Bila biaya pemula produksi dapat diidentifikasi pada pesanan tertentu, maka biaya ini seringkali dimasukkan dalam kelompok biaya tenaga kerja langsung dan dibebankan langsung ke rekening Barang Dalam Proses.

2. Dimasukkan sebagai unsur biaya overhead pabrik

Biaya pemula produksi dapat diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik. Jurnal untuk mencatat biaya pemula produksi adalah sebagai berikut:

Biaya Overhead Pabrik Sesungguhnya	xx
Kas	xx
Utang Dagang	xx
Persediaan	xx

3. Dibebankan kepada pesanan yang bersangkutan

Biaya pemula produksi dapat dibebankan kepada pesanan tertentu, dalam kelompok biaya tersendiri, yang terpisah dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

9.3.2 Waktu Menganggur (Idle Time)

Dalam mengolah produk, seringkali terjadi hambatan-hambatan, kerusakan mesin atau kekurangan pekerjaan. Hal ini menimbulkan waktu menganggur bagi karyawan. Biaya-biaya yang dikeluarkan selama waktu menganggur ini diperlakukan sebagai unsur biaya overhead pabrik.

Misalkan seorang karyawan harus bekerja 40 jam per minggu. Upahnya Rp600 per jam. Dari 40 jam kerja tersebut misalnya 10 jam merupakan waktu menganggur, dan sisanya digunakan untuk mengerjakan pesanan tertentu. Jurnal untuk mencatat biaya tenaga kerja tersebut adalah:

Barang Dalam Proses-BTKL	Rp18.000	
BOP Sesungguhnya	6.000	
Gaji dan Upah		Rp24.000

RANGKUMAN

1. Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja tersebut.
2. Biaya tenaga kerja dapat dibagi ke dalam tiga golongan besar berikut ini: (1) gaji dan upah reguler yaitu jumlah gaji dan upah bruto dikurangi dengan potongan-potongan seperti pajak penghasilan karyawan dan biaya asuransi hari tua; (2) premi lembur; (3) biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (labor related costs).
3. Biaya-biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja (labor related costs) antara lain: (1) biaya pemula produksi; (2) biaya selama waktu menganggur.

Referensi :

- [1] Mulyadi. 2014. *Akuntansi Biaya Edisi 5*. Yogyakarta: Unit Penerbit Dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.