

PERAN BIAYA TENAGA KERJA SEBAGAI BAGIAN DARI UNSUR HARGA POKOK PRODUKSI

Abrar Oemar *)

Abstrak

Dunia industri terutama di negara berkembang seperti Indonesia masih sangat bergantung pada kebutuhan tenaga kerja, tidak demikian halnya di negara modern seperti Jepang tenaga kerja sebagian besar sudah dapat digantikan dengan mesin (robotik). Dalam rangka penentuan harga pokok produksi beberapa unsur harus diperhitungkan seperti bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik. Namun demikian, di negara berkembang biaya tenaga kerja merupakan suatu bagian yang sangat berperan dan merupakan pengeluaran yang masih cukup tinggi dalam penentuan harga pokok produksi. Beberapa jenis industri yang masih sangat tinggi dalam pengeluaran biaya tenaga kerja, misalnya industri rokok, tekstil, mebel.

Tulisan ini bertujuan untuk membahas tentang aktivitas perusahaan sehubungan dengan kebijaksanaan yang ditetapkan terhadap biaya tenaga kerja, peranan biaya tenaga kerja dalam pelaksanaan kegiatan produksi, dan upaya perusahaan dalam menekan biaya tenaga kerja secara efektif. Biaya tenaga kerja mempunyai peran yang sangat penting sebagai bagian dari unsur harga pokok produksi, antara lain sebagai dasar penentuan rencana kebijaksanaan perusahaan di masa yang akan datang, mengawasi jalannya operasi perusahaan, menentukan soal-soal yang prinsipal dan bertanggungjawab terhadap kelangsungan hidup perusahaan dan masalahnya.

Kata Kunci : *Biaya Tenaga Kerja, Harga Pokok Produksi*

A. PENDAHULUAN

Suatu perusahaan tentu mempunyai tujuan tertentu yang harus dicapai secara maksimal demi kelancaran dan kelangsungan hidupnya. Salah satu parameter yang dapat digunakan untuk menunjukkan keberhasilan tersebut adalah aspek finansial yang dapat dilihat dari kemampuan dalam mencapai laba yang maksimal dengan cara menekan biaya produksi sekecil-kecilnya. Salah satu unsur biaya produksi adalah biaya tenaga kerja yang akan berpengaruh terhadap penentuan harga pokok produksi. Apabila biaya tenaga kerja terlalu kecil, maka harga pokok produksi juga kecil atau menurun. Sebaliknya jika biaya tenaga kerja terlalu besar, maka harga pokok produksi akan naik.

*) Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Pandanaran

Oleh karena itu masalah yang perlu diperhatikan oleh perusahaan adalah berapa biaya yang pantas diberikan kepada para pekerja, baik itu biaya tenaga kerja langsung maupun tenaga

kerja tak langsung. Hal ini penting karena biaya tenaga kerja adalah merupakan biaya yang perlu diukur, dikendalikan dan dianalisis secara terus-menerus. Jadi untuk lebih mudah menentukan berapa biaya tenaga kerja langsung maupun biaya tenaga kerja tak langsung yang harus dibayarkan perlu didasarkan dan dibatasi oleh produktivitas dan keahlian para pekerja. Agar suatu perusahaan untuk menghitung tarif biaya tenaga kerja secara tepat sehingga dapat menekan biaya produksi yang bersumber dari tenaga kerja secara tepat guna serta mampu menetapkan suatu kebijaksanaan yang baik atas biaya tenaga kerja.

Dalam menjalankan operasinya perusahaan sering dihadapkan pada berbagai masalah. Apabila masalah ini tidak segera diatasi, maka tujuan dari perusahaan baik itu jangka pendek maupun jangka panjang sulit untuk direalisasikan. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu diketahui bahwa biaya tenaga kerja dalam suatu kegiatan proses produksi seringkali menimbulkan permasalahan, yaitu upah yang akan diberikan harus memenuhi standar biaya tenaga kerja yang selayaknya diterima oleh para pekerja.

Oleh karena itu, upah merupakan elemen biaya yang sangat berpengaruh dalam proses produksi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa masalah yang dihadapi perusahaan adalah: "Bagaimana cara menetapkan standar biaya tenaga kerja dan dikendalikan secara tepat ?"

B. LANDASAN TEORI

1. Pengertian Biaya Tenaga Kerja dan Harga Pokok Produksi

Biaya tenaga kerja diartikan sebagai suatu balas jasa yang diberikan sebagai pengganti tenaga kerja orang yang menjual tenaganya yang pada umumnya berupa uang atau sesuatu yang dapat dinilai dengan uang (S. Nitisemito, 2002: 433). Sedangkan komponen atas biaya tersebut dapat dibedakan menjadi dua bagian, yaitu: (a) Biaya gaji, dan (b) Biaya upah. Biaya gaji dan upah dalam perusahaan harus mendapatkan perhatian yang seksama dan teliti, karena hal tersebut dapat mempengaruhi secara langsung prestasi yang diberikan oleh pekerja kepada perusahaan, juga berpengaruh terhadap semangat kerja para karyawan.

Upah adalah suatu jumlah pembayaran kepada tiap-tiap pegawai, baik sebagai alat identifikasi maupun sebagai alat pemeriksaan terhadap pengeluaran (Moekijat, 2008: 90). Gaji adalah jumlah keseluruhan yang ditetapkan sebagai pengganti jasa yang dikeluarkan oleh pekerja, sebab tanpa adanya tenaga kerja, bagaimana pabrik akan memulai usahanya dan menjalankan pekerjaannya dan pekerja mendapatkan gaji sebagai balas jasa (Harsono, 1984: 124).

Ahli ekonomi lain mengatakan bahwa upah adalah balas jasa yang diberikan kepada pegawai baik upah per jam, upah per hari, upah per minggu maupun upah per bulan yang diberikan tergantung dari kegiatan pekerja (Manullang, 1986: 121).

Berdasarkan beberapa pengertian yang dikemukakan, maka gaji dan upah tidak sama. Di samping terdapat adanya perbedaan juga ada persamaannya, yaitu keduanya merupakan balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada pekerja sebagai pengganti tenaga kerja yang telah diberikan kepada perusahaan. Sedangkan perbedaannya adalah upah bersifat relatif tidak tetap karena besarnya dipengaruhi oleh waktu kerja dan prestasi kerja atau bisa dikatakan pengaruhnya terhadap besar kecilnya biaya kecil sekali.

Harga pokok adalah harga pokok barang yang diproduksi yang meliputi semua biaya bahan langsung yang dipakai, upah langsung serta biaya produksi tak langsung dengan memperhatikan saldo awal dan saldo akhir bahan baku serta barang dalam pengolahan (PAI, (1984: 24). Harga pokok produksi merupakan penjumlahan dari tiga unsur biaya produksi, yaitu: bahan baku, upah langsung dan biaya overhead pabrik (Mas'ud, 1995: 5). Harga pokok produksi dapat disimpulkan merupakan penjumlahan dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik dengan memperhitungkan saldo awal dan saldo akhir bahan baku serta barang dalam pengolahan.

2. Unsur-unsur Biaya Produksi

Dalam hubungannya dengan produk, biaya produksi dibagi tiga unsur, yaitu: (a) Biaya bahan baku, (b) Biaya tenaga kerja, (c) Biaya *overhead* pabrik. Biaya bahan baku adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk pengadaan bahan baku tersebut. Pembahasan tentang biaya tenaga kerja akan dibahas lebih rinci pada penggolongan biaya tenaga kerja. Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* pabrik terdiri dari biaya bahan penolong, biaya tenaga kerja tak langsung dan biaya-biaya produk tak langsung lainnya.

3. Penggolongan Biaya Tenaga Kerja

Penggolongan tenaga kerja yang dihubungkan dengan bagian produksi, yaitu: (a) Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labour*), dan (b) Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung (*Indirect Labour*). 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. Biaya tenaga kerja tak langsung adalah balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik akan tetapi manfaatnya tidak dapat diidentifikasikan atau diikuti jejaknya pada produk tertentu yang dihasilkan perusahaan (A Supriyono, 1982: 20).

Upah langsung adalah sebagian upah di pabrik yang dapat langsung dibebankan secara langsung kepada suatu bagian tertentu. Upah tak langsung adalah sebagian dari upah di pabrik yang sulit untuk dibebankan secara langsung kepada suatu bagian tertentu (Soemito Adikoesmah, 1982: 22-23).

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya tenaga kerja yang dapat diidentifikasikan secara langsung kepada suatu bagian tertentu. Biaya tenaga kerja tak langsung adalah biaya tenaga kerja yang tidak dapat diidentifikasikan dengan atau tidak dikeluarkan secara langsung dalam produksi barang-barang atau jasa tertentu (Mulyadi, 1984:).

Berdasarkan definisi-definisi di atas dapat diambil suatu kesimpulan bahwa biaya tenaga kerja langsung adalah suatu balas jasa yang diberikan kepada karyawan pabrik yang besarnya dapat diidentifikasikan secara langsung terhadap hasil produksi, sedangkan biaya tenaga kerja tak langsung biaya tenaga kerja yang jumlahnya sulit diidentifikasi secara langsung terhadap hasil produksi.

4. Penentuan Biaya Tenaga Kerja Sebagai Unsur Harga Pokok Produksi

Pada dasarnya biaya produksi dibentuk oleh tiga komponen biaya pokok, yaitu:

- a. Biaya Bahan Baku (*Direct Material*)
- b. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labour*)
- c. Biaya Overhead Pabrik (*Factory Overhead*)

Adapun perlakuan atau pembebanan biaya tersebut dalam produksi adalah sebagai berikut:

- 1) Jurnal pencatatan biaya tenaga kerja sesungguhnya adalah sebagai berikut :

Barang Dalam Proses Biaya Tenaga Kerja XX

Gaji dan Upah XX

- 2) Biaya tenaga kerja tak langsung yang ada pada rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya akan dijurnal setiap akhir tahun sebagai berikut:

Barang Dalam Proses Biaya Tenaga Kerja XX

Gaji dan UpahXX

Rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan pada akhir tahun akan ditutup pada rekening biaya overhead pabrik sesungguhnya, dan bila terjadi selisih (*variance*) *over/ under*, oleh perusahaan akan ditutup ke *Cost of Good Sold* (CGS).

Beberapa analisis untuk mengukur peranan biaya tenaga kerja sebagai unsur penentuan harga pokok produksi, sebagai berikut:

- 1) Analisis varian (selisih) sebagai sarana pengukur besar peranan biaya tenaga kerja.
 - a) Sistem penentuan tarif biaya tenaga kerja.
 - b) Penentuan besarnya tenaga kerja produksi.

Total Biaya Tenaga Kerja Langsung 19X1 - Total Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung 19X1 = Pengeluaran Biaya Tenaga Kerja Langsung
--

Atau,

Total Biaya Tenaga Kerja Langsung 19X2 - Total Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung 19X1 = Total Biaya Tenaga Kerja yang dikeluarkan pada 19X1 ke 19X2.

- 2) Analisis penentuan besarnya biaya tenaga kerja sebagai unsur harga pokok produksi.
 - a) Perhitungan biaya tenaga kerja langsung dan tak langsung yang melekat pada bahan baku.
 - b) Perhitungan biaya tenaga kerja langsung yang melekat pada barang 1/2 jadi.

Adapun penentuan biaya tenaga kerja sebagai unsur harga pokok produksi, adalah sebagai berikut :

Biaya Tenaga Kerja Langsung yang melekat pada bahan baku	XX
Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung yang melekat pada bahan baku	XX
Total Biaya Tenaga Kerja yang masuk proses produksi	XX
Biaya Tenaga Kerja yang masuk biaya produksi	XX
Biaya Tenaga Kerja langsung yang melekat pada barang 1/2 jadi	(XX)
Biaya Tenaga kerja Tak Langsung yang melekat pada barang 1/2 jadi	(XX)
Biaya Tenaga Kerja sebagai unsur HPP.....	<u>XX</u>

C. PEMBAHASAN

1. Fungsi dan Prosedur Pencatatan Biaya Tenaga Kerja

Pembahasan tentang fungsi dan prosedur pencatatan biaya tenaga kerja ini, antara lain:

a) Fungsi Pencatatan Waktu Kerja

Fungsi pencatatan waktu kerja meliputi aktivitas pencatatan waktu hadir dan waktu bekerja. Tugas pencatatan waktu hadir berada di bawah tanggung jawab bagian pencatatan waktu kerja (Kepala Tata Usaha), sedangkan pencatatan waktu bekerja biasanya dilakukan oleh mandor atau supervisor dengan pengawasan kepala bagian pengawas. Sebelum adanya teknologi alat yang dibuat untuk mencatat jam kerja, kontrol secara langsung/ tepat waktu bagi karyawan yang hadir/ pulang akan berguna untuk meningkatkan kedisiplinan kerja.

Adapun pencatatan waktu hadir dalam perusahaan dilakukan prosedur sebagai berikut:

- 1) Waktu masuk untuk pimpinan dan karyawan dari hari Senin sampai dengan Kamis, hari Jumat, dan hari Sabtu. Sedangkan untuk buruh diberlakukan berdasarkan termin waktu kerja, yaitu termin pertama, dan termin kedua.
- 2) Tiap kali masuk atau keluar, karyawan/buruh diawasi dan diwajibkan memberikan tandatangan di kartu daftar hadir.

b) Fungsi Penentuan dan Pembuatan Daftar Gaji

Prosedur penentuan dan pembuatan daftar gaji, antara lain :

- 1) Menghitung besarnya gaji dan upah setiap karyawan yang diterima dari bagian pencatatan waktu kerja.
- 2) Membuat daftar gaji.
- 3) Menyerahkan daftar gaji tersebut ke bagian keuangan/ kasir untuk dibagikan pada karyawan.

Setelah prosedur-prosedur di atas dilaksanakan, maka penentuan langkah selanjutnya diteruskan ke bagian akuntansi biaya untuk pembuatan laporan dan analisis biaya yang dibutuhkan oleh perusahaan tersebut.

2. Faktor-faktor Penetapan Tarif Biaya Tenaga Kerja

Ada beberapa faktor yang perlu diperhatikan dalam penetapan tarif biaya tenaga kerja, antara lain:

- 1) Pendidikan.

- 2) Keahlian.
- 3) Pengalaman kerja.
- 4) Tanggungan.
- 5) Kemampuan perusahaan.
- 6) Keadaan ekonomi.
- 7) Kondisi tempat kerja.
- 8) Masa kerja.

Pendidikan, keahlian, pengalaman kerja dan tanggungan harus mendapat perhatian yang serius, bagaimanapun juga tingkat upah seorang sarjana harus dibedakan. Demikian pula antara yang berpengalaman dan yang belum berpengalaman juga harus dibedakan. Pegawai yang mempunyai tanggungan besar mendapat upah yang lebih besar dibandingkan dengan yang mempunyai tanggungan lebih kecil. Keadaan ekonomi dan biaya hidup, kondisi tempat kerja harus turut mengambil bagian dalam menentukan tingkat upah yang adil. Bagi orang yang bekerja di daerah terpencil atau daerah berbahaya haruslah mendapat upah yang lebih besar daripada orang yang bekerja pada lingkungan pekerjaan yang tidak berbahaya. Faktor lain yang juga perlu diperhatikan adalah masa kerja dari setiap karyawan, yaitu antara karyawan yang bekerja sudah bertahun-tahun dan karyawan baru tarifnya harus berbeda.

Contoh Peranan Biaya Tenaga Kerja Sebagai Unsur Harga Pokok Produksi yang dilihat dari Catatan atas Laporan Keuangan, yaitu rekening Beban Pokok Penjualan dan Beban Usaha sebuah perusahaan manufaktur yang bergerak dalam bidang industri tekstil di Indonesia

Penjualan Bersih

Rincian dari penjualan bersih Perusahaan dan anak perusahaan menurut kelompok produk utama adalah sebagai berikut:

	2010 Rp
Yarn	721.877.992.629
Denim	405.657.038.717
Grey	386.066.900.533
Maklon Yarn	78.409.677.255
Uniform	70.515.016.928
Waste	57.258.414.533
Laundry	4.177.910.701
Jumlah	<u>1.723.962.951.296</u>

Penjualan ke Klopman International Spa, pihak ketiga, sejumlah Rp 174.438.063.734, merupakan penjualan yang melebihi 10% dari total pendapatan di tahun 2010. Pada tahun 2009 tidak terdapat penjualan pada satu pihak yang melebihi 10% dari total pendapatan.

0,09% dan 2,36% dari penjualan bersih pada tahun 2010 dan 2009 dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. (Catatan 31a).

Harga dan syarat transaksi yang diberikan kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah sama dengan yang diberikan kepada pihak ketiga.

Beban Pokok Penjualan

Rincian dari beban pokok penjualan Perusahaan dan anak perusahaan adalah sebagai berikut:

	2010 Rp
Pemakaian bahan baku	885.320.623.590
Upah langsung	125.122.435.015
Biaya overhead produksi	<u>507.621.511.775</u>
Jumlah biaya produksi	1.518.064.570.380
Barang dalam proses	
Awal tahun	26.178.761.289
Akhir tahun	<u>(30.978.749.621)</u>
Harga Pokok Produksi	1.513.264.582.048
Barang jadi	
Awal tahun	89.914.107.058
Pembelian	105.021.905.179
Akhir tahun	<u>(54.609.303.113)</u>
Beban Pokok Penjualan	<u>1.653.591.291.172</u>

Tidak terdapat pembelian dari satu pihak yang melebihi 10% dari jumlah pembelian bersih.

Net Sales

The details of the Company and its subsidiary's net sales per main product classification are as follows:

	2009 Rp
Yarn	784.480.486.471
Denim	358.020.454.022
Grey	225.956.701.639
Maklon Yarn	29.527.787.262
Uniform	69.828.005.378
Waste	14.301.995.736
Laundry	5.807.701.950
Total	<u>1.487.923.132.458</u>

Sales to Klopman International Spa, third party, in 2010 amounting to Rp 174,438,063,734 exceeded 10% of net sales from total revenue in 2010. In 2009 there's no sale to customer which is more than 10% of total revenue.

Net sales equivalent to 0.09% and 2.36% in 2010 and 2009, respectively, were derived from transactions with related parties. (Note 31a).

The prices and terms of transactions granted to related parties were the same as those granted to third parties.

Cost of Goods Sold

The details of the Company and its subsidiary's cost of goods sold are as follows:

	2009 Rp
Raw materials used	714.791.616.408
Direct labor	107.966.269.843
Manufacturing overhead	<u>471.268.922.097</u>
Total manufacturing cost	1.294.026.808.349
Work in process	
At beginning of the year	30.348.105.250
At end of the year	<u>(26.178.761.289)</u>
Cost of goods manufactured	1.298.196.152.310
Finished goods	
At beginning of the year	75.703.221.279
Purchases	140.667.860.376
At end of the year	<u>(89.914.107.058)</u>
Cost of Goods Sold	<u>1.424.653.126.907</u>

No purchases were made from a single supplier which represent more than 10% of the total purchases.

Beban Usaha

Rincian dari beban usaha perusahaan dan anak perusahaan adalah sebagai berikut:

	2010	
	Rp	
Penjualan		
Pengangkutan	39.187.509.478	
Representasi dan sumbangan	22.651.431.552	
Gaji dan tunjangan	7.690.289.784	
Komisi dan administrasi penjualan lokal dan ekspor	6.281.862.672	
Administrasi bank	5.354.712.956	
Administrasi penjualan ekspor	2.159.444.934	
Iklan dan promosi	1.660.459.223	
Perjalanan dinas	1.122.304.496	
Klaim Mutu	1.080.920.465	
Pos dan telekomunikasi	950.340.896	
Sewa	733.946.745	
Asuransi	644.626.833	
Penyusutan (Catatan 11)	189.865.017	
Administrasi kantor	97.258.515	
Perbaikan dan pemeliharaan	68.143.886	
Lain-lain	1.377.912.600	
Jumlah	91.251.030.052	
Beban umum dan administrasi		
Gaji dan tunjangan	14.929.451.668	
Representasi dan sumbangan	17.120.236.582	
Sewa kantor	8.295.407.102	
Administrasi barik	5.054.052.439	
Penyisihan piutang ragu-ragu (Catatan 5, 6 dan 12)	2.899.169.600	
Jasa profesional	3.155.954.080	
Perjalanan dinas	562.421.953	
Telekomunikasi	556.473.027	
Iklan dan promosi	426.160.142	
Penyusutan (Catatan 11)	403.006.376	
Perbaikan dan pemeliharaan	319.286.147	
Administrasi kantor	208.779.864	
Asuransi	47.793.626	
Amortisasi atas beban ditangguhkan	45.868.494	
Keanggotaan	16.594.632	
Pendidikan dan latihan	16.472.893	
Lain-lain	1.899.880.075	
Jumlah	55.957.008.700	

Operating Expenses

The details of operating expenses of the Company and its subsidiary are as follows:

	2009	
	Rp	
Selling		
Transportation	27.277.062.444	
Representation and donation	14.590.985.358	
Salaries and employees' benefits	8.703.626.315	
Export and local sales commissions and administration	6.082.625.761	
Bank charges	4.747.621.381	
Export charges	2.187.887.861	
Promotion and advertisement	1.307.228.701	
Travel and transportation	1.130.161.549	
Quality Claim	3.380.205.368	
Postage and telecommunication	632.689.122	
Rental	854.123.860	
Insurance	550.834.919	
Depreciation (Note 11)	254.363.401	
Office administration	18.240.000	
Repairs and maintenance	103.336.399	
Others	418.746.522	
Total	72.239.738.961	
General and Administrative		
Salaries and employees' benefits	8.747.892.571	
Representation and donation	9.769.349.436	
Office rental	8.997.087.340	
Bank charges	5.478.018.264	
Provision for doubtful accounts (Notes 5, 6 and 12)	8.088.112.114	
Professional fees	4.002.189.711	
Travel and transportation	501.227.321	
Telecommunication	1.581.157.621	
Advertising and promotion	688.762.872	
Depreciation (Note 11)	811.599.396	
Repairs and maintenance	2.129.660.407	
Office administration	293.337.975	
Insurance	40.329.804	
Amortization of deferred charges	78.771.600	
Association and membership fees	89.176.082	
Education and training	23.714.500	
Others	3.814.404.957	
Total	55.134.791.971	

3,73% dan 6,34% dari jumlah beban usaha masing-masing pada tahun 2010 dan 2009 dilakukan dengan pihak hubungan istimewa (Catatan 31).

Total operating expenses equivalent to 3.73% and 6.34% in 2010 and 2009, respectively, were derived from transactions with related parties (Note 31).

PENUTUP

Adapun kesimpulan hasil tulisan ini adalah sebagai berikut :

- Dasar penetapan besarnya gaji/ upah (biaya tenaga kerja) ditentukan oleh pimpinan perusahaan, dimana pembayarannya setiap bulan tetap (dalam standart tiap-tiap bulannya).
- Dalam pelaksanaan penggajian selain menggunakan gaji tetap setiap bulan, maka perusahaan juga mempertimbangkan mengenai pemberian upah yang sehat (sesuai dengan kemampuan tiap-tiap rayon).
- Dalam hal besarnya upah yang diberikan perusahaan cenderung membayarkan gaji dalam jumlah yang tepat dengan pertimbangan output yang dihasilkan berdasarkan pada prestasi

kerja dan pencatatan waktu hadir/ kerja.

- d. Timbulnya sistem dan prosedur penggajian dikarenakan adanya kebutuhan para karyawan maupun kebutuhan perusahaan yang meliputi:
 - 1) Menyelenggarakan catatan-catatan yang cukup memadai, efisien dan efektif.
 - 2) Membayar gaji/ upah kepada karyawan dengan cara memuaskan.
 - 3) Menetapkan dan menggunakan suatu sistem pengendalian intern yang tetap dan mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dan kekurangan-kekurangan.
- e. Kalkulasi biaya tenaga kerja sebagai unsur HPP dimana perhitungan tenaga kerja tak langsung ditentukan dengan total FOH adalah tetap yang mana FOH *applied* yang ada pada bahan baku atau barang 1/2 jadi merupakan biaya yang telah disesuaikan, sehingga kalkulasi telah mendekati kelayakan.
- f. Penetapan tarif upah tenaga kerja dengan pertimbangan output yang dihasilkan dan prestasi kerja berdasarkan pencatatan waktu kerja akan meningkatkan produktivitas.

D. DAFTAR PUSTAKA

- Alex S. Nitisemito. 2002. *Cara Penentuan Gaji dan Upah dalam Perusahaan*. Ghalia Indonesia. Medan, Jakarta, Yogyakarta.
- Harsono. 1984. *Managemen Pabrik*. Balai Aksara. Universitas Brawijaya. Malang.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 1984. *Prinsip Akuntansi Indonesia*. Jakarta.
- Mas'ud. 1995. *Teori dan Soal Jawab Akuntansi Biaya*. BPFE, Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Mulyadi. 2002. *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok Pengendalian Biaya*. BPFE, UGM. Yogyakarta.
- RA, Soemito Adikoesoemah. 1982. *Cost Accounting (Kalkulasi Harga Pokok)*. Edisi 1. Bandung.
- RA, Supriyono. 2002. *Akuntansi Biaya Pengumpulan Biaya dan Harga Pokok*. BPFE, UGM. Yogyakarta.
- Manullang. 1986. *Pengantar Ekonomi Perusahaan*. Liberty. Yogyakarta.
- Moekijat. 2008. *Administrasi Kantor*. Alumni. Bandung.