

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Akuntansi

Menurut Suwardjono (2010: 5), akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan dengan cara yang berdaya guna dan dalam bentuk satuan uang, dan penginterpretasian hasil proses tersebut. Sedangkan menurut Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, dan Paul D. Kimmel (2007: 4), akuntansi (*accounting*) adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat, dan mengomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada para pengguna yang berkepentingan.

2.2 Pengertian perusahaan

Menurut James M. Reeve, Carl S. Warren, Jonathan E. Duchac, Ersya Tri Wahyuni, Gatot Soepriyanto, Amir Abadi Jusuf, dan Chaerul D. Djakman (2009: 2), secara umum, usaha atau perusahaan (*business*) adalah suatu organisasi dengan sumber daya dasar (*input*), seperti bahan baku dan tenaga kerja, digabung dan diproses untuk menyediakan barang atau jasa (*output*) untuk pelanggan. Sedangkan menurut Suwardjono (2010: 53), seseorang dapat memperoleh penghasilan karena menjalankan kegiatan atau perbuatan yang disebut pekerjaan atau karena menjalankan kegiatan perusahaan. Tidak semua kegiatan untuk memperoleh penghasilan dapat disebut sebagai perusahaan karena untuk dapat

disebut sebagai perusahaan suatu kegiatan atau perbuatan harus memenuhi syarat-syarat atau karakteristik tertentu sebagai perusahaan.

2.2.1 Jenis-jenis perusahaan

Menurut James M. Reeve, Carl S. Warren, Jonathan E. Duchac, Ersu Tri Wahyuni, Gatot Soepriyanto, Amir Abadi Jusuf, dan Chaerul D. Djakman (2009: 3), terdapat tiga jenis usaha yang bertujuan mencari keuntungan : usaha jasa, usaha dagang, dan usaha manufaktur. Setiap jenis usaha tersebut memiliki karakteristik yang unik.

1. Usaha jasa (*service businesses*)

Adalah perusahaan yang kegiatannya menyediakan jasa untuk pelanggan. Contoh : Plaza Indonesia Realty Tbk, Hotel Sahid Jaya Tbk, Bank Mandiri Tbk, Garuda Indonesia Tbk, Indosat Tbk.

2. Usaha dagang (*merchandising businesses*)

Adalah perusahaan yang kegiatannya menjual produk yang diperoleh dari pihak lain ke pelanggan. Perusahaan ini disebut paritel, yang mempertemukan produk dan pelanggan di satu tempat. Contoh : Matahari Putra Prima Tbk, Hero Supermarket Tbk, Toko Gunung Agung Tbk, Ace Hardware Indonesia Tbk, Alfa Retailindo Tbk.

3. Usaha manufaktur (*manufacturing businesses*)

Adalah perusahaan yang kegiatannya mengubah input dasar menjadi produk yang dijual kepada pelanggan individu. Contoh : Sepatu Bata Tbk, Mustika Ratu Tbk, Gudang Garam Tbk, Mayora Indah Tbk, Kalbe Farma Tbk.

2.3 Biaya

2.3.1 Pengertian biaya

Menurut Mulyadi (2009: 8), dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Ada 4 unsur pokok dalam definisi biaya tersebut diatas :

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi,
2. Diukur dalam satuan uang,
3. Yang telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi,
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

2.3.2 Penggolongan biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan

Menurut Mulyadi (2009: 13-14), dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu, dalam perusahaan manufaktur biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok :

1. Biaya produksi

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin, biaya bahan baku, biaya bahan penolong, biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi. Menurut obyek pengeluarannya, secara garis besar biaya produksi ini dibagi menjadi : biaya bahan baku, biaya tenaga

kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (*factory overhead cost*). Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut dengan istilah biaya utama (*prime cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik disebut dengan istilah biaya konversi (*conversion cost*), yang merupakan biaya untuk mengkonversi (mengubah) bahan baku menjadi produk jadi.

2. Biaya pemasaran

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk. Contohnya adalah biaya iklan, biaya promosi, biaya angkutan dari gudang perusahaan ke gudang pembeli, gaji karyawan bagian-bagian yang melaksanakan kegiatan pemasaran, biaya contoh (*sample*).

3. Biaya administrasi dan umum

Merupakan biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk. Contoh biaya ini adalah biaya gaji karyawan bagian keuangan, akuntansi, personalia, dan bagian hubungan masyarakat, biaya pemeriksaan akuntan, biaya *photocopy*. Jumlah biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum disebut dengan istilah biaya komersial (*commercial expenses*).

2.3.3 Elemen-elemen biaya produksi

Menurut Winwin Yadiati, dan Ilham Wahyudi (2006: 195), biaya-biaya yang terjadi dalam pabrik selama suatu periode disebut dengan biaya pabrik (*manufacturing cost*). Pada dasarnya biaya pabrik dikelompokkan menjadi :

1. Biaya bahan baku (*raw materials*)

Yaitu biaya untuk barang-barang yang dapat dengan mudah dan langsung diidentifikasi dengan barang jadi.

2. Biaya buruh langsung (*direct labor*)

Yaitu biaya untuk buruh yang menangani secara langsung proses produksi atau yang dapat diidentifikasi langsung dengan barang jadi.

3. Biaya *overhead* pabrik

Yaitu biaya-biaya pabrik selain biaya bahan baku dan biaya buruh langsung. Biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara langsung dengan barang yang dihasilkan. Kelompok biaya *overhead* misalnya : bahan penolong, buruh tak langsung seperti upah mandor, biaya listrik dan air pabrik, biaya perbaikan dan pemeliharaan pabrik, dan lain-lain.

2.4 Biaya tenaga kerja

Menurut Mulyadi (2009: 319), biaya tenaga kerja merupakan salah satu biaya konversi, disamping biaya *overhead* pabrik, yang merupakan salah satu biaya untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan karyawan untuk mengolah produk. Biaya tenaga kerja adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja manusia tersebut.

Sedangkan menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah (2012: 226), biaya tenaga kerja merupakan harga atau jumlah rupiah tertentu yang

dibayarkan kepada para pekerja atau karyawan yang bekerja pada bagian produksi. Biaya ini terdiri atas dua elemen utama, adalah sebagai berikut :

1. **Biaya tenaga kerja langsung (*direct labour*)** : biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasi dengan suatu operasi atau proses tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan produk-produk dari perusahaan. Oleh karena itu, semua biaya tenaga kerja langsung dibebankan secara langsung kepada komponen-komponen dari barang jadi atau produk-produk yang dihasilkan. Biaya ini merupakan elemen biaya produk yang bersama biaya beban langsung disebut sebagai biaya utama (*prime cost*) dan dengan biaya overhead pabrik disebut sebagai biaya konversi (*conversion cost*).
2. **Biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labour*)** : biaya tenaga kerja tidak langsung adalah semua biaya tenaga kerja yang secara tidak langsung terlibat dalam proses produksi, dengan demikian biaya ini tidak dapat diidentifikasi secara khusus kepada suatu operasi atau proses produksi tertentu. Biaya ini terdiri atas biaya-biaya tenaga kerja yang terjadi dalam departemen-departemen pendukung (*service departements*), seperti departemen pembelian, departemen pemeliharaan, departemen pencatat waktu, departemen pengendalian mutu. Disamping itu, termasuk biaya tenaga kerja dari pekerja-pekerja tertentu dalam departemen produksi seperti mandor, pemeriksa, pengangkut bahan, petugas administrasi atau pencatat, dan termasuk pula tenaga kerja pelengkap lainnya yaitu pegawai gudang dan kantor pabrik.

2.4.1 Gaji dan upah

Banyak pihak memberikan jasa kepada perusahaan. Karyawan atau pegawai adalah pihak yang memberikan jasa kepada perusahaan, tetapi mereka berada dibawah perintah dan harus mengikuti petunjuk-petunjuk pemberi kerja, mengenai apa dan bagaimana mereka harus melaksanakan jasa itu. Sebagai balas jasa atas pekerjaan yang diberikan itu karyawan akan menerima gaji/upah dari pihak pemberi kerja.

Gaji merupakan sejumlah pembayaran kepada pegawai yang diberi tugas administratif dan manajemen. Jumlah pembayaran gaji biasanya ditetapkan secara bulanan. Upah merupakan imbalan yang diberikan kepada buruh, yang melakukan pekerjaan kasar dan lebih banyak mengandalkan kekuatan fisik. Jumlah pembayaran upah biasanya ditetapkan secara harian atau berdasar unit pekerjaan yang diselesaikan.

Disamping pembayaran dalam bentuk gaji dan upah, kepada pegawai atau buruh mungkin juga diberikan manfaat lain dalam bentuk tunjangan, pembayaran tunjangan dapat berbentuk uang maupun natura. Beberapa bentuk tunjangan misalnya : tunjangan jabatan, tunjangan perumahan, tunjangan pengobatan, tunjangan hari raya, uang transportasi, uang makan, dan lain-lain.

Menurut peraturan ketenagakerjaan di Indonesia, pegawai atau buruh yang bekerja selama lebih dari 40 jam dalam seminggu, maka terhadap kelebihan jam kerja ini perusahaan harus membayarkan upah lembur. Adapun komponen upah sebagai dasar perhitungan upah lembur adalah upah pokok, tunjangan jabatan, tunjangan kemahalan, nilai pemberian cuti untuk karyawan sendiri.

Jumlah nilai komponen yang dipergunakan sebagai dasar perhitungan upah lembur tidak boleh kurang dari 75% dari jumlah seluruh upah yang dibayarkan di dalam satuan waktu yang sama (G. Sugiyarso dan F. Winarni, 2006: 95-96).

Upah adalah hak pekerja/buruh yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pengusaha atau pemberi kerja kepada pekerja/buruh yang ditetapkan dan dibayarkan menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan, atau peraturan perundang-undangan, termasuk tunjangan bagi pekerja/buruh dan keluarganya atas suatu pekerja dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan (Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Republik Indonesia).

2.5 Perlakuan akuntansi atas lembur

2.5.1 Pengakuan lembur

Menurut William K. Carter (2009: 393), memastikan adanya catatan yang akurat atas waktu kerja setiap karyawan adalah langkah pertama dalam perhitungan biaya tenaga kerja. Pencatatan waktu yang akurat biasanya dicapai dengan :

1. Kartu absen yang menyediakan bukti yang dapat diandalkan atas kehadiran karyawan di pabrik dari waktu masuk sampai waktu pulang.
2. Kartu jam kerja atau kartu pesanan untuk memastikan informasi atas jenis dan lama pekerjaan yang dilakukan.

Kedua dokumen diawasi, dikendalikan dan dikumpulkan oleh departemen pencatatan waktu. Oleh karena pendapat karyawan bergantung pada kedua

formulir ini dan petugas pencatat waktu memprosesnya sebagai langkah pertama untuk pembayaran final, maka pencatatan waktu adalah mata rantai yang berharga dalam hubungan yang baik antara tenaga kerja dan manajemen. Bagi kebanyakan pekerja, petugas pencatat waktu adalah manajemen. Sering kali kinerja petugas pencatat waktu menjadi dasar bagi opini awal pekerja terhadap perusahaan.

2.5.2 Pengukuran lembur

Menurut Menteri Tenaga Kerja Dan Transmigrasi Republik Indonesia nomor KEP. 102/ MEN/ VI/ 2004. Perhitungan upah lembur didasarkan pada upah bulanan. Dan cara menghitung untuk upah lembur sejam adalah 1/173 kali upah sebulan.

Dalam hal upah pekerja/buruh dibayar secara harian, maka perhitungan besarnya upah sebulan adalah upah sehari dikalikan 25 (dua puluh lima) bagi pekerja/buruh yang bekerja 6 (enam) hari kerja dalam 1 (satu) minggu atau dikalikan 21 (dua puluh satu) bagi pekerja/buruh yang bekerja 5 (lima) hari kerja dalam 1 (satu) minggu. Apabila upah pekerja/buruh dibayar berdasarkan satuan hasil, maka upah sebulan adalah upah rata-rata 12 (dua belas) bulan terakhir. Bagi pekerja/buruh yang bekerja kurang dari 12 (dua belas) bulan, maka upah sebulan dihitung berdasarkan upah rata-rata selama bekerja dengan ketentuan tidak boleh lebih rendah dari upah minimum setempat.

Apabila kerja lembur dilakukan pada hari kerja, maka perhitungan untuk jam kerja lembur pertama harus dibayar upah sebesar 1,5 (satu setengah) kali upah sejam, untuk setiap jam kerja lembur berikutnya harus dibayar upah sebesar 2

(dua) kali upah sejam. Apabila kerja lembur dilakukan pada hari istirahat mingguan dan/atau hari libur resmi untuk waktu bekerja 6 (enam) hari kerja 40 (empat puluh) jam seminggu maka perhitungan upah kerja lembur untuk 7 (tujuh) jam pertama dibayar 2 (dua) kali upah sejam, untuk jam kedelapan dibayar 3 (tiga) kali upah sejam, jam lembur kesembilan dan kesepuluh dibayar 4 (empat) kali upah sejam.

Apabila hari libur resmi jatuh pada hari kerja terpendek perhitungan upah lembur 5 (lima) jam pertama dibayar 2 (dua) kali upah sejam, untuk jam keenam 3 (tiga) kali upah sejam, jam lembur ketujuh dan kedelapan 4 (empat) kali upah sejam. Tetapi apabila kerja lembur dilakukan pada hari istirahat mingguan dan/atau hari libur resmi untuk waktu kerja 5 (lima) hari kerja dan 40 (empat puluh) jam seminggu, maka perhitungan upah kerja lembur untuk 8 (delapan) jam pertama dibayar 2 (dua) kali upah sejam, jam kesembilan dibayar 3 (tiga) kali upah sejam dan jam kesepuluh dan kesebelas 4 (empat) kali upah sejam.

Menurut G. Sugiyarso dan F. Winarni (2006: 95-97), cara perhitungan upah lembur jika dilakukan pada hari biasa, maka untuk jam kerja lembur pertama dibayar upah sebesar 1 ½ (satu setengah) kali upah sejam. Dan untuk setiap jam kerja lembur berikutnya dibayar upah sebesar 2 (dua) kali upah sejam.

Lembur dilakukan pada hari istirahat mingguan dan atau hari raya resmi, maka untuk setiap jam dalam batas 7 (tujuh) jam atau 5 (lima) jam apabila hari raya tersebut jatuh pada hari kerja terpendek pada salah satu hari dalam 6 (enam) hari kerja seminggu harus dibayar upah sedikitnya 2 (dua) kali upah sejam. Untuk jam kerja pertama selebihnya 7 (tujuh) jam atau 5 (lima) jam apabila hari raya

tersebut jatuh pada hari kerja terpendek pada salah satu hari dalam 6 (enam) hari kerja seminggu dibayar upah sebesar 3 (tiga) kali upah sejam. Dan untuk jam kerja kedua setelah 7 (tujuh) jam atau 5 (lima) jam apabila hari raya tersebut jatuh pada hari kerja terpendek pada salah satu hari dalam 6 (enam) hari kerja seminggu dan seterusnya dibayar upah sebesar 4 (empat) kali upah sejam.

Tarif upah sejam bagi pekerja bulanan adalah $1/173$ kali upah sebulan, bagi pekerja harian tarifnya $3/20$ kali upah sehari, dan bagi pekerja borongan atau satuan tarifnya adalah $1/7$ kali rata-rata hasil kerja sehari.

2.5.3 Pencatatan Lembur

Menurut Mulyadi (2009: 322), akuntansi biaya gaji dan upah dilakukan dalam empat tahap pencatatan :

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 kedalam 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	xxx
Biaya <i>overhead</i> pabrik	xxx
Biaya administrasi dan umum	xxx
Biaya pemasaran	xxx
Gaji dan upah	xxx

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	xxx
Utang PPh karyawan	xxx
Utang gaji dan upah	xxx

Perusahaan berkewajiban memungut pajak penghasilan (PPh) yang diperoleh karyawan dan menyetorkan 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

daftar gaji dan upah yang telah ditandatangani karyawan, bagian akuntansi membuat jurnal sebagai berikut :

Utang gaji dan upah	xxx	
Kas		xxx

Tahap 4

Penyetoran pajak penghasilan (PPh) karyawan ke kas Negara, dijurnal oleh bagian akuntansi sebagai berikut :

Utang PPh karyawan	xxx	
Kas		xxx

2.5.4 Pelaporan atau penyajian Lembur

Biaya gaji termasuk biaya tenaga kerja perusahaan maka dalam penyajiannya akan tampak pada laporan Rugi/Laba perusahaan. Laporan daftar gaji tersebut nantinya akan diserahkan pada bagian accounting untuk dilakukan pengukuran dan mengidentifikasi beban gaji dan upah lembur untuk diarsipkan dan dicantumkan di biaya tenaga kerja.

Tabel 2.1
Laporan Laba (Rugi)
Untuk yang berakhir bulan :

Hasil penjualan		xxx
Potongan penjualan	xxx	
Retur penjualan	xxx	
		<u>(xxx)</u>
Hasil penjualan bersih		xxx
Harga Pokok Penjualan		
Persediaan awal		xxx
Persediaan produk dalam proses awal	xxx	
Biaya produksi :		
Biaya bahan baku	xxx	
Biaya bahan penolong	xxx	
Biaya tenaga kerja	xxx	
Biaya overhead pabrik	<u>xxx</u>	
Jumlah biaya produksi	xxx	
Persediaan produk dalam proses akhir	<u>(xxx)</u>	
Harga pokok barang yang dibuat		xxx
Persediaan akhir		<u>(xxx)</u>
Harga pokok penjualan		<u>(xxx)</u>
Laba kotor		xxx

Biaya usaha :

Biaya administrasi dan umum	xxx
Biaya pemasaran	<u>xxx</u>
	<u>(xxx)</u>
Laba usaha	xxx
Pendapatan dan beban di luar usaha :	
Pendapatan di luar usaha	xxx
Biaya di luar usaha	<u>(xxx)</u>
Laba diluar usaha	<u>(xxx)</u>
Laba bersih sebelum pajak	xxx

Sumber : Al Haryono Jusup (Praktika Akuntansi)