

BAB II

PENGENDALIAN BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG DAN ANGGARAN BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG

Biaya dalam suatu perusahaan adalah suatu elemen penting. Dimana dalam penggunaan atau pengeluarannya harus dipertimbangkan dengan baik sehingga tidak terjadi penyimpangan dan pemborosan. Salah satunya adalah biaya produksi. Biaya produksi adalah salah satu biaya penting dalam perusahaan karena memiliki proporsi terbesar dari keseluruhan biaya di perusahaan. Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik (RA Supriyono 1997:21). Termasuk dalam penentuan biaya tenaga kerja langsung harus diukur dengan baik, akurat dan dikendalikan sehingga dalam penggunaannya tidak terjadi pemborosan. Salah satu alat untuk pengendalian yang dapat digunakan adalah anggaran. Pengendalian biaya tenaga kerja langsung dengan menggunakan anggaran dilakukan dengan membandingkan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya. Dari hasil perbandingan tersebut maka akan terlihat penyimpangannya yang tercermin dari selisih. Penyimpangan yang terjadi kemudian dapat dianalisis untuk diketahui penyebab penyimpangannya sehingga dapat segera diambil tindakan yang sesuai.

2.1 Pengertian Pengendalian

Pengendalian merupakan salah satu fungsi dasar manajemen selain perencanaan dan pengorganisasian. Agar tujuan perusahaan dapat tercapai, manajemen harus aktif melaksanakan fungsi-fungsi tersebut dengan baik.

Menurut Manullang (1988:136) pengendalian adalah suatu proses untuk menetapkan pekerjaan apa yang sudah dilaksanakan, menilainya dan mengoreksinya bila perlu, dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula.

Sedang menurut Welsch, Hilton, dan Gordon (1996:4) pengendalian adalah suatu proses untuk menjamin terciptanya kinerja yang efisien yang memungkinkan tercapainya tujuan perusahaan. Kegiatan ini mencakup:

1. Penetapan standar dan tujuan.
2. Membandingkan kinerja yang diukur dengan tujuan dan standar yang telah ditetapkan.
3. Menekankan pencapaian sukses dan upaya untuk memperbaiki kesalahan.

Dari kedua definisi diatas dapat disimpulkan bahwa dalam pengendalian dilakukan perbandingan antara hasil kinerja dengan rencana yang ada untuk menentukan apakah kinerja sudah baik atau belum. Jika ini cukup baik, maka akan menerima umpan balik berupa pujian atau penghargaan lain. Jika belum baik, umpan baik yang diterima akan mendorong dilakukannya perbaikan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.1 Fungsi Pengendalian Bagi Manajemen

Fungsi ini berhubungan dengan upaya untuk menjamin berjalannya kegiatan sesuai dengan rencana ke arah tujuan serta ketentuan-ketentuan lain yang telah ditetapkan. Dalam hal ini tujuan yang hendak dicapai merupakan factor penting sebelum tindakan pengendalian.

Menurut Manullang (op.cit hal 137) fungsi pengendalian adalah:

1. Mengetahui apakah segala sesuatu yang telah berjalan sesuai dengan rencana.
2. Mengetahui apakah segala sesuatunya sesuai dengan instruksi.
3. Untuk mengusahakan perusahaan dapat menggunakan modalnya dengan optimal.
4. Untuk mengusahakan agar perusahaan memproduksi pada tingkat yang paling efisien.
5. Untuk mendapatkan keuntungan cukup besar bagi pengembangan dan kemajuan perusahaan.

Agar fungsi pengendalian dapat bekerja dengan baik maka menurut Hani Handoko (1986:367) manajemen perlu mengadakan kegiatan sebagai berikut:

1. Merumuskan hasil yang diinginkan.
2. Menetapkan penunjuk hasil.
3. Menetapkan standar penunjuk dan hasil.
4. Menetapkan jaringan informasi dan umpan balik.
5. Menilai informasi dan mengambil tindakan koreksi.

Untuk menetapkan seberapa jauh tujuan telah dicapai maka diperlukan adanya alat pengukur melalui perbandingan antara pelaksanaan dengan rencana. Salah satu alat pengendalian adalah dengan anggaran.

2.2 Pengertian Biaya dan Biaya Tenaga Kerja Langsung

2.2.1 Pengertian Biaya

Sebelum lebih jauh mengetahui biaya tenaga kerja, terlebih dahulu dijelaskan konsep biaya dan akuntansi biaya. Konsep biaya dan istilah biaya telah

dikembangkan sesuai dengan kebutuhan para akuntan, ekonom, dan *engineer*. Biaya dapat diartikan sebagai sumber daya yang dikorbankan oleh pihak yang bersangkutan guna mencapai tujuan tertentu. Matz dan Usry mendefinisikan biaya adalah suatu nilai tukar, persyarat, dan pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh suatu manfaat. (Matz dan Usry, 2000: 19)

Biaya adalah salah satu faktor yang harus dipertimbangkan oleh suatu perusahaan dalam pengambilan suatu keputusan, sebab biaya akan berpengaruh besar bagi perusahaan dalam menyusun perencanaan dan pengendalian biaya. Untuk menyusun perencanaan dan pengendalian biaya perlu diketahui jenis dan jumlah biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan dalam menjalankan aktivitasnya. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Sementara dalam arti sempit biaya adalah sebagai pengorbanan ekonomi untuk memperoleh aktiva (Mulyadi, 2000: 14).

Menurut Hasen dan Mowen, biaya merupakan pengorbanan yang dilakukan dengan harapan memperoleh keuntungan sekarang atau masa yang akan datang bagi perusahaan, biaya yang dikeluarkan dipertimbangkan untuk pelayanan dan distribusi, namun dilakukan dengan cermat agar perusahaan dapat mempertimbangkan kecermatan yang dapat dipertanggungjawabkan (Hansen dan Mowen, 1999: 27).

2.2.2 Pengertian Tenaga Kerja

Dalam kehidupan manusia selalu mengadakan bermacam-macam aktivitas. Salah satu aktivitas itu diwujudkan dalam gerakan-gerakan yang dinamakan kerja. Bekerja mengandung arti melaksanakan suatu tugas yang

diakhiri dengan buah karya yang dapat dinikmati oleh manusia yang bersangkutan. Faktor pendorong yang sangat penting menyebabkan manusia bekerja, adalah adanya kebutuhan yang harus dipenuhi untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya, dan juga untuk mencari taraf hidup yang lebih tinggi. Bekerja adalah merupakan proses fisik maupun mental manusia dalam mencapai tujuannya di mana manusia dapat mengambil peranan dalam sektor-sektor yang dapat dikuasainya.

Jadi bekerja adalah merupakan aktivitas manusia baik fisik maupun mental yang dasarnya adalah bawaan dan mempunyai tujuan tertentu, oleh karena itu harus ada penyesuaian antara keinginan pekerja dengan tujuan perusahaan. Penyesuaian ini dilakukan setelah ia bekerja di suatu perusahaan.

Setelah perusahaan menentukan kebutuhan akan karyawan baik mutu atau jenis maupun banyaknya, maka langkah selanjutnya adalah dengan menarik dan memperoleh karyawan-karyawan tersebut. Untuk memperoleh jenis-jenis karyawan tersebut dalam jumlah yang sesuai dengan keinginan personalia, maka perusahaan bisa menarik dan memperolehnya dari dalam perusahaan sendiri maupun dari luar perusahaan.

Pada umumnya perusahaan yang mempunyai kebijaksanaan memperoleh karyawan untuk jabatan yang perlu diisi dengan memberikan kesempatan pertama kali pada karyawan yang sudah ada. Mungkin kebijaksanaan ini berasal dari perjanjian bersama antara pimpinan dengan karyawan. Kebijaksanaan ini banyak dipergunakan untuk pekerjaan-pekerjaan administrasi, mandor atau pengawas dan beberapa jabatan manajer. Untuk memilih, menarik dan memperoleh tenaga kerja dari dalam atau dari luar perusahaan berbagai variabel perlu dipertimbangkan.

Diantara variabel-variabel yang penting adalah :

1. Pengaruh kebijaksanaan penarikan terhadap sikap dan tindakan karyawan. Kebijakan mengutamakan karyawan yang sudah ada perlu dipikirkan, apabila ini akan meningkatkan moral karyawan.
2. Tingkat spesialisasi yang diinginkan dari karyawan. Pada berbagai perusahaan sumber utama karyawan yang mempunyai ketrampilan tinggi, biasanya berasal dari karyawan yang sudah ada dengan ditambah latihan khusus.
3. Partisipasi yang diinginkan dari karyawan. Karyawan baru yang masih asing dengan keadaan perusahaan baik produk atau prosesnya, biasanya agak susah untuk diajak berpartisipasi.
4. Diterimanya prinsip senioritas. Apabila dalam perusahaan dianut prinsip senioritas, maka perusahaan akan menganut kebijaksanaan promosi dari dalam.
5. Mobilitas manajer. Dalam berbagai perusahaan, promosi dari dalam merupakan hadiah yang menyenangkan. Tetapi sering terjadi bahwa suatu jabatan, tidak bisa begitu saja diisi oleh karyawan yang sudah ada, sebab adanya keterbatasan ketrampilan masing-masing jabatan.

Tenaga kerja yang bekerja pada perusahaan dapat dikelompokkan menjadi tenaga kerja langsung dan tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja langsung merupakan tenaga kerja yang secara langsung terlibat dalam proses produksi. Tenaga kerja tidak langsung merupakan tenaga kerja yang tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi.

Berikut ini pengertian tenaga kerja langsung menurut beberapa pakar ekonomi :

1. Menurut Mulyadi tenaga kerja langsung adalah semua karyawan yang secara langsung ikut serta memproduksi produk jadi yang jasanya dapat diusut secara langsung pada produk dan upahnya merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk (Mulyadi, 2000: 345).
2. Menurut Agus Ahyari tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang langsung menangani (atau melaksanakan proses produksi dalam perusahaan). Tenaga kerja langsung antara lain adalah para buruh pabrik yang ikut serta dalam kegiatan proses produksi dari bahan mentah sampai berbentuk barang jadi (Ahyari, 1997: 45).

2.2.3 Pengertian Biaya Tenaga Kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung merupakan salah satu elemen penting dari biaya produksi. R.A Supriyono (1990:20) mendefinisikan biaya tenaga kerja langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang manfaatnya dapat diidentifikasi atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan.

2.3 Anggaran

2.3.1 Pengertian Anggaran

Anggaran merupakan sarana yang paling luas digunakan bagi perencanaan dan pengendalian kegiatan-kegiatan pada setiap tingkatan dalam sebuah organisasi. Anggaran digunakan secara luas karena dinyatakan dalam

bentuk nilai uang. Ada banyak definisi tentang anggaran yang sering disebut dengan budget, antara lain :

1. Menurut Abdul Halim

Anggaran adalah pernyataan resmi oleh manajemen tentang harapan manajemen dalam pendapatan, biaya dan transaksi keuangan lain dalam jangka waktu tertentu (Halim, 2000: 126).

2. Menurut Bambang dan Supomo

Anggaran perusahaan merupakan rencana tentang kegiatan perusahaan, di mana rencana tersebut mencakup berbagai kegiatan operasional yang saling berkaitan dan saling mempengaruhi satu sama lain (Bambang, 2000: 114).

3. Menurut Supriyono dan Mulyadi

Anggaran adalah suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, untuk mewujudkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun (Supriyono, 1997: 90).

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standar dan satuan ukuran lain yang mencakup jangka waktu satu tahun (Mulyadi, 2000: 448).

Dari segi penyusunan anggaran tahunan dapat digolongkan menjadi (Supriyono, 1997: 16) :

a. Anggaran Tetap atau Anggaran Statis

Yaitu anggaran yang penyusunannya didasarkan kepada estimasi satu tingkatan kegiatan yang sifatnya konstan yang akan dicapai oleh perusahaan dalam periode tertentu yang akan datang.

b. Anggaran Fleksibel atau Anggaran Skala Turun Naik

Yaitu anggaran yang penyusunannya didasarkan pada deret atau tingkatan kegiatan yang mungkin dicapai perusahaan untuk periode tertentu yang akan datang.

Anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut (Mulyadi, 2000: 490) :

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusun anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat dirubah dalam kondisi tertentu.

Dari beberapa pandangan di atas anggaran dapat dirumuskan sebagai rencana formal dalam satuan uang yang terkoordinasi dan menyeluruh mengenai kegiatan organisasi yang akan dilakukan di masa yang akan datang untuk periode tertentu.

2.3.2 Manfaat Anggaran

Penggunaan anggaran di dalam perusahaan akan mendapatkan manfaat yang mencakup tiga fungsi utama dari kegiatan usaha seperti fungsi perencanaan, koordinasi dan pengendalian sebagaimana dikemukakan oleh Gunawan dan Asri adalah sebagai berikut berikut ini :

1. Perencanaan

- a. Mendasarkan kegiatan-kegiatan pada penyelidikan-penyelidikan dan penelitian-penelitian.
- b. Mengerahkan seluruh tenaga dalam perusahaan dalam menentukan arah/kegiatan yang paling menguntungkan.
- c. Untuk membantu atau menunjang kebijaksanaan-kebijaksanaan perusahaan.
- d. Menentukan tujuan-tujuan perusahaan.
- e. Membantu menstabilkan kesempatan kerja yang tersedia.
- f. Mengakibatkan pemakaian alat-alat fisik secara lebih efektif.

2. Koordinasi

- a. Membantu mengkoordinasikan faktor manusia dengan perusahaan.
- b. Menghubungkan aktivitas perusahaan dengan trend dalam dunia usaha.
- c. Menempatkan penggunaan modal pada saluran-saluran yang menguntungkan, dalam arti seimbang dengan program-program perusahaan.
- d. Untuk mengetahui kelemahan-kelemahan dalam organisasi.

3. Pengendalian

- a. Untuk mengawasi kegiatan-kegiatan dan pengeluaran.
- b. Untuk mencegah secara umum pemborosan-pemborosan, sebetulnya ini adalah tujuan yang paling umum daripada penyusunan anggaran (Gunawan dan Asri, 1997: 25).

Menurut Supriyono (1997: 20) Anggaran perusahaan mempunyai manfaat sebagai berikut :

1. Sebagai Pedoman Kinerja

Anggaran berfungsi sebagai pedoman kinerja dan memberikan arah serta sekaligus memberikan target yang harus dicapai oleh kegiatan-kegiatan perusahaan di waktu yang akan datang.

2. Sebagai Alat Pengkoordinasian Kerja

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja agar semua bagian yang terdapat dalam perusahaan dapat saling menunjang, saling bekerja sama dengan baik untuk menuju sasaran yang tepat. Dengan demikian kelancaran jalannya perusahaan akan terjamin.

3. Sebagai Alat Pengawasan Kinerja

Anggaran berfungsi pula sebagai tolak ukur, sebagai alat pembanding untuk menilai realisasi kegiatan perusahaan nanti.

2.3.3 Keuntungan dan Keterbatasan Pemakaian Anggaran

Pemakaian anggaran di dalam perusahaan memberikan keuntungan-keuntungan sebagai berikut (Supriyono, 1997:18) :

1. Penyusunan anggaran merupakan kekuatan manajemen dalam menyusun perencanaan, di mana manajemen melihat ke depan untuk menentukan tujuan perusahaan yang dinyatakan di dalam ukuran finansial.
2. Anggaran dapat digunakan alat koordinasi berbagai kegiatan perusahaan, misalnya koordinasi antara kegiatan penjualan dengan kegiatan produksi.
3. Implementasi anggaran dapat menciptakan alat untuk pengawasan kegiatan perusahaan. Penyimpangan antara anggaran dengan realisasi dihitung dan dianalisa dan manajemen dapat mengetahui penyebab adanya penyelewengan tersebut.
4. Berdasar teknik yang digunakan di dalam anggaran, manajemen dapat memeriksa dengan seksama penggunaan sumber ekonomi yang dimiliki perusahaan apakah dapat berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
5. Pemakaian anggaran mengakibatkan timbulnya suasana yang bersemangat untuk memperoleh laba, timbul kesadaran tentang pentingnya biaya sebelum dana disediakan. Tekanan anggaran bukan semata-mata menekan biaya, akan tetapi adalah memaksimalkan laba dalam jangka panjang, dan tambahan biaya akan dibenarkan apabila tambahan biaya tersebut diperkirakan dapat meningkatkan laba.

6. Pemakaian anggaran dapat mendorong dipakainya standar sebagai alat pengukur prestasi suatu bagian atau individu di dalam organisasi perusahaan.
7. Pemakaian anggaran dapat membantu manajemen di dalam pengambilan keputusan untuk memilih beberapa alternatif yang mungkin dilaksanakan, misalnya : membuat atau membeli, membuat atau menyewa, menolak atau menerima pesan khusus, mendorong atau mengurangi produk tertentu dan sebagainya.

Di samping keuntungan-keuntungan dari pemakaian anggaran perlu diketahui pula adanya keterbatasan dari anggaran sebagai berikut :

1. Anggaran didasarkan pada estimasi atau proyeksi atas kegiatan yang akan datang, ketepatan dari estimasi sangat tergantung kepada pengalaman dan kemampuan dari estimator atau proyektor, ketidaktepatan anggaran berakibat tidak dapat dipakai sebagai alat perencanaan, koordinasi dan pengawasan dengan baik.
2. Anggaran harus selalu disesuaikan dengan perubahan kondisi dan asumsi. Anggaran disusun atas dasar kondisi dan asumsi tertentu, oleh karena itu perubahan kondisi dan asumsi yang mendasari penyusunan anggaran mengharuskan adanya revisi anggaran agar anggaran tersebut dapat digunakan sebagai alat manajemen. Perubahan kondisi dan asumsi misalnya dapat berupa laju inflasi atau kebijakan pemerintah di bidang ekonomi.

3. Anggaran dapat dipakai sebagai alat oleh manajemen hanya apabila semua pihak, terutama manajer-manajer perusahaan, secara terus menerus dan terkoordinasi berusaha dan bertanggung jawab atas tercapainya tujuan yang telah ditentukan di dalam anggaran.
4. Semua pihak di dalam perusahaan perlu menyadari bahwa anggaran adalah alat untuk membantu manajemen akan tetapi tidak menggantikan fungsi manajemen, pendapat dan putusan manajemen masih diperlukan atas dasar pengetahuan dan pengalamannya.

2.3.4 Syarat-syarat keberhasilan suatu anggaran.

Suatu anggaran akan berhasil menjalankan fungsinya apabila memenuhi syarat-syarat sebagai berikut (R.A. Supriyono dan Mulyadi, 1989:95):

1. Adanya organisasi perusahaan yang sehat.

Organisasi yang sehat adalah organisasi yang membagi tugas fungsional dengan jelas dan menentukan garis wewenang dan tanggungjawab yang tegas.

2. Adanya sistem akuntansi yang memadai.

Sistem akuntansi yang memadai meliputi :

- a. Penggolongan rekening yang sama antara anggaran dan realisasinya sehingga dapat diperbandingkan dan dihitung penyimpangannya.
- b. Pencatatan akuntansi memberikan informasi mengenai realisasi anggaran.
- c. Laporan didasarkan pada akuntansi pertanggungjawaban.

3. Adanya penelitian dan analisis.

Penelitian dan analisis diperlukan untuk menetapkan alat pengukur prestasi sehingga anggaran dapat dipakai untuk menganalisis prestasi.

4. Adanya dukungan para pelaksana.

Anggaran dapat dipakai sebagai alat yang baik bagi manajemen jika ada dukungan aktif dari para pelaksana dari tingkat atas maupun tingkat bawah.

2.3.5 Prosedur Penyusunan Anggaran

Anggaran biasanya berjangka waktu 1 tahun dan dirinci tiap semester atau tiap triwulan atau tiap bulan selama tahun yang bersangkutan. Tahap-tahap dalam penyusunan anggaran (Supriono dan Mulyadi, 1989 : 99) :

1. Menentukan pedoman perencanaan.
2. Menyiapkan anggaran penjualan.
3. Menyiapkan komponen anggaran lain.
4. Perundingan untuk menyelesaikan rencana final tiap komponen anggaran.
5. Mengkoordinasikan dan menelaah komponen-komponen anggaran.
6. Pengesahan anggaran final.
7. Pendistribusian anggaran yang telah sah.

Pihak-pihak yang terkait yaitu:

1. Komite anggaran
2. Departemen anggaran.
3. Manajer departemen.
4. Dewan komisaris dan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

Elemen biaya tenaga kerja langsung antara lain upah harian, upah bulanan, biaya tenaga kerja langsung lain seperti bonus, tunjangan/subsidi. Biaya tenaga kerja langsung membutuhkan anggaran sebagai alat pengendalian untuk membandingkan antara rencana dan realisasinya. Dengan anggaran dapat diwaspadai penyimpangan yang timbul dan segera dilakukan tindakan untuk mengatasinya. Anggaran biaya tenaga kerja langsung meliputi taksiran-taksiran kebutuhan atas tenaga kerja langsung yang direncanakan untuk memproduksi berbagai jenis dan kualitas dari keluaran yang direncanakan. Tafsiran-tafsiran tersebut mencakup perkiraan atas jumlah jam kerja yang diperlukan untuk memproduksi unit produk dan tarif upah tiap jam kerja.

Rumus perhitungan anggaran biaya tenaga kerja langsung :

Anggaran produksi (dalam unit)	Rp. xx	
Jam kerja langsung (per unit)	xx jam	x
Total jam kerja langsung yang dibutuhkan	Rp. xx	
Tarif upah per jam kerja langsung	Rp. xx	x
Anggaran total biaya tenaga kerja langsung	Rp. xx	

2.4 Penetapan Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung

Menurut Carter Ursy, dalam menghitung biaya standar memerlukan standar fisik. Dua jenis standar fisik adalah standar dasar dan standar sekarang (Carter Ursy, 2002: 155):

1. Standar dasar adalah tolok ukur yang digunakan untuk membandingkan kinerja yang diperkirakan dengan kinerja aktual. Standar ini serupa dengan angka indeks yang digunakan untuk mengukur hasil-hasil yang berikutnya.]

2. Standar sekarang terdiri atas tiga jenis :

- a. Standar aktual yang diperkirakan mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi yang diperkirakan. Standar ini merupakan estimasi yang paling dekat dengan hasil aktual.
- b. Standar normal mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi normal. Standar ini mencerminkan hasil yang menantang namun dapat dicapai.
- c. Standar teoritis mencerminkan tingkat aktivitas dan efisiensi maksimum. Standar ini merupakan cita-cita yang dituju dan bukannya kinerja yang dapat dicapai sekarang.

Standar biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi di dalam pengolahan satu satuan produk. Kondisi atau syarat-syarat yang harus ada di dalam menyusun standar biaya tenaga kerja langsung adalah (Supriyono, 1997: 106) :

1. Tata letak pabrik, kondisi peralatan tempat kerja, fasilitas transportasi telah distandardisasi pada keadaan atau tingkatan praktis.
2. Terdapat pengawasan terhadap pengelolaan bahan baku baik segi kuantitas dan kualitas yang memadai sampai dengan bahan diolah di pabrik.
3. Diselenggarakan sistem perencanaan, rute, kecepatan kerja.
4. Disediakan instruksi kerja untuk karyawan dan diadakan training atau pengarahan kerja sebelum karyawan melaksanakan pekerjaan tertentu.

Di dalam menetapkan standar biaya tenaga kerja langsung, ditentukan oleh dua faktor yaitu:

1. Penetapan standar tarif upah langsung

Standar tarif upah langsung adalah tarif upah langsung yang seharusnya terjadi untuk setiap satuan pengupahan (misal : upah per jam, upah per potong) di dalam pengolahan prodyk tertentu. Tanggung jawab penyusunan standar tarif upah langsung terletak pada bagian akuntansi biaya, bagian produksi dan bagian personalia. Didalam penentuan besarnya standar tarif upah langsung dapat didasarkan atas (Supriyono, 1997: 107) :

- a. Sistem penggajian yang dilaksanakan oleh perusahaan.
- b. Perjanjian kerja kolektif yang diadakan oleh organisasi buruh atau karyawan dengan perusahaan.
- c. Tarif upah yang dibayar pada masa lalu disesuaikan dengan tingkat upah yang diharapkan akan terjadi pada periode penggunaan standar.
- d. Berdasar pasaran tenaga yang bersaing sesuai dengan kondisi dan tempat atau lokasi perusahaan.

2. Penentuan standar jam atau waktu kerja langsung

Standar jam atau waktu kerja langsung adalah jam atau waktu kerja yang seharusnya dipakai didalam pengolahan satu satuan produk. Di dalam penentuan jam atau waktu kerja standar harus menuju kepada tingkat efisiensi maksimum, tetapi masih memungkinkan atau secara wajar dapat dicapai oleh karyawan langsung. Di dalam penetapan standar waktu kerja harus diperhatikan dua faktor penting yaitu, *pertama*, kegiatan apa yang

dilaksanakan oleh tenaga kerja langsung, *kedua*, berapa waktu yang seharusnya diserap untuk setiap kegiatan atau setiap unit produk yang dikerjakan. Setelah kegiatan yang akan dilaksanakan diidentifikasi, maka di dalam penentuan besarnya waktu standar dapat dilaksanakan atas (Supriyono, 1997: 108) :

a. Studi gerak dan waktu

Studi ini dilaksanakan dengan menggunakan stop watch untuk menentukan dan dasar mencatat waktu dan gerakan setiap kegiatan di dalam pengolahan produk.

b. Rata-rata prestasi masa lalu

Penetapan waktu standar dengan dasar ini sederhana dan mudah, tetapi tidak ilmiah dan teliti karena rata-rata prestasi masa lalu dapat mengandung pemborosan waktu.

c. Test Runs

Test runs dilakukan tanpa penelitian yang terinci seperti studi gerak dan waktu, tetapi dilakukan pengukuran pada saat pekerjaan berjalan. Dalam penentuan standar ini merupakan koordinasi antara standar bahan baku dan standar kegiatan.

d. Estimasi di muka terhadap waktu yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan tertentu.

2.5 Penetapan Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung

Penetapan anggaran biaya tenaga kerja langsung dilakukan dengan memperhitungkan semua faktor yang mempengaruhi baik ekstern maupun intern.

Penetapan anggaran BTKL didasarkan pada tingkat pelaksanaan yang dapat dicapai dengan memperhitungkan hambatan/ketidakefisienan yang diperkirakan terjadi selama proses produksi dan didasarkan atas pengalaman tahun lalu.

Penyusunan anggaran diawali dengan penentuan target penjualan selama tahun berjalan sebagai dasar penyusunan anggaran penjualan. Rancangan anggaran yang sudah disetujui tersebut dipakai sebagai dasar penyusunan anggaran produksi yang terdiri dari anggaran biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.

Penetapan tersebut didasarkan pada tingkat pelaksanaan produksi yang dapat dicapai dengan memperhitungkan ketidakefisienan dan hambatan yang diperkirakan terjadi selama produksi. Anggaran memuat:

1. Anggaran tarif upah langsung didasarkan atas tarif upah langsung yang paling akhir berlaku disesuaikan dengan tarif UMR yang ditetapkan pemerintah dan disesuaikan dengan kebijakan perusahaan.
2. Anggaran jam kerja langsung ditentukan berdasar estimasi di muka yang merupakan pengalaman periode lalu

Anggaran biaya tenaga kerja langsung disusun dari anggaran produksi.

Anggaran biaya tenaga kerja langsung tersebut meliputi :

1. Rencana tentang jumlah waktu yang diperlukan oleh para tenaga kerja langsung untuk menyelesaikan unit yang akan diproduksi berdasar waktu standar.
2. Tarif upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung berdasar upah standar.
3. Waktu para tenaga kerja langsung tersebut menjalankan kegiatan proses produksi sesuai waktu standar.

Penyusunan anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan baik dapat mendatangkan manfaat bagi perusahaan :

1. Penggunaan tenaga kerja secara lebih efisien karena rencana yang matang.
2. Pengalaman atau biaya tenaga kerja dapat direncanakan dan diatur secara lebih efisien.
3. Harga pokok barang dapat dihitung secara tepat.
4. Dipakai sebagai alat pengawasan biaya tenaga kerja.

2.6 Pengendalian Biaya Tenaga kerja langsung

Pengendalian biaya tenaga kerja langsung sering menjadi masalah utama bagi manajemen. Pengendalian tenaga kerja langsung yang efektif tergantung pada kemampuan penyelia, pengawasan langsung dan laporan kinerja. Menurut Welsch (1996:288) dua elemen penting dalam pengendalian biaya tenaga kerja langsung adalah: (1) Perhatian sehari-hari pada biaya tersebut serta (2) laporan kinerja dan evaluasi hasil.

Pengendalian Biaya tenaga kerja langsung ini dapat dilakukan dengan membuat anggaran biaya tenaga kerja langsung. Pemakaian anggaran biaya tenaga kerja langsung adalah untuk mengendalikan pengeluaran biaya tenaga kerja langsung agar tidak terjadi pengeluaran biaya yang tidak seharusnya terjadi atau pemborosan sehingga dapat meningkatkan efisiensi biaya tenaga kerja langsung.

Antony dan Vijay (2001,111) mendefinisikan efisiensi adalah perbandingan antara keluaran terhadap masukan atau jumlah keluaran yang dihasilkan tiap unit input. Suatu pusat pertanggungjawaban dikatakan efisien jika menggunakan sumber masukan yang lebih kecil, tetapi menghasilkan keluaran

dalam jumlah yang sama, atau menggunakan jumlah sumber masukan yang sama untuk menghasilkan keluaran lebih besar.

Pada biaya tenaga kerja langsung, efisiensi dapat diukur dengan membandingkan antara biaya yang telah dianggarkan dengan biaya sesungguhnya yang dikeluarkan. Penggunaan biaya tenaga kerja langsung dikatakan efisien apabila biaya yang dikeluarkan lebih rendah dari biaya yang dianggarkan dan dikatakan inefisiensi apabila biaya yang sesungguhnya terjadi lebih tinggi dari biaya yang dianggarkan. Dengan adanya anggaran biaya tenaga kerja langsung, maka perusahaan mempunyai pedoman pembandingan di dalam mengeluarkan biaya yang berkaitan dengan tenaga kerja langsung serta pedoman kerja karyawan.

2.7 Analisis Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung

Untuk mengetahui adanya penyimpangan biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya dengan biaya tenaga kerja langsung dianggarkan, dapat dianalisis dengan dua jenis selisih yaitu :

1. Selisih Tarif Upah Langsung, dihitung dengan rumus :

$$STUL = (TSsg - TStd) \times JSsg$$

Keterangan :

STUL = Selisih Tarif Upah Langsung
 TStd = Tarif upah dianggarkan (standar)
 TSsg = Tarif sesungguhnya
 JSsg = Jam Sesungguhnya

Jika $TSsg < TStd$, maka selisih menguntungkan

Jika $TSsg > TStd$, maka selisih merugikan

2. Selisih Efisiensi Upah Langsung, dihitung dengan rumus :

$$SEUL = (JSsg - JStd) \times TStd$$

Keterangan :

SEUL = Selisih Efisiensi Upah Langsung
 JSsg = Jam kerja sesungguhnya.
 JStd = Jam kerja yang dianggarkan
 TSt = Tarif upah yang dianggarkan (standar)

Jika JSsg > JStd, maka selisih merugikan

Jika JSsg < JStd, maka selisih menguntungkan

2.7.1 Pengujian batas toleransi penyimpangan STUL dan SEUL

Jika hasil perhitungan selisih tarif upah langsung dan selisih efisiensi upah langsung terjadi selisih, maka langkah selanjutnya mencari penyebab terjadinya selisih. Penyelidikan terhadap terjadinya selisih harga dilakukan pada selisih yang rugi dan melebihi dari batas toleransi penyimpangan perusahaan yaitu 5 %. Untuk itu dilakukan perhitungan persentase penyimpangan STUL dan SEUL, yang secara matematis dinyatakan dengan rumus :

$$\% \text{ STUL} = \frac{\text{Tarif upah yg dianggarkan} - \text{Tarif upah Ssg}}{\text{Tarif Upah yang dianggarkan}} \times 100\%$$

$$\% \text{ SEUL} = \frac{\text{Jam kerja yg dianggarkan} - \text{Jam kerja Ssg}}{\text{Jam kerja yang dianggarkan}} \times 100\%$$

2.7.2 Pengujian Batas Toleransi Penyimpangan Biaya tenaga kerja langsung.

Jika hasil perhitungan selisih biaya tenaga kerja langsung yang diperoleh dari perbandingan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dan realisasi biaya

tenaga kerja langsung terjadi selisih, maka langkah selanjutnya mencari penyebab terjadinya selisih. Penyelidikan terhadap terjadinya selisih harga dilakukan pada selisih yang melebihi dari batas toleransi penyimpangan perusahaan yaitu 5 %. Untuk itu dilakukan perhitungan persentase penyimpangan biaya tenaga kerja langsung, yang secara matematis dinyatakan dengan rumus :

$$\frac{\text{Anggaran BTKL} - \text{BTKL Ssg}}{\text{Anggaran BTKL}} \times 100\%$$

2.8 Tujuan Penelitian Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung

Sebagaimana diuraikan di atas, efisiensi biaya tenaga kerja langsung akan mengakibatkan penekanan-penekanan pada biaya yang merupakan salah satu unsur dari harga pokok barang. Secara umum dapat dikatakan bahwa tujuan efisiensi biaya tenaga kerja langsung adalah agar dalam penggunaan dan pengeluaran biaya tenaga kerja langsung lebih efisien. Sehingga harga pokok barang dapat ditekan dan dalam persaingan bebas di perdagangan dapat memenangkan pasar. Disamping itu ada tujuan lain dari efisien biaya tenaga kerja langsung yaitu :

1. Untuk menghasilkan efisiensi dalam produksi, maka karyawan harus bekerja sesuai rencana, sistem dan metode yang telah ditetapkan, dengan demikian efisiensi akan meningkatkan kedisiplinan dan juga ketrampilan karyawan.
2. Dengan meningkatnya efisiensi, maka perusahaan bisa menggunakan sebagian modalnya yang tersisa untuk keperluan lain yang lebih bermanfaat.

3. Keinginan dari pemilik dan karyawan perusahaan agar perusahaan bekerja seefisien mungkin sehingga dapat dicapai keuntungan yang maksimum yang akan menyebabkan naiknya deviden dan upah.

2.9 Peranan Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung Dalam Hubungannya Dengan Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung.

Dengan adanya anggaran, manajemen dapat memproyeksikan hasil yang diharapkan sebelum rencana yang bersangkutan dilaksanakan. Anggaran dapat dicapai oleh perusahaan maka harus dikendalikan pada arah tujuan yang ada. Perusahaan dianggap berjalan dengan baik apabila dalam pelaksanaannya tidak terdapat penyimpangan-penyimpangan, sehingga pihak manajemen dapat menghemat waktu dan tenaganya untuk hal-hal yang perlu saja. Tetapi apabila terjadi penyimpangan dari rencana dan sekiranya penting bagi manajemen, harus dicatat dalam laporan-laporan. Laporan-laporan ini harus disusun sedemikian rupa sehingga dengan sekaligus manajemen dapat mengerti tindakan koreksi yang harus diambil sebelum kerugian yang lebih besar terjadi.

Dalam hubungannya dengan fungsi pengendalian, laporan manajemen dibedakan menjadi dua, yaitu :

1. *Summary Controll Report.*

Yaitu laporan yang mengikhtisarkan pelaksanaan selama satu periode waktu (biasanya satu bulan) yang berfungsi sebagai pemberi informasi pada pimpinan yang lebih tinggi mengenai efektifitas pelaksanaan dan sebagai alat pengecekan terhadap *current controll report*.

2. *Current Controll report*

Yaitu laporan yang diterbitkan per jam, per hari, atau per bulan yang menunjukkan penyimpangan dari pelaksanaan atas rencana yang menjadi standar dengan tujuan utama untuk mengambil tindakan-tindakan koreksi yang segera sebelum terjadi kerugian-kerugian yang lebih besar.

Contoh anggaran biaya tenaga kerja yang menghasilkan satu macam produk :

Departemen	Produksi 800.000 buah	1.000.000 buah	Harga pokok per buah
Departement I			
Jumlah jam kerja (1/4 jam per buah)	200.000 jam	250.000 jam	
Tarif upah perjam			
Jumlah anggaran	Rp. 40 Rp. 8.000.000	Rp. 40 Rp. 10.000.000	Rp. 10
Departement II			
Jumlah jam kerja (1/4 jam per buah)	400.000 jam	500.000 jam	
Tarif upah perjam			
Jumlah anggaran	Rp. 40 Rp. 16.000.000	Rp. 40 Rp. 20.000.000	Rp. 20
Jumlah	Rp. 24.000.000	Rp. 30.000.000	Rp. 30

Sumber : Supriyono, 1997: 29.

Contoh di atas menunjukkan bahwa dalam menyusun anggaran biaya tenaga kerja langsung diperlukan kerjasama yang erat antara perencanaan dan penyusunan jadwal produksi dengan berbagai personalia di dalam menentukan jumlah dan jenis (tipe) tenaga kerja yang diperlukan. Sedangkan tarif biaya tenaga kerja langsung dapat didasarkan kepada perjanjian kerja atau atas dasar proyeksi tingkat tarif upah yang diperkirakan untuk periode anggaran.

Perusahaan dikatakan baik dalam pengendaliannya apabila dalam membandingkan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung mendasarkan pada laporan-laporan tersebut baik *summary controll report* maupun *current controll report*.