

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Laba

##### 2.1.1 Pengertian Laba

Dalam PSAK (2004:26) mengatakan bahwa "laba merupakan jumlah residual yang tertinggal setelah semua beban (termasuk penyesuaian pemeliharaan modal, kalau ada) dikurangkan pada penghasilan".

Menurut Sujana Ismaya (2006:450) mengatakan bahwa "laba adalah setiap keuntungan keuangan yang merupakan kelebihan pendapatan diatas biaya".

Pengertian laba menurut Kusnadi dkk (200 : 407) dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Keuangan Menengah, menyatakan bahwa pengertian laba adalah

"Selisih antara semua transaksi perusahaan yang berkarakteristik dalam upaya memperoleh penghasilan dengan transaksi yang berkarakteristik yang menimbulkan biaya akan ditampung di laporan keuangan untuk diperbandingkan dan diperoleh selisihnya. Dapat dikatakan laba bila selisih tersebut kondisinya lebih besar penghasilan yang didapat daripada biaya yang dikeluarkan".

Sedangkan menurut Komarudin Sastradipoera (2001:42), laba dapat didefinisikan dengan tiga cara :

- 1) Dalam arti umum, laba adalah kelebihan harga jual diatas semua biaya dan pengeluaran yang terjadi dalam penjualan itu.
- 2) Dalam investasi, laba adalah selisih antara harga jual dan harga beli komoditi atau sekuritas jika harga jualnya lebih tinggi
- 3) Dalam perbankan, laba adalah jumlah yang tersisa setelah biaya tetap dan biaya variabel dikurangkan dari penerimaan bank; kelebihan pendapatan

(*income*) diatas pengeluaran (*expenditure*) bank yang dapat dinyatakan dengan rumus :  $Y - Ex$

Kesimpulan dari pengertian diatas adalah laba merupakan selisih antara pendapatan dengan pengeluaran, sehingga laba perusahaan dalam hal ini dapat dijadikan sebagai ukuran dari efisiensi dalam sebuah unit kerja. Pengertian ini sebenarnya wajar dikarenakan tujuan utama dari pendirian perusahaan adalah untuk memperoleh laba yang sebesar – besarnya dalam jangka pendek maupun jangka panjang.

### 2.1.2 Komponen Unsur-unsur Laba

Komponen unsur-unsur laba menurut M. Smith yang dialih bahasakan oleh Tim Penerjemah Penerbit Erlangga (1995 : 123) adalah :

- ”1. Pendapatan adalah arus masuk atau penambahan lain atas aktiva suatu entitas atau penyelesaian kewajiban-kewajibannya (atau kombinasi keduanya) yang berasal dari penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa atau aktivitas-aktivitas lain yang merupakan operasi utama atau operasi inti yang berkelanjutan dari suatu entitas.
2. Beban adalah arus keluar atau pemakaian lain aktiva atau terjadinya kewajiban (atau kombinasi keduanya) yang berasal dari penyerahan atau produksi barang, pemberian jasa atau aktivitas-aktivitas lain yang merupakan operasi utama atau operasi inti yang berkelanjutan dari suatu entitas.
3. Keuntungan adalah kenaikan ekuitas (aktiva bersih) yang berasal dari transaksi yang mempengaruhi entitas kecuali yang dihasilkan dari pendapatan atau investasi pemilik.
4. Kerugian adalah penurunan ekuitas (aktiva bersih) yang berasal dari transaksi yang memengaruhi entitas kecuali yang dihasilkan dari beban atau distribusi kepada pemilik”.

Dari penjelasan di atas, dapat diketahui bahwa laba memiliki empat unsur pembentuk yang sangat dominan. Keuntungan merupakan hal yang paling diharapkan oleh setiap perusahaan. Hal itu dapat dicapai apabila pendapatan yang didapat lebih besar dari biaya yang dikeluarkan.

### 2.1.3 Laba Kotor

Pengertian Laba kotor (*Gross Profit*) menurut Munawir (2007:216) adalah selisih antara hasil penjualan dengan harga pokok penjualan. Sedangkan menurut Horngren (2003:327) laba kotor adalah selisih antara penghasilan penjualan dengan harga pokok persediaan barang yang terjual. Dari dua pengertian di atas dapat diketahui bahwa laba kotor adalah kelebihan penjualan setelah dikurangi harga pokok penjualan. Jadi laba kotor dapat diperoleh apabila total penjualan lebih besar dari harga pokok penjualan. Bila hasil penjualan lebih kecil dari harga pokok penjualan maka tidak akan didapat laba kotor, melainkan rugi kotor, yang tentu saja tidak diharapkan oleh perusahaan.

Perubahan laba kotor dapat diakibatkan oleh salah satu atau kombinasi dari hal-hal berikut :

1. Perubahan harga jual produk
2. Perubahan volume penjualan
  - a. Perubahan jumlah unit fisis penjualan
  - b. Perubahan jenis produk yang dijual yang seringkali disebut dengan bauran produk (*product mix*) atau bauran penjualan (*sales mix*).
  - c. Perubahan unsur biaya, yaitu bahan, pekerja langsung, dan overhead pabrik.

### 2.1.4 Pencapaian Laba Kotor

Salah satu tujuan penting organisasi yang berorientasi laba adalah untuk memperoleh laba. Oleh karena itu jumlah laba yang dicapai merupakan pengukur efisiensi dan efektifitas organisasi tersebut (Supriyono,2000:330). Laba

merupakan selisih antara pendapatan dengan beban, sehingga laba dapat mengukur masukan (dalam bentuk beban yang diukur dengan biaya) dan keluaran (dalam bentuk pendapatan yang diperoleh). Oleh karena itu pencapaian laba kotor dapat dijadikan sebagai tolok ukur efisiensi dan efektifitas.

Iyan Roheni (2004:15) menyatakan bahwa pencapaian laba kotor adalah tercapainya target laba kotor yang maksimal dengan menunjukkan adanya penjualan yang lebih tinggi dari harga pokok penjualannya.

Adapun cara untuk menentukan rasio pencapaian laba kotor dilakukan dengan cara mencari presentase dari perbandingan antara realisasi laba kotor terhadap anggaran laba kotor. Agar laba kotor dapat tercapai dengan maksimal, maka perusahaan harus berusaha untuk meningkatkan realisasi laba kotor dengan cara mengefisienkan biaya untuk memperkecil harga pokok penjualan, sehingga akibatnya laba kotor akan mengalami peningkatan, serta bisa melebihi anggaran yang telah ditetapkan perusahaan. Rumus yang digunakan untuk menghitung pencapaian laba kotor yaitu sebagai berikut :

$$\frac{\text{Realisasi Laba Kotor}}{\text{Anggaran Laba Kotor}} \times 100\%$$

(Iyan Rohaeni, 2004:49)

## **2.2 Biaya Tenaga Kerja Langsung**

### **2.2.1 Pengertian Biaya**

Pengertian atau konsep biaya sangatlah penting karena biaya merupakan salah satu fungsi yang menentukan besarnya laba perusahaan disamping

komponen lainnya yaitu pendapatan. Dibawah ini penulis menyajikan beberapa definisi biaya menurut para ahli:

Menurut Mulyadi (2005:8) biaya didefinisikan sebagai berikut:

“Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber daya ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu”.

Berdasarkan definisi di atas, pengorbanan sumber ekonomis dapat dibedakan menjadi dua kelompok yaitu:

1. Pengorbanan yang telah terjadi, merupakan sumber ekonomi yang telah dikorbankan untuk mencapai tujuan tertentu dinamakan biaya historis yaitu biaya-biaya yang terjadi dimasa lalu.
2. Pengorbanan yang mempunyai kemungkinan untuk terjadi. Sumber ekonomi yang akan datang ini meliputi biaya diferensial dan biaya oportunitas.

Pengorbanan sumber ekonomi yang diukur untuk mencapai tujuan tertentu dibagi menjadi dua kelompok:

1. Pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva (kekayaan) atau secara tidak langsung mendapatkan penghasilan.
2. Pengorbanan sumber ekonomi yang secara langsung untuk memperoleh penghasilan dalam periode yang sama dengan terjadinya pengorbanan tersebut.

Menurut Suwardjono (2001 : 104) menyatakan bahwa :

“Biaya adalah sumber ekonomis (yang direpresentasikan dalam bentuk kas) yang telah keluar dari kesatuan usaha atau (menjadi *expired cost*) akibat penyerahan barang atau jasa kepada pelanggan dalam upaya menghasilkan pendapatan”.

Dari beberapa definisi di atas, disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk mencapai tujuan tertentu yang dinyatakan dalam satuan uang.

### 2.2.2 Penggolongan Biaya

Penggolongan biaya menurut Mulyadi, (2000 : 9) adalah sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran;
2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan;
3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai;
4. Penggolongan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan;
5. Penggolongan biaya menurut jangka waktu manfaatnya.

Jenis biaya yang digolongkan dalam skripsi ini adalah yang sesuai fungsi pokok kegiatan perusahaan yaitu digolongkan menjadi dua kelompok, yaitu:

#### 1. Biaya Produksi

Biaya produksi yaitu biaya untuk mengolah bahan baku menjadi produk selesai yang siap jual. Biaya produksi digolongkan menjadi:

- a. Biaya bahan baku, yaitu harga perolehan berbagai macam bahan baku yang dipakai dalam kegiatan pengolahan produk.
- b. Biaya tenaga kerja langsung, yaitu balas jasa yang diberikan perusahaan kepada tenaga kerja langsung dan jejak manfaatnya dapat diidentifikasi pada produk tertentu.
- c. Biaya overhead pabrik, terdiri dari:
  - Biaya bahan penolong
  - Biaya tenaga kerja tidak langsung
  - Biaya depresiasi dan amortisasi aktiva tetap
  - Biaya reparasi dan pemeliharaan aktiva tetap

- Biaya listrik dan air pabrik, dan lain-lain

2. Biaya Non Produksi, digolongkan menjadi:

a. Biaya pemasaran, adalah biaya untuk melaksanakan kegiatan menjual barang atau jasa kepada para pembeli sampai dengan pengumpulan piutang menjadi kas. Biaya ini digolongkan menjadi:

- Biaya untuk menimbulkan penjualan seperti biaya promosi dan biaya penjualan.
- Biaya untuk melayani penjualan seperti biaya gudang dan penyimpanan produk jadi, biaya penagihan kredit dan penagihan piutang, biaya administrasi penjualan dan lain-lain.

b. Biaya administrasi dan umum, yaitu biaya perencanaan, penentuan strategi dan kebijaksanaan, pengarahan dan pengendalian kegiatan. Biaya ini digolongkan menjadi biaya direksi dan staf, dan biaya personalia.

c. Biaya finansial, yakni biaya untuk melaksanakan fungsi finansial yaitu fungsi pemenuhan dana yang diperlukan perusahaan, misalnya biaya bunga dan biaya penerbitan.

d. Biaya operasional, merupakan biaya yang berhubungan atau terpengaruh langsung oleh aktiva utama perusahaan. Biaya operasional ini sesuai dengan klasifikasi biaya yang telah disebutkan sebelumnya merupakan biaya produksi ditambah biaya operasional. Salah satu yang termasuk dalam biaya ini adalah biaya pemeliharaan.

### 2.2.3 Pengukuran Biaya

Terdapat dua pendapat yang berbeda atas masalah pengukuran biaya. Pendapat ini bertitik tolak dari anggapan bahwa pengukuran biaya harus didasarkan atas nilai barang atau jasa yang digunakan dalam operasional perusahaan.

Pendapatan tersebut menekankan pada pelaporan arus kas perusahaan menganjurkan bahwa biaya harus diubah berdasarkan transaksi yang dilakukan perusahaan. Pada dasarnya tujuan pengukuran biaya adalah untuk mengukur jumlah barang atau jasa yang digunakan dalam upaya menghasilkan pendapatan, lalu diklasifikasikan bagaimana yang layak dibebankan pada periode berjalan dan bagaimana yang akan dibebankan pada periode yang akan datang. Ada tiga metode pengukuran biaya yang paling umum digunakan sebagai berikut:

#### 1. Harga Perolehan Historis (*Historical Cost*)

Alasan memilih metode ini adalah karena biaya historis diasumsikan dapat didiversifikasikan untuk menggambarkan pengeluaran tunai perusahaan yang sekaligus dapat menunjang nilai tukar barang atau jasa pada waktu diperoleh. Suatu ciri pokok dari argumen ini adalah bahwa manajemen menganggap nilai barang atau jasa setidaknya tidaknya sebesar harga perolehan. Bila barang atau jasa berubah menjadi berharga melebihi biaya historis, hal ini menggambarkan keuntungan bagi perusahaan.

#### 2. Harga Berlaku (*Current Price*)

Karena pendapatan biasanya diukur berdasarkan harga pasar atau sedang berlaku, maka biaya yang dibandingkan terhadap pendapatan harus diukur

berdasarkan harga berjalan dari barang dan jasa yang digunakan dalam suatu proses produksi. Laba yang berasal dari transaksi penjualan adalah kelebihan uang kas atau hak yang diterima atas jumlah sumber daya yang digunakan.

Pengukuran biaya berdasarkan harga pasar memiliki keuntungan karena membedakan:

- Laba yang timbul dari transaksi
- Keuntungan atau kerugian yang timbul karena menahan aktiva sebelum dipakai.

### 3. Biaya Oportunitas atau Ekuivalen Kas pada Saat Berjalan

Harga ekuivalen nilai kas saat berjalan dianggap relevan dalam pengukuran biaya berdasarkan alasan sebagai berikut:

- Harga ekuivalen nilai kas menunjukkan biaya oportunitas perusahaan dalam menggunakan aktiva tertentu
- Harga perolehan yang sedang berlaku menggambarkan harga pokok pada waktu penggunaan sehingga memungkinkan peramalan yang lebih baik terhadap hasil kegiatan perusahaan pada masa yang akan datang.

#### **2.2.4 Pengakuan Biaya**

Menurut definisi biaya sebagaimana telah dikemukakan diatas biaya terjadi bila barang atau jasa dikonsumsi atau digunakan dalam proses untuk menghasilkan pendapatan. Pelaporan biaya dapat dilakukan bersamaan dengan kegiatan tersebut. Dalam kondisi terhadap pelaporan biaya dapat dilakukan mendahului kegiatan pelaporan pendapatan.

Definisi laba pada umumnya menyarankan biaya harus dilaporkan bila terjadi penurunan atau tidak terdapat manfaat atau nilai nyata yang akan diterima dimasa yang akan datang yang terjadi karena penggunaan barang atau jasa. Akuntansi akrual secara tradisional berpendapat bahwa harga masukan (biaya) harus ditahan sampai penambahan nilai dilaporkan dengan adanya pergantian atas barang yang diproduksi atau dengan kata lain dengan adanya proses penjualan. Hal ini berarti bahwa biaya harus diakui pada saat pendapatan yang berkaitan diakui.

Maka kesimpulannya, biaya diakui berdasarkan manfaat ekonomi dimasa depan yang berkaitan dengan penurunan nilai aktiva atau peningkatan kewajiban yang berdasarkan konsep *matching* yaitu yang berkaitan dengan proses untuk memperoleh pendapatan diakui pada saat pendapatan itu diperoleh. Sedangkan biaya atau beban yang tidak berkaitan secara langsung dengan proses untuk memperoleh pendapatan harus diakui pada saat beban atau biaya tersebut dimanfaatkan.

### **2.2.5 Definisi Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Salah satu bagian dari biaya produksi adalah biaya tenaga kerja langsung. Menurut Jayaatmaja (2006 : 9) biaya tenaga kerja langsung adalah gaji atau upah dari tenaga kerja atau pekerja yang jasanya dapat diperhitungkan langsung dengan produk yang dihasilkan. Definisi menurut Carter dan Usry dalam buku Akuntansi Biaya (2004:40) bahwa

“biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang melakukan konversi ke bahan baku langsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke periodik tertentu.”

Sedangkan menurut Horngren (1997:75) biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah seluruh tenaga kerja yang dapat ditelusuri secara fisik pada barang jadi dengan cara yang ekonomis.

Dapat disimpulkan dari pengertian diatas bahwa 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 .

### **2.2.6 Penggolongan Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Menurut Mulyadi (2005:388), biaya tenaga kerja langsung dapat digolongkan menjadi :

1. Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan,
2. Penggolongan menurut kegiatan departemen yang ada dalam perusahaan
3. Penggolongan menurut jenis pekerjaan sebagai dasar penetapan perbedaan upah dan standarnya.
4. Penggolongan menurut hubungannya dengan produk

#### **Ad.1 Penggolongan menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan**

Menurut fungsi pokok dalam organisasi perusahaan, tenaga kerja langsung dapat dibagi menjadi beberapa fungsi, yaitu pabrik, pemasaran, dan administrasi. Oleh karena itu, perlu ada penggolongan dan perbedaan antara tenaga kerja pabrik dan bukan pabrik. Hal itu harus dilakukan karena gaji dan upah tenaga kerja pabrik merupakan unsur harga pokok produksi. Sedangkan gaji dan upah tenaga kerja

bukan pabrik merupakan biaya yang dibebankan dalam periode yang bersangkutan.

Ad.2 Penggolongan menurut kegiatan departemen yang ada dalam perusahaan

Agar lebih mudah mengendalikannya, kepala departemen bertanggung jawab atas pelaksanaan kerja karyawan yang ada dalam departemennya serta upah yang dibayarkan kepada mereka.

Ad. 3 Penggolongan menurut jenis pekerjaan sebagai dasar penetapan perbedaan upah dan standarnya.

Menurut jenis pekerjaan sebagai dasar penetapan upah dan standarnya, biaya tenaga kerja langsung dapat digolongkan dalam beberapa jenis. Misalnya dalam suatu departemen produksi, tenaga kerja digolongkan sebagai berikut: operator, mandor, dan penyelia (*superintendent*). 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 diferensiasi upah standar tenaga kerja.

Ad.4 Penggolongan menurut hubungannya dengan produk

Dalam tenaga kerja langsung, dapat digolongkan menurut hubungannya dengan produk, yaitu penggolongan tenaga kerja menjadi tenaga kerja langsung dan tidak langsung. Tenaga kerja pabrik yang melakukan proses produksi termasuk ke dalam tenaga kerja langsung. Sedangkan tenaga kerja bukan pabrik atau yang tidak langsung mengerjakan produk termasuk ke dalam tenaga kerja tidak langsung. Tenaga kerja tidak langsung merupakan bagian dari produksi tidak langsung. Nilai biaya tenaga kerja yang dibebankan ke dalam biaya produksi

dihitung dengan mengalikan tarif upah dengan jam kerja atau hari kerja karyawan.

### **2.2.7 Anggaran Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Anggaran biaya tenaga kerja langsung merupakan anggaran yang merencanakan secara lebih terperinci tentang upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung selama periode yang akan datang, yang di dalamnya meliputi rencana tentang jumlah waktu yang diperlukan oleh para tenaga kerja langsung untuk menyelesaikan unit yang akan diproduksi, tarif upah yang akan dibayarkan kepada para tenaga kerja langsung dan waktu (kapan) para tenaga kerja langsung tersebut menjalankan kegiatan proses produksi, yang masing-masing dikaitkan dengan jenis barang jadi (produk) yang akan dihasilkan, serta tempat (departemen) di mana para tenaga kerja langsung tersebut akan bekerja.

### **2.2.8 Standar Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Menurut Supriyono (1999:106) standar biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja langsung yang seharusnya terjadi didalam pengelolaan suatu produk. Jadi dari definisi diatas, standar ini merupakan suatu anggaran yang terencana dengan suatu kriteria. Biaya tenaga kerja langsung standar menurut Mulyadi (2000 : 419) terdiri dari dua unsur, yaitu :

1. Jam tenaga kerja standar

Jam tenaga kerja standar adalah standar waktu pemakain tenaga kerja yang digunakan untuk menghasilkan suatu produk tertentu.

Syarat mutlak berlakunya jam kerja standar yaitu :

- 1). Tata letak pabrik (plant layout) yang efisien dengan peralatan yang modern sehingga dapat dilaksanakan produksi yang maksimum dengan biaya yang minimum.
- 2). Pengembangan staf perencanaan produksi, *routing*, *scheduling*, agar aliran proses produksi lancar tanpa terjadi penundaan dan kesimpangsiuran.
- 3). Pembelian bahan baku direncanakan dengan baik, sehingga tersedia saat dibutuhkan untuk produksi
- 4). Standarisasi karyawan dan metode-metode kerja dengan instruksi dan latihan yang cukup bagi karyawan, sehingga proses produksi dapat dilaksanakan dibawah kondisi yang baik.

Jam kerja menurut Mulyadi (2000:412) dapat ditentukan dengan cara :

- 1). Menghitung rata – rata jam kerja yang dikonsumsi dalam suatu pekerjaan dari kartu harga pokok (*cost sheet*) periode yang lalu.
- 2). Membuat *test-run* operasi dibawah keadaan normal yang diharapkan.
- 3). Mengadakan penyelidikan gerak dan waktu dari berbagai kerja karyawan di bawah keadaan nyata yang diharapkan
- 4). Mengadakan taksiran yang wajar, yang didasarkan pada pengalaman dan pengetahuan operasi produksi dan produk.

## 2. Tarif Upah Standar

Standar tariff upah merupakan penetapan di muka mengenai tarif upah tenaga kerja untuk menghasilkan suatu produk tertentu. Standar tariff upah ini sering merupakan factor yang tidak seluruhnya dapat dikendalikan oleh

manajemen karena penetapan tarif standar upah ini banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor ekstern perusahaan. Tarif upah standar dapat ditentukan berdasarkan kriteria dibawah ini :

- 1). Perjanjian dengan organisasi karyawan
- 2). Data upah masa lalu, yang digunakan sebagai tarif upah standar adalah rata-rata hitung dan rata-rata tertimbang atau median upah karyawan masa lalu.
- 3). Perhitungan tarif upah dalam keadaan operasi normal

## **2.2.9 Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung**

### **2.2.9.1 Pengertian Efisiensi**

Pengertian efisiensi menurut Anthony dan Govindarajan (2003:149) adalah *“Efficiency is the ratio of input to output or the amount input per unit of output”*.

Menurut Horngren (1997:503) efisiensi merupakan perbandingan yang optimum antara masukan dan pengeluaran. Indra Bastian (2001:336) mengemukakan bahwa efisiensi adalah hubungan antara input dan output dimana penggunaan barang dan jasa yang dibeli oleh organisasi untuk mencapai output tertentu.

Jadi efisiensi menggambarkan berapa banyak masukan yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran tertentu. Unit organisasi yang paling efisien adalah unit yang dapat menghasilkan sejumlah keluaran dengan

penggunaan masukan minimal atau menghasilkan keluaran terbanyak dengan masukan yang tersedia.

### **2.2.9.2 Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Karena setiap perusahaan bertujuan untuk mencari laba, maka efisiensi merupakan suatu hal yang penting yang harus dilakukan oleh setiap perusahaan. Laba yang maksimal bisa diperoleh atau dicapai melalui penggunaan sumber daya yang efisien.

Salah satu pengertian efisiensi berkaitan dengan pengukuran suatu kinerja terhadap sesuatu yang dianggap standar, baik itu berkaitan dengan mesin, operasi, individu maupun organisasi. Efisiensi merupakan perbandingan terbaik antara suatu usaha pemanfaatan sumber daya dengan hasil yang diperoleh. Efisiensi biaya tenaga kerja langsung adalah kegiatan yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara meminimalkan penyimpangan biaya tenaga kerja langsung yang merupakan salah satu unsur dari biaya produksi.

Supriyono (2000:384) menyatakan bahwa :

“Penyimpangan biaya produksi merupakan perbedaan antara anggaran dengan realisasi dan jika penyimpangan cukup signifikan maka penyimpangan tersebut diselidiki lebih lanjut.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2005:395) mengemukakan bahwa selisih biaya sesungguhnya dengan biaya standar dianalisis dan dari analisis ini diselidiki penyebab terjadinya selisih yang merugikan.

Dari definisi diatas dapat diketahui bahwa perbedaan antara anggaran yang telah ditetapkan dengan realisasinya akan terjadi penyimpangan biaya produksi dan penyimpangan ini akan diselidiki jika penyimpangan tersebut cukup signifikan.

Perbedaan antara anggaran dan realisasinya akan menimbulkan selisih. Menurut Carter dan Usry yang diterjemahkan oleh Krista (2004:55) pengertian selisih adalah selisih antara biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan atau selisih antara biaya aktual dengan biaya standar. Sedangkan Menurut Mulyadi (2005:395) selisih (*variance*) adalah penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya standar.

Unsur-unsur biaya produksi antara lain biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Dalam penetapan biaya produksi akan menimbulkan selisih apabila terjadi perbedaan antara anggaran yang ditetapkan dengan realisasinya.

Pengertian selisih biaya tenaga kerja langsung menurut Jayaatmadja (2006:135) adalah selisih yang diakibatkan terjadinya perbedaan antara biaya tenaga kerja langsung standar dengan biaya tenaga kerja langsung sesungguhnya. Sedangkan menurut Hammer dan Usry yang diterjemahkan oleh Krista (2004:457) mengemukakan bahwa selisih biaya tenaga kerja langsung adalah selisih antara jumlah jam kerja aktual dengan jumlah jam kerja standar yang diperbolehkan. Model analisis selisih biaya produksi langsung menurut Mulyadi (2000: 424) terdiri dari model satu selisih, dua selisih dan tiga selisih. Model satu selisih biaya tenaga kerja dapat dicari dengan rumus sebagai berikut :

$$(JKSt \times TUS) - (JKS - TUS)$$

Keterangan : JKSt = Jam kerja standar  
 TUS = Tarif Upah standar  
 JKS = Jam Kerja Sesungguhnya  
 TUS = Tarif Upah Sesungguhnya

Model selanjutnya, yaitu model dua selisih, dapat dicari dengan rumus sebagai berikut :

- a. selisih tarif upah :

$$(TUS_{st} - TUS) \times JKS$$

- b. Selisih Efisiensi Upah

$$(JKSt - JKS) \times TUS_{st}$$

Keterangan : JKSt = Jam kerja standar  
 TUS<sub>st</sub> = Tarif Upah standar  
 JKS = Jam Kerja Sesungguhnya  
 TUS = Tarif Upah Sesungguhnya

Model yang terakhir, yaitu model tiga selisih, memiliki rumus sebagai berikut :

- a. Selisih Tarif Upah

$$(TUS_{st} - TUS) \times JKS$$

- b. Selisih Efisiensi Upah

$$(JKSt - JKS) \times TUS_{st}$$

- c. Selisih Gabungan

$$(JKSt - JKS) \times (TUS_{st} - TUS)$$

Keterangan : JKSt = Jam kerja standar  
 TUS<sub>st</sub> = Tarif Upah standar  
 JKS = Jam Kerja Sesungguhnya  
 TUS = Tarif Upah Sesungguhnya

### 2.3 Bentuk Laporan Biaya Produksi

Dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Biaya, Carter dan Usry (2004 : 163) menyatakan bahwa

“Laporan biaya produksi adalah kertas kerja yang menampilkan jumlah biaya yang diakumulasikan dan dibebankan ke produksi selama satu bulan atau periode lain. Laporan tersebut juga merupakan sumber informasi untuk menyiapkan ayat jurnal ikhtisar untuk mencatat biaya unit yang ditransfer dari satu departemen produksi ke departemen produksi dan akhirnya ke persediaan barang jadi.”

Laporan biaya produksi untuk suatu departemen dapat memiliki banyak bentuk atau format dan biasanya dibagi menjadi dua bagian, satu bagian menunjukkan bagian total biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh departemen yang bersangkutan, dan bagian berikutnya menunjukkan disposisi dari biaya tersebut. Total biaya yang dilaporkan di bagian pertama harus sama dengan total biaya yang dilaporkan di bagian kedua. Laporan biaya produksi juga dapat memasukkan skedul kuantitas, yang menunjukkan total jumlah unit produk yang harus dipertanggungjawabkan oleh suatu departemen dan disposisi unit tersebut. Informasi dalam skedul kuantitas digunakan untuk menentukan jumlah produksi ekuivalen untuk setiap elemen biaya, yang kemudian digunakan untuk menentukan biaya per unit departemental. Berikut ini merupakan bentuk laporan biaya produksi.

American Chair Company Departemen Pemotongan Laporan Biaya Produksi Untuk Bulan Januari, 20A					
Skedul Kuantitas		<u>Bahan Baku</u>	<u>Tenaga Kerja</u>	<u>Overhead</u>	<u>Jumlah</u>
Persediaan awal					100
Dimulai periode ini					<u>600</u>
					700
Ditransfer ke Dept.Produksi					500
Persediaan akhir	60%	20%	40%		<u>200</u>
					<u>700</u>
Biaya dibebankan Ke Departemen		<u>Total Biaya</u>	<u>Unit ekuivalen</u>	<u>Biaya Per Unit</u>	
Persediaan awal					
Bahan Baku		\$ 1.892			
<b>Tenaga Kerja Langsung</b>		400			
Overhead Pabrik		<u>796</u>			
Total Biaya di Persediaan Awal		<u>\$ 3.088</u>			
Biaya ditambahkan selama periode berjalan :					
Bahan Baku		\$ 13.608	620	\$ 25	
Tenaga Kerja		5.000	540	10	
Overhead Pabrik		<u>7.904</u>	580	<u>15</u>	
Total Biaya ditambahkan selama periode berjalan		<u>\$ 26.512</u>			
Total Biaya dibebankan ke departemen		<u>\$ 29.600</u>		<u>\$ 50</u>	
Biaya Dipertanggungjawabkan sebagai berikut :					
	<u>Unit</u>	<u>Presentase</u>	<u>Unit</u>	<u>Biaya</u>	<u>Total</u>
		<u>Penyelesaian</u>	<u>Ekuivalen</u>	<u>Per Unit</u>	<u>Biaya</u>
Ditransfer ke Dept.Perakitan	500	100	500	\$ 50	\$ 25.000
Barang dalam proses, pers.akhir:					
Bahan Baku	200	60	120	\$ 25	\$ 3.000
Tenaga Kerja Langsung	200	20	40	10	400
Overhead Pabrik	200	40	80	15	<u>1.200</u>
					<u>4.600</u>
Total Biaya dipertanggungjawabkan					\$ 29.600

Sumber : Akuntansi Biaya, Carter dan Usry (2004:166)

Setelah membuat laporan biaya produksi, perusahaan manufaktur harus membuat laporan harga pokok penjualan lalu dilanjutkan dengan laporan laba rugi sehingga dapat diketahui laba atau rugi yang diperoleh perusahaan dalam suatu periode tertentu. Berikut ini merupakan contoh laporan harga pokok penjualan pada suatu perusahaan yang berbeda dengan laporan biaya produksi diatas :

New Hope Manufacturing Company Skedul 1 Laporan Harga Pokok Penjualan Untuk Bulan yang berakhir pada tanggal 31 Januari 20_		
Bahan Baku :		
Persediaan awal bahan baku, 1 Januari 20_	\$ 135.300	
Pembelian	<u>100.000</u>	
Bahan Baku Tersedia untuk digunakan	\$ 235.500	
Dikurangi :		
BahanBaku tidak langsung yang digunakan	\$ 12.000	
Persediaan bahan baku 31 Januari 20_	<u>143.300</u>	
	<u>\$ 155.300</u>	
Bahan Baku yang digunakan		\$ 80.000
Tenaga Kerja Langsung		104.000
Overhead Pabrik:		
Bahan Baku Tidak Langsung	\$ 12.000	
Tenaga kerja tidak langsung	24.000	
Penyusutan	21.300	
Asuransi	1.200	
Overhead pabrik umum	<u>26.340</u>	
Total Biaya Overhead Pabrik		<u>84.840</u>
Total Biaya Manufaktur		\$ 268.840
Ditambahkan persediaan barang dalam proses, 1 Januari		<u>234.300</u>
		\$ 503.140
Dikurangi persediaan barang dalam proses, 31 Januari		<u>183.140</u>
Harga Pokok Produksi		\$ 320.000
Ditambah persediaan barang jadi, 1 Januari		<u>68.700</u>
Barang Tersedia Untuk Dijual		\$ 388.700
Dikurangi persediaan barang jadi, 31 Januari		<u>100.700</u>
Harga Pokok Penjualan		<u>\$ 288.000</u>

Sumber : Akuntansi Biaya, Carter dan Usry (2004:105)

Setelah diketahui jumlah dari harga pokok penjualan, maka selanjutnya dapat dicari jumlah laba/rugi. Perusahaan dapat memperoleh laba apabila penjualan lebih besar dari harga pokok penjualan. Berikut ini merupakan bentuk laporan laba rugi

New Hope Manufacturing Company Laporan Laba Rugi Untuk Bulan yang berakhir pada tanggal 31 Januari 20_		
Penjualan		\$ 384.000
Dikurangi Harga Pokok Penjualan (dari skedul 1)		<u>288.000</u>
<b>LABA KOTOR</b>		<b>\$ 96.000</b>
Dikurangi beban komersial :		
Beban Pemasaran	\$ 20.800	
Beban Administratif	<u>11.200</u>	
Jumlah Beban Komersial		<u>32.000</u>
Laba Operasi		\$ 64.000
Dikurangi provisi pajak penghasilan		<u>26.000</u>
Laba Bersih		<u>\$ 38.000</u>

Sumber : Akuntansi Biaya, Carter dan Usry (2004:104)

## 2.4 Pengaruh Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung Terhadap Pencapaian

### Laba Kotor

Setiap perusahaan dituntut untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensinya dalam menjalankan proses produksi. Salah satu tujuan organisasi perusahaan yang bisa dijadikan sebagai ukuran keberhasilan atau kemajuan perusahaan ialah laba. Maka dari itu perusahaan akan berusaha untuk menghasilkan laba agar bisa mempertahankan kelangsungan usahanya demi keberhasilan perusahaan. Laba dapat diperoleh apabila hasil penjualan lebih besar dari jumlah biaya yang dikeluarkan. Salah satu jenis laba yang ada di dalam perusahaan manufaktur ialah laba kotor. Menurut Munawir (2007 : 26) laba kotor diperoleh dari selisih antar hasil penjualan dengan jumlah harga pokok penjualan.

Pencapaian laba kotor dipengaruhi oleh seberapa besar harga pokok penjualan dari suatu produk. Harga pokok penjualan dipengaruhi oleh harga pokok produksi dan persediaan produk. Harga pokok produksi diperoleh dari persediaan produk dan biaya produksi. biaya produksi terdiri dari tiga unsur, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. dengan mengefisienkan unsur-unsur dalam biaya produksi tersebut maka laba kotor dapat memiliki pencapaian yang lebih baik. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Dian Widianingsih (2007) disimpulkan bahwa efisiensi biaya bahan baku berpengaruh terhadap pencapaian Laba kotor, hal itu dapat dilihat dari koefisien regresi sebesar 0,20. Nilai tersebut menunjukkan bahwa adanya korelasi sebesar 0,20 antara efisiensi biaya bahan baku terhadap pencapaian laba kotor.

## **2.5 Kajian Penelitian Terdahulu**

Hasil penelitian terdahulu perlu dikaji untuk mengetahui masalah-masalah yang dibahas penulis sesuai dengan judul penelitian yaitu jumlah penyaluran kredit dan perolehan laba operasional. Berdasarkan observasi yang telah dilakukan, ditemukan bahwa sebelumnya telah ada penulis lain yang membahas mengenai variabel yang diteliti dalam penelitian ini. Penelitian-penelitian sebelumnya yaitu :

1. Penelitian yang dilakukan Dian Widianingsih mahasiswa Universitas Pendidikan Indonesia pada tahun 2007 dengan judul skripsi “Pengaruh Efisiensi Biaya Bahan Baku terhadap Pencapaian Laba Kotor Pada PT. PINDAD (Persero) Divisi Tempa dan Cor”. Koefisien arah regresi

penelitian ini positif dengan  $Y = 79,46 + 0,20 X$ . Hal ini berarti setiap kenaikan efisiensi biaya bahan baku dapat meningkatkan pencapaian laba kotor perusahaan.

2. Penelitian yang dilakukan oleh Tanti Budyarti Akbari mahasiswa Universitas Pendidikan Indonesia pada tahun 2009 dengan judul “Pengaruh Efisiensi Biaya Produksi terhadap Pencapaian Laba Kotor Pada PT. Pindad (Persero). Diketahui bahwa dari hasil analisis diperoleh nilai koefisien korelasi yang positif, artinya semakin tinggi efisien biaya produksi maka semakin tinggi pula laba kotor yang dicapai oleh perusahaan begitu pula sebaliknya. Dari hasil perhitungan tersebut diperoleh nilai  $r_{xy} = 0,388$  (positif) dan  $KD = 15,05\%$ . Menunjukkan bahwa pengaruh efisiensi biaya produksi terhadap pencapaian laba kotor pada PT. Pindad (Persero) sebesar 15,05%.

## 2.6 Kerangka Teoritis

Efisiensi berarti melakukan sesuatu dengan tepat, dalam artian melakukan penghematan biaya atau input untuk menghasilkan output sesuai dengan tujuan. Supriyono (2000 : 328) mengungkapkan bahwa efisiensi merupakan rasio keluaran terhadap masukan atau jumlah keluaran per unit masukan. Sedangkan menurut Robert N. Anthony dan Vijay Govindarajan (2003 : 114) efisiensi merupakan perbandingan antara output terhadap input, atau jumlah output per input. Suatu perusahaan dapat dikatakan efisien menurut Supriyono (2000:329) apabila :

- “1. Menggunakan input (biaya) yang lebih kecil untuk menghasilkan dalam jumlah yang sama
2. menggunakan input biaya yang sama untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang besar.
3. menggunakan input (biaya) yang lebih kecil untuk menghasilkan keluaran dalam jumlah yang lebih besar.”

Tenaga kerja atau sering diistilahkan sebagai sumber daya manusia adalah sumber daya penting bagi perusahaan di samping sumber daya lainnya seperti teknologi dan modal. Tenaga kerja merupakan tenaga penggerak aktivitas operasional perusahaan. Keberhasilan suatu perusahaan bukan hanya tergantung pada keunggulan teknologi, sarana dan prasarana maupun dana yang tersedia, melainkan juga tergantung pada sumber daya manusia, karena manusia mempunyai potensi yang sangat penting dan perlu dihargai untuk menjamin kelangsungan aktivitas usaha sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Tenaga kerja merupakan salah satu sumber daya penting yang memerlukan perhatian penting manajemen terutama menyangkut pelaksanaan proses produksi. Sekarang ini tenaga kerja manusia dianggap sebagai suatu kekayaan (*asset*) bagi perusahaan sehingga harus dijaga dengan baik agar dapat memberikan kontribusi yang besar terhadap pencapaian tujuan perusahaan.

Dalam upaya untuk memenuhi kebutuhan perusahaan akan tenaga kerja manusia tersebut, maka perusahaan harus mengeluarkan biaya. Biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja tersebut disebut biaya tenaga kerja.

Firdaus A. Dunia (1994:250) mendefinisikan biaya tenaga kerja adalah harga atau jumlah rupiah tertentu yang dibayarkan kepada para pekerja atau karyawan yang bekerja pada bagian produksi.

Sedangkan menurut Mulyadi (1999:343) biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia.

Menurut Mulyadi (1999:345), biaya tenaga kerja dapat dibagi ke dalam tiga golongan besar yaitu :

1. Gaji dan upah reguler, 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*).

Tenaga kerja sebagai salah satu sumber daya yang sangat penting memerlukan perhatian pihak manajemen. Pihak manajemen harus mampu mengelola biaya tenaga kerja secara efisien, oleh karena itu tenaga kerja yang menjadi beban perusahaan harus produktif dan dapat menciptakan produktivitas yang sesuai dengan biaya tenaga kerja yang dikorbankan oleh perusahaan. Biaya tenaga kerja merupakan pengorbanan sumber daya perusahaan yang digunakan untuk mewujudkan kesejahteraan tenaga kerja atau karyawan.

Efisiensi biaya tenaga kerja langsung dapat diukur dengan cara membandingkan antara anggaran biaya tenaga kerja langsung dengan realisasi biaya tenaga kerja langsung. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Abdul Halim dkk (2000:72):

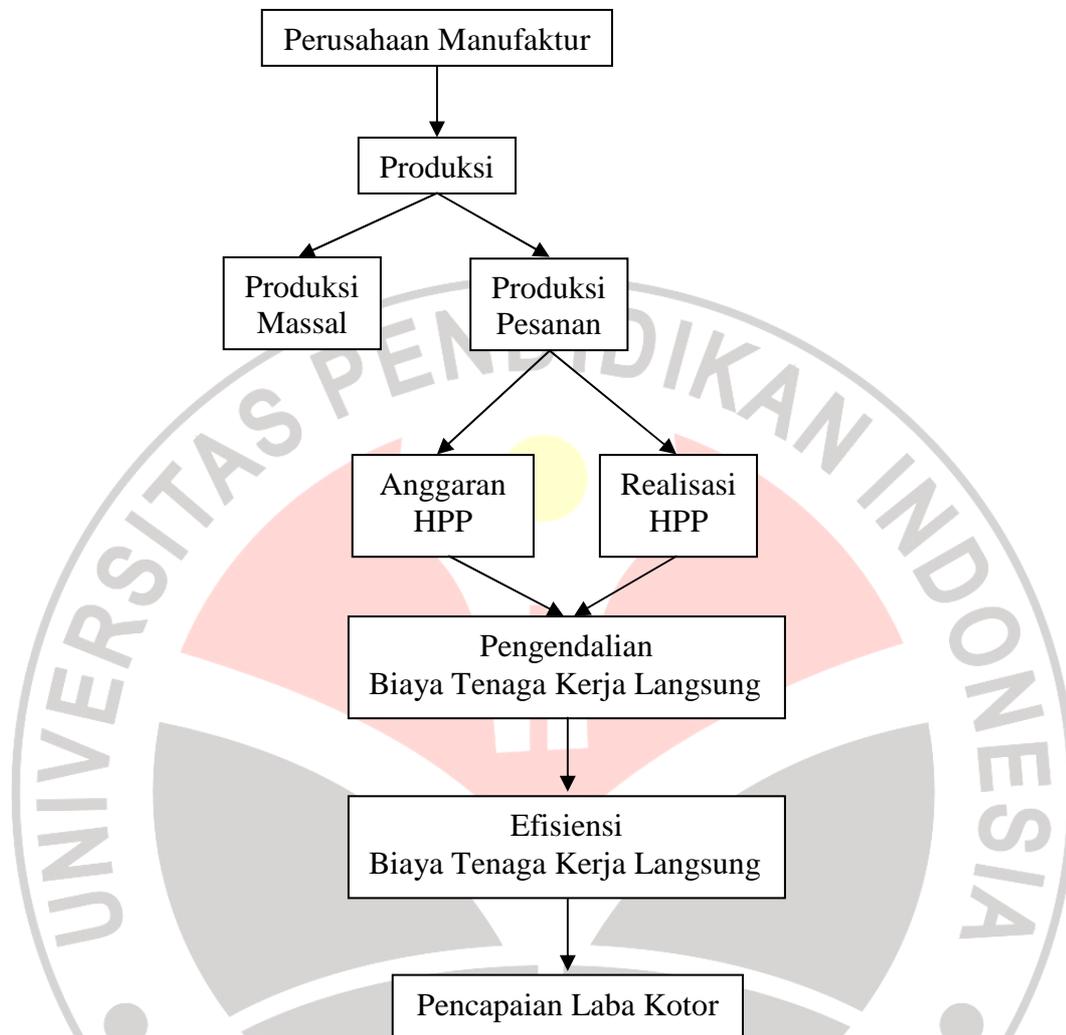
“efisiensi adalah rasio antara input terhadap output atau jumlah input per unit dibandingkan dengan output per unit. Ukuran efisiensi biasa dikembangkan antara biaya yang sesungguhnya dengan biaya standar yang telah ditetapkan sebelumnya misalnya melalui anggaran”.

Maka dari itu untuk mengukur efisiensi harus ada anggaran yang dijadikan sebagai tolak ukur efisiensi. Anggaran yang dibuat untuk tenaga kerja merupakan anggaran biaya tenaga kerja. Menurut Munandar (1994 : 119) yang dimaksud dengan budget tenaga kerja adalah semua budget yang berhubungan dan merencanakan secara lebih terperinci tentang penggunaan tenaga kerja untuk proses produksi selama periode yang akan datang. Sebelum menetapkan anggaran, perusahaan harus melihat terlebih dahulu biaya standar sebagai patokan dalam pembuatan anggaran.

Salah satu komponen biaya terbesar dalam perusahaan manufaktur, yang kegiatan utamanya adalah produksi, biaya tenaga kerja langsung merupakan bagian dari biaya produksi yang harus diperhatikan. Karena tenaga kerja merupakan sumber daya yang sangat penting dalam menunjang kegiatan produksi. Hal ini sesuai dengan pendapat Horngren (1994 : 77) yang menyatakan bahwa :

“Di dalam akuntansi produk, biaya bahan langsung itu diubah menjadi bentuk yang bisa dijual. Dengan pertolongan upah langsung dan overhead pabrik. semua biaya ini adalah biaya produk, karena dialokasikan pada barang persediaan sampai barangnya terjual.”

Perusahaan harus melakukan efisiensi biaya tenaga kerja langsung agar dapat menekan jumlah harga pokok produksi yang mempengaruhi laba kotor. Semakin kecil HPP, maka akan semakin besar laba kotornya. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Usry (2004 : 201) bahwa perubahan laba kotor dapat disebabkan oleh perubahan unsur biaya, yaitu bahan, pekerja dan overhead. Berdasarkan hal tersebut dapat diambil suatu kerangka teoritis sebagai berikut :



Gambar 2.1  
Kerangka Teoritis

Berdasarkan kerangka teoritis di atas, perhitungan biaya itu dapat dilihat dari komponen pembentuk laporan laba rugi seperti yang dituliskan oleh Usry (2004:104) bahwa laba kotor diperoleh dari hasil selisih antara penjualan dengan harga pokok penjualan, dimana salah satu komponen pembentuk harga pokok penjualan adalah biaya produksi, yang salah satu bagiannya adalah biaya tenaga kerja langsung. Hal itu dapat dilihat dari laporan laba rugi yang menyajikan hasil

perhitungan biaya produksi. Akhirnya sebagai acuan dalam penelitian ini perlu dirumuskan pemikiran agar tidak terjadi kesalahan dalam pembahasan penelitian. Bahwa dalam penelitian ini terdapat dua variabel yaitu variabel efisiensi biaya tenaga kerja langsung sebagai variabel bebas dan pencapaian laba kotor sebagai variabel terikat. Adapun kedua variabel tersebut dapat digambarkan dalam paradigma penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.2  
Paradigma Penelitian Pengaruh Efisiensi Biaya Tenaga Kerja Langsung Terhadap Pencapaian Laba Kotor

## 2.7 Asumsi

Asumsi merupakan hal yang sangat penting dalam suatu penelitian yang akan menjadi suatu titik tolak pandangan dan kegiatan dalam menentukan jawaban atas permasalahan yang diteliti. Suharsimi Arikunto (2002:58) mengemukakan pendapatnya tentang asumsi yaitu :

Asumsi atau tanggapan dasar adalah sebuah titik tolak pemikiran yang kebenarannya diterima oleh penyidik. Faedahnya : (1) Agar ada dasar berpijak yang kukuh bagi masalah yang sedang diteliti. (2) Untuk mempertegas variabel yang menjadi pusat perhatiannya. (3) Guna menentukan dan merumuskan hipotesis.

Berdasarkan pengertian tersebut asumsi yang diambil dalam penelitian ini adalah :

1. Kegiatan perusahaan dianggap normal
2. Laporan Manajemen perusahaan yang diteliti dianggap normal
3. Data yang diperoleh dari Divisi Tempa dan Cor pada PT. Pindad (persero) adalah valid.

## **2.8 Hipotesis**

Hipotesis menurut Iqbal Hasan (2004: 31) yaitu “pernyataan atau dugaan yang bersifat sementara terhadap suatu masalah penelitian yang kebenarannya masih lemah sehingga harus diuji secara empiris”. Berdasarkan hal tersebut, dapat dikatakan bahwa hipotesis merupakan dugaan sementara atas masalah penelitian, sehingga harus diuji kebenarannya. Dengan demikian, hipotesis yang dapat dinyatakan dalam penelitian ini adalah “efisiensi biaya tenaga kerja langsung berpengaruh positif terhadap pencapaian laba kotor”.