

**PENERAPAN KONSEP AKUNTANSI SUMBER
DAYA MANUSIA (ASDM) DAN DAMPAKNYA
PADA LAPORAN KEUANGAN**
(Studi Kasus pada PG. KEBON AGUNG - MALANG)

SKRIPSI

Diajukan untuk menempuh ujian sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

DIAH EKA PUSPITASARI
NIM : 0510322006



UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
2008

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : Penerapan Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia
Dan Dampaknya Pada Laporan Keuangan
(Studi Kasus pada PG. Kebon Agung Malang)

Disusun oleh : Diah Eka Puspitasari

NIM : 0510322006-32

Fakultas : Ilmu Administrasi

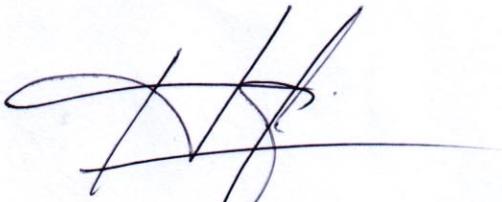
Jurusan : Administrasi Bisnis

Konsentrasi : Manajemen Keuangan

Malang, Januari 2008

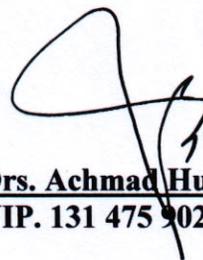
Komisi Pembimbing

Ketua



Drs. Muhammad Saifi, MSi
NIP. 131 475 781

Anggota



Drs. Achmad Huzaeni, MAB
NIP. 131 475 902

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh pihak lain untuk mendapatkan karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebut dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, Januari 2008



Nama : Diah Eka Puspitasari
NIM : 0510322006.

TANDA PENGESAHAN

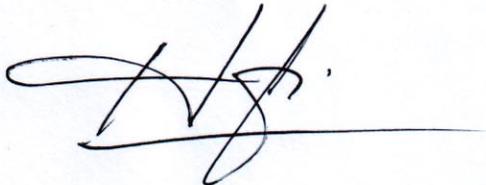
Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, pada :

Hari : Kamis
Tanggal : 14 Februari 2008
Jam : 11.00 Wib
Skripsi atas nama : Diah Eka Puspitasari
Judul : Penerapan Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia Dan Dampaknya Pada Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada PG. Kebon Agung Malang)

dan dinyatakan lulus

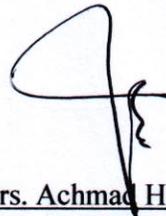
MAJELIS PENGUJI

Ketua



Drs. Muhammad Saifi, MSi
NIP. 131 475 781

Anggota



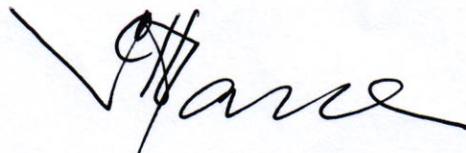
Drs. Achmad Huzaini, MAB
NIP. 131 475 902

Anggota



Drs. R. Rustam Hidayat, Msi
NIP.131 276 257

Anggota



Drs. Chalim Chalil Jusuf, MSi
NIP.130 518 957



PT KEBON AGUNG
PABRIK GULA KEBON AGUNG

Kotak Pos 80 Telp. (0341) 801371-801064 Fax. (0341) 801143 Malang 65102

SURAT KETERANGAN

No. AX. / 08.005

Yang bertanda tangan dibawah ini menerangkan dengan sebenarnya bahwa mahasiswa Universitas Brawijaya Malang :

N a m a : Diah Eka Puspita Sari
NIM : 051 0322 006
Jurusan : Administrasi Bisnis
Fakultas : Ilmu Administrai

benar telah melaksanakan Penelitian di PG Kebon Agung Malang, mulai tanggal 2 Juli 2007 s/d 2 September 2007.

Demikian Surat Keterangan ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana mestinya, dan harap yang berkepentingan maklum. Terima kasih.

Kebon Agung, 24 Januari 2008


PT KEBON AGUNG
PG KEBON AGUNG
Dra. Ec. Hari Santoso
Kasi Personalia

MOTTO

**“Bukan kecerdasan saja yang membawa sukses, tapi
Hasrat untuk sukses, komitmen untuk bekerja keras dan
keberanian untuk percaya akan diri sendiri,
Ikuti Impianmu dan jangan pernah menyerah !“**

Tidak ada yang tidak mungkin di dunia ini,
Yang dibutuhkan hanya :

1. keberanian diri
2. kerja keras, dan
3. takdir Allah SWT...

**Akan lebih baik mengubah pendirian,
Dan memperjuangkan pendirian itu menjadi
Sesuatu yang lebih tinggi
Daripada tidak memiliki pendirian.
(KAHLIL GIBRAN)**

Special Thank's To,,,

Allah SWT... atas Segala Rahmat dan Kasih Sayang-Nya yang tiada henti, ridho dan perkenan-Mu ya Allah, hanya itu yang bisa membuat semuanya dapat terwujud.

Mama n Papa... terkasih dan tersayang atas segala do'a, cinta kasih, dukungan material dan spiritual, terutama kesabarannya yang tak terbatas sehingga *Diah* bisa mempersembahkan karya terbaik ini untuk Mama n Papa...

Diah sayang Mama Papa...

Mbah Mama n Mbah Kakung di Bali... atas do'a yang selalu menyertai *Diah* untuk dapatkan apa yang *Diah* inginkan, serta nasihat-nasihat yang bermanfaat untuk kesuksesan *Diah*...

Feny "my beloved sister" thank's for joiness and lovely light for me, I hope the best for you. I'm so lucky to have both of you in this life... *I love U dex...*

Keluarga besar Soetopo... yang 'gak bisa *Diah* sebutkan satu persatu, atas segala dukungan do'a, ketulusan dan kesabarannya...

Keluarga besar Mama Nunik n Keluarga... atas segala do'a dan dukungannya.

Hengky N Helmy "the sweetest Bro" atas bantuan dan saat-saat bahagia...

My Lovely Guys "Happy"... makasih banyak ya Ayah atas segala do'a, dukungan dan kesabarannya untuk Nda... *nda sayang ayahi... "dhiepy 4ever"*

SAP Crew, specially Heny, Lya, Vera, Ike, Dany n Anis atas canda tawa, ketulusan, bantuan dan dorongan selama kuliah bareng...

Semua temen-temen *SAP* angkatan "05... *I miss all the time.*

Juga untuk seluruh pihak yang gak bisa *Diah* sebutkan satu persatu disini, muakasih banget udah beri bantuan yang sangat berharga.

RINGKASAN

Diah Eka Puspitasari, 2008, **Penerapan Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) dan Dampaknya Pada Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada PG. Kebon Agung Malang)**, Drs. Muhammad Saifi, MSi, dan Drs. Achmad Huzaini, MAB, 86 + vii.

PG. Kebon Agung Malang adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang manufaktur yang sebagian besar bahan bakunya dari tanaman tebu. Permasalahan yang ada di perusahaan adalah biaya-biaya sumber daya manusia seperti biaya rekrutmen, biaya penempatan, biaya pelatihan dan biaya pengembangan oleh perusahaan langsung dibebankan pada biaya administrasi dan umum, padahal biaya-biaya tersebut dapat berguna di masa yang akan datang. Hal ini disebabkan karena perusahaan memiliki karyawan yang berkualitas dan dapat sebagai salah satu aset perusahaan yang semestinya dikapitalisir.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) dan cara penyajiannya dalam laporan keuangan serta untuk mengetahui dampak dari penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) terhadap laporan keuangan perusahaan.

Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian ini dilakukan dengan fokus pada laporan biaya pendidikan dan pelatihan serta laporan keuangan perusahaan tahun 2005 dan 2006, kemudian mengolah data-data tersebut secara sistematis, aktual dan akurat.

Hasil analisis yang dilakukan pada PG. Kebon Agung Malang diketahui bahwa jika perusahaan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, maka laporan keuangan yang disajikan akan lebih relevan, karena nilai sumber daya manusia ditampakkan pada neraca sebagai aktiva sumber daya manusia. Untuk laba rugi tahun 2005 sebelum menerapkan ASDM sebesar Rp. 6.655.241.890,00 dan sesudah menerapkan ASDM sebesar Rp. 6.661.834.410,00 sedangkan di tahun 2006 laba rugi tahun 2006 sebelum menerapkan ASDM sebesar Rp. 8.804.429.266,00 dan sesudah menerapkan ASDM sebesar Rp. 8.806.185.936,00. Di neraca tahun 2005 dan tahun 2006 baik sebelum dan sesudah menerapkan ASDM berturut-turut sebesar Rp. 115.153.522.825,00 lalu Rp. 115.160.115.345,00 dan Rp. 113.743.036.134,00 lalu Rp. 113.751.385.324,00. Untuk ROI di tahun 2005 sebelum dan sesudah menerapkan ASDM berturut-turut sebesar 5,77% dan 5,78%, sedangkan tahun 2006 sebelum dan sesudah menerapkan ASDM sebesar 7,74% dan 7,75%.

Dalam menganalisis kemungkinan penerapan ASDM di PG. Kebon Agung Malang, dapat ditarik kesimpulan bahwa dengan menerapkan ASDM dalam perhitungan keuangan perusahaan, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih relevan, yaitu laba lebih besar dan aktiva juga lebih besar. Hal ini akan berpengaruh pada kinerja perusahaan khususnya yang menggunakan alat ukur ROI, disamping itu juga merupakan salah satu syarat agar ASDM dapat diterapkan dengan baik, yaitu dengan melalui pengembangan, yakni pendidikan dan pelatihan terhadap sumber daya manusia itu sendiri.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas segala rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan lancar. Penulis menyadari sepenuhnya akan keterbatasan kemampuan dan pengetahuan penulis dalam melakukan penulisan skripsi ini. Alhamdulillah atas bimbingan dan bantuan serta saran dan masukan dari berbagai pihak, penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “PENERAPAN KONSEP AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA (ASDM) DAN DAMPAKNYA PADA LAPORAN KEUANGAN (Studi Kasus Pada PG. KEBON AGUNG – MALANG)” dengan lancar dan tepat waktu. Skripsi ini disusun dan diajukan untuk memenuhi persyaratan guna mendapatkan gelar sarjana pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

Dalam kesempatan ini, penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini khususnya :

1. Bapak Prof. Dr. Suhadak, M.Ec selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
2. Bapak Dr. Kusdi, D.E.A selaku Ketua Jurusan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
3. Bapak Drs. R. Rustam Hidayat, MSi selaku Sekretaris Jurusan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya.
4. Bapak Drs. Muhammad Saifi, MSi selaku Dosen Pembimbing I yang telah meluangkan banyak waktu untuk memberikan bimbingan serta nasehat yang bermanfaat bagi penulis dalam menyusun skripsi ini.
5. Bapak Drs. Achmad Huzaini, MAB selaku Dosen Pembimbing II yang telah meluangkan banyak waktu untuk memberikan bimbingan serta nasehat yang bermanfaat bagi penulis dalam menyusun skripsi ini.
6. Bapak Drs. Ec. Hari Santoso selaku Kepala bagian personalia PG Kebon Agung Malang yang telah banyak meluangkan banyak waktu membimbing serta memberikan informasi dan data-data yang dibutuhkan penulis selama penelitian ini berlangsung.

7. Bapak Ibu dosen dan segenap staff Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya yang telah memberikan bimbingan dan bekal ilmu pengetahuan kepada penulis selama di bangku kuliah.
8. Papa dan Mama, Adikku Feny, dan seluruh Keluarga besar Soetopo dan Mardi yang telah memberikan semangat serta dorongan dan doanya sehingga penulis mampu menyelesaikan skripsi ini.
9. Keluarga besar Bpk. Untung yang telah memberikan semangat serta dorongan dan doanya sehingga penulis mampu menyelesaikan skripsi ini.
10. “My Happy” yang telah menyediakan waktu untuk selalu membantu dan memberikan dukungan, kesempatan dan selalu berdoa sehingga memudahkan penulis menyelesaikan penulisan skripsi ini.
11. Semua teman-teman angkatan 2005 khususnya alih jenjang yang telah banyak membantu penulis dalam perkuliahan, sahabat dan yang lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu atas segala bantuan dan dukungannya.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini tidak terlepas dari kekurangan, oleh sebab itu saran dan kritik yang membangun sangat penulis harapkan demi kesempurnaan skripsi ini. Dengan selesainya skripsi ini penulis berharap semoga bermanfaat bagi semua pihak.

Malang, Februari 2008
Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
RINGKASAN	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR.....	vii
BAB I. PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan masalah.....	3
C. Tujuan Penelitian	3
D. Kontribusi Penelitian.....	4
E. Sistematika Penelitian	4
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA	
A. Akuntansi dan Laporan Keuangan.....	6
1. Akuntansi	6
2. Laporan Keuangan	7
3. Laporan Keuangan tanpa ASDM.....	9
4. Laporan Keuangan dengan ASDM	10
B. Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia	13
1. Pengertian ASDM.....	13
2. Tujuan Akuntansi Sumber Daya Manusia	15
3. Ruang Lingkup ASDM	16
4. Sumber Daya Manusia sebagai Aktiva	19
C. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.....	21
1. Metode Pengukuran ASDM.....	21
2. Konsep Biaya ASDM.....	28
3. Amortisasi terhadap Aktiva Sumber Daya Manusia.....	31
4. Penyajian Akuntansi atas Investasi dalam Aktiva Sumber Daya Manusia pada Neraca.....	33
D. Pengertian Kinerja Perusahaan	34
1. Pemahaman Kinerja	34
2. Klasifikasi Pengukuran Kinerja	35
3. Keterbatasan dan Kelamahan Pengukuran Kinerja.....	35
4. Hubungan Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan Kinerja Perusahaan.....	36

BAB III. METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	38
B. Fokus Penelitian.....	38
C. Lokasi dan Situs Penelitian.....	38
D. Sumber Data.....	39
E. Metode Pengumpulan Data.....	39
F. Instrumen Penelitian.....	40
G. Analisis Data.....	40

BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan.....	42
1. Sejarah Perusahaan.....	42
2. Tujuan dan Strategi Perusahaan.....	44
3. Lokasi Perusahaan.....	45
4. Karakteristik Usaha.....	46
5. Stuktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan.....	46
6. Proses Produksi.....	50
B. Sumber Daya Perusahaan.....	52
1. Jenis Karyawan.....	52
2. Hari dan Jam Kerja.....	53
3. Kesajahteraan Karyawan.....	54
4. Produktivitas Karyawan.....	54
5. Pengadaan Sumber Daya Manusia.....	55
6. Pelatihan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia.....	56
C. Laporan Keuangan Perusahaan.....	58
D. Analisis dan Interpretasi Data.....	63
1. Penentuan Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia.....	64
2. Penentuan Investasi Sumber Daya Manusia.....	67
3. Dampak Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Laporan Keuangan.....	68
4. Penilaian Kinerja Perusahaan.....	78

BAB V. PENUTUP

A. Kesimpulan.....	82
B. Saran.....	83

DAFTAR PUSTAKA.....	85
----------------------------	-----------

DAFTAR TABEL

No.	JUDUL	Hal.
1.	PT ABC Perhitungan Rugi Laba	12
2.	PT ABC Sebagian Neraca	12
3.	Program Pengembangan 5 Tahun	44
4.	Jumlah Karyawan Tahun 2005-2006	53
5.	Jadwal Hari dan Jam Kerja	53
6.	Neraca sebelum Akuntansi Sumber Daya Manusia Per 31 Desember 2005-2006	60
7.	Neraca sebelum Akuntansi Sumber Daya Manusia Per 31 Desember 2005-2006	61
8.	Laporan Laba Rugi Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2005-2006	62
9.	Akumulasi Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia	65
10.	Investasi Sumber Daya Manusia tahun 2005-2006	67
11.	Neraca sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia Per 31 Desember 2005-2006	69
12.	Neraca sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia per 31 Desember 2005-2006	70
13.	Laporan Laba Rugi sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2005-2006	71
14.	Perbandingan Neraca sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia per 31 Desember 2005	72
15.	Perbandingan Neraca sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia per 31 Desember 2005	73
16.	Perbandingan Neraca sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia per 31 Desember 2006	74
17.	Perbandingan Neraca sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia per 31 Desember 2006	75
18.	Perbandingan Laba Rugi sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia untuk periode yang berakhir 31 Desember 2005	76
19.	Perbandingan Laba Rugi sebelum dan sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia untuk periode yang berakhir 31 Desember 2006	77

DAFTAR GAMBAR

No.	JUDUL	Hal.
1.	Model for Measurement of Historical HRC	28
2.	Model Untuk Mengukur Biaya Aktual Sumber Daya Manusia	29
3.	Stuktur Organisasi	47



BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Sumber daya manusia merupakan sumber daya yang penting dan perlu mendapat perhatian yang khusus dan mendalam, karena perusahaan tanpa sumber daya manusia yang berkualitas tidak akan ada artinya. Manusia dapat diibaratkan sebagai penggerak sedangkan keberhasilan suatu perusahaan merupakan cerminan dari kualitas sumber daya manusia yang ada didalamnya, sehingga manusia merupakan *assets* yang sangat penting untuk mewujudkan tujuan perusahaan. Semakin tinggi teknologi yang akan digunakan oleh perusahaan, sumber daya manusianya juga dituntut untuk semakin meningkatkan kualitasnya agar mampu mengikuti perkembangan teknologi

Untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia, perusahaan mengadakan program pendidikan dan pelatihan dengan tujuan agar karyawan mampu mengerjakan tugas-tugas yang diberikan padanya sesuai dengan standar kerja yang ditetapkan oleh perusahaan. Dengan adanya pendidikan dan pelatihan tersebut nilai sumber daya manusia di perusahaan menjadi meningkat, berarti sumbangan bagi perusahaan juga semakin besar pula. Ini oleh perusahaan disebut sebagai modal manusia (*human capital*), sehingga semakin besar usaha untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusianya, *human capital*nya juga meningkat.

Akuntansi konvensional hanya mengakui pengeluaran tersebut sebagai pengeluaran untuk mendapatkan penghasilan (*revenue expenditure*), sedangkan dalam Akuntansi Sumber Daya Manusia pengeluaran juga diakui untuk mendapatkan modal (*capital expenditure*), sehingga dalam akuntansi konvensional nilai sumber daya manusianya tidak pernah nampak dalam laporan keuangan khususnya neraca tetapi langsung dibebankan dalam laporan rugi laba periode berjalan. Pengeluaran untuk sumber daya ini misalnya *recruitment, selection, hiring, training, placing* dan *developing*. Padahal pengeluaran ini merupakan pembentukan modal manusia yang akan

memberikan manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang, sehingga seharusnya pengeluaran ini dikapitalisasi.

Sampai saat ini Akuntansi Sumber Daya Manusia masih merupakan gagasan pemikiran dari para ilmuwan akuntansi dan ilmu sosial lainnya. Di Indonesia minat untuk menyangkut masalah ini menjadi suatu topik yang layak untuk terus diteliti dan dikembangkan, nampaknya masih kurang. Ini terbukti dari sulitnya ditemukan tulisan yang menyangkut masalah akuntansi sumber daya manusia, walaupun penelitian dan pengembangan itu telah dilakukan kemungkinan hasilnya belum dipublikasikan secara luas. Studi ini dimaksudkan untuk mengatasi keterbatasan dalam akuntansi konvensional, dimana pertukaran yang diakui terbatas pada barang dan jasa serta tidak mencakup perubahan dan pengukuran modal berupa manusia. Salah satu upaya untuk mengatasi keterbatasan dalam laporan keuangan akuntansi konvensional adalah penyajian informasi mengenai assets yaitu "*Human Assets*".

Aktiva sumber daya manusia disajikan dengan data kuantitatif dalam satuan moneter sebesar nilai bersihnya, sesuai dengan perlakuan akuntansi yang dipilih sedangkan amortisasi akan nampak dalam laba rugi dan akibat penurunan aktiva sumber daya manusia akan dikelompokkan dalam beban luar biasa. Untuk data kualitatif dapat disajikan secara ringkas, jelas dan sistematis dalam catatan atas laporan keuangan.

Keuntungan yang didapat dalam penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah pengambilan keputusan tentang sumber daya manusia dapat lebih efektif dan efisien, sehingga dapat memberikan ketepatan dalam pengukuran kinerja perusahaan dengan ROI (*Return on Investment*), semakin besar ROI-nya semakin baik perusahaan dan kelangsungan hidupnya makin terjamin. Selain itu dengan penambahan aktiva sumber daya manusia ke dalam jumlah aktiva dapat memberikan ukuran yang lebih berarti dalam pengambilan investasi, karena investasi atas dasar Akuntansi Sumber Daya Manusia memperlihatkan hubungan karyawan, mutu produk dan pengembangan karyawan, bagian pasar dan perencanaan produk.

Pendekatan *Return on investment* (ROI), yaitu merupakan pengukuran perusahaan secara keseluruhan aktiva yang tersedia di dalam perusahaan, semakin tinggi rasio ini semakin baik perusahaan. Jadi ROI sangat bermanfaat sebagai pengukur kinerja operasional bagi manajemen terhadap pengendalian Sumber Daya Manusia pada PG. Kebon Agung Malang dan nantinya akan lebih efisien dan efektif jika diterapkannya konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia menanggulangi permasalahan yang ada.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis mengambil judul penelitian :
“ Penerapan Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) dan Dampaknya pada Laporan Keuangan (Studi Kasus pada PG. Kebon Agung Malang) “.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Bagaimana penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia dan penyajiannya dalam laporan keuangan PG. Kebon Agung Malang ?
2. Apakah penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia mempunyai dampak terhadap laporan keuangan PG. Kebon Agung Malang ?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan perumusan masalah diatas maka penelitian ini bertujuan :

1. Untuk mengetahui penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan penyajiannya dalam laporan keuangan PG. Kebon Agung Malang
2. Untuk mengetahui dampak penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia terhadap laporan keuangan PG. Kebon Agung Malang.

D. Kontribusi penelitian

1. Aspek Teoritis

Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat lebih mengetahui sejauh mana teori yang didapat di bangku perkuliahan dapat diterapkan sesuai dengan realita yang terjadi di lapangan khususnya yang berkaitan dengan akuntansi sumber daya manusia.

2. Aspek Praktis

Dengan adanya penelitian ini diharapkan bisa memberikan masukan atau informasi bagi perusahaan dalam mengadakan penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam perusahaan.

E. Sistematika Penelitian

Untuk mempermudah terhadap pembahasan, maka skripsi ini dibagi menjadi beberapa bab yang saling berhubungan. Garis besar masing-masing bab adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Berisi tentang perlunya penerapan akuntansi sumber daya manusia, dengan adanya kegagalan akuntansi konvensional untuk mengakui sumber daya manusia sebagai *assets* perusahaan, mendorong munculnya konsep akuntansi sumber daya manusia. Konsep ini akan memperhitungkan sumber daya manusia sebagai suatu aktiva sehingga dapat diperoleh informasi keuangan yang lebih lengkap dan relevan bagi pengguna laporan keuangan. Disini terdapat pengakuan yang tegas atas dasar pemikiran bahwa manusia merupakan sumber daya organisasi yang sangat berharga, selain itu juga akuntansi sumber daya manusia menawarkan suatu cara yang lebih valid untuk melakukan investasi terhadap sumber daya manusia, kontribusi penelitian mencakup kontribusi praktis dan akademis dan sistematika pembahasan yang memberikan gambaran secara jelas tentang masing-masing bab.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Berisi tentang teori–teori dan tulisan para ahli yang digunakan untuk mendukung pembahasan mengenai Akuntansi Sumber Daya Manusia.

BAB III : METODE PENELITIAN

Menjelaskan tentang metode penelitian yang digunakan dalam penelitian, meliputi jenis penelitian, pengumpulan data mencakup lokasi penelitian, sumber data, metode pengumpulan data, instrumen penelitian dan metode analisis data.

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini dijelaskan mengenai penyajian data yang berupa gambaran umum lokasi penelitian dan kajian yang diteliti, serta hasil analisis dan interpretasi data yang sesuai dengan konsep dan teori yang dipakai dari penelitian yang dilakukan.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan dari keseluruhan pembahasan serta saran–saran yang diberikan sehubungan dengan penelitian yang dilakukan.



BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi dan Laporan Keuangan

Akuntansi menghasilkan informasi yang dituangkan dalam bentuk keuangan. Ini berarti bahwa akuntansi berasumsi bahwa pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan dapat diidentifikasi dengan cukup jelas. Informasi itu sendiri adalah data atau fakta yang diolah dan disajikan dengan cara tertentu sehingga mempunyai makna bagi yang berkepentingan atau bagi yang dituju oleh informasi tersebut.

1. Akuntansi

Tidak ada definisi otoritatif yang cukup umum untuk menjelaskan apa sebenarnya akuntansi. Banyak ahli yang memberi definisi akuntansi sehingga terdapat beberapa pengertian akuntansi, tergantung pada sudut pandang dan penekanan yang mereka pakai untuk mendefinisikan

Akuntansi merupakan bahasa bisnis yang dapat memberikan informasi tentang kondisi bisnis dan hasil usahanya pada suatu waktu atau periode tertentu, Harahap (2007:1). Menurut Suwardjono (2005:99) akuntansi sebagai seperangkat pengetahuan yang mempelajari perekayasaan penyediaan jasa secara nasional berupa informasi keuangan kuantitatif unit-unit organisasi dalam suatu lingkungan negara tertentu dan cara penyampaian informasi tersebut kepada pihak yang berkepentingan untuk dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan ekonomik.

Muyassaroh (2005) mendefinisikan akuntansi menjadi tiga definisi yaitu pertama sebagai aktivitas jasa, kedua sebagai suatu disiplin ilmu deskriptif, dan ketiga sebagai sistem informasi.

- a. Sebagai aktivitas jasa
Akuntansi memberikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan, informasi kuantitatif yang membantu mereka untuk mengambil keputusan mengenai pelepasan dan penggunaan sumber daya di dalam kesatuan yang berorientasi bisnis maupun yang tidak berorientasi bisnis.
- b. Sebagai suatu disiplin ilmu deskriptif atau analitis
Akuntansi mengidentifikasi sejumlah besar kejadian dan transaksi yang merupakan ciri dari aktivitas ekonomi, melalui pengukuran, klasifikasi dan pengikhtisaran, akuntansi menyusutkan data tersebut menjadi pos-pos yang relatif sedikit penting dan saling berkaitan yang bila disusun dengan tepat akan menggambarkan kondisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas dari suatu kesatuan ekonomi tertentu.
- c. Sebagai suatu sistem informasi
Akuntansi mengumpulkan dan mengkomunikasikan informasi ekonomi mengenai suatu perusahaan kepada pihak-pihak yang keputusan dan tindakannya berkaitan dengan aktivitas tersebut.

Dari beberapa definisi diatas dapat dijelaskan bahwa akuntansi merupakan proses pengolahan informasi ekonomi yang berakhir pada penyusunan laporan keuangan yang berhubungan dengan perusahaan secara keseluruhan. Akuntansi mempunyai peran yang nyata kalau informasi yang dihasilkan oleh akuntansi dapat mengendalikan perilaku pengambil keputusan untuk bertindak diantara berbagai alternatif pilihan yang tersedia.

2. Laporan Keuangan

Menurut Kieso (2002:6), Laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian informasi keuangan utama kepada pihak-pihak di luar korporasi. Agar laporan keuangan dapat memberikan gambaran yang jelas, maka harus disusun menurut prinsip akuntansi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku, sehingga para pemakainya dapat memahami dengan tepat.

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi tentang posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) (2004:1.2).

Laporan keuangan lengkap terdiri dari komponen-komponen berikut ini :

a) Neraca

Neraca merupakan suatu daftar aktiva, kewajiban dan ekuitas pemilik pada tanggal tertentu. Neraca memberi informasi tentang posisi keuangan perusahaan pada saat tertentu. Dengan membaca neraca kita akan dapat :

- 1) Melihat likuiditas dan kelancaran operasi perusahaan
- 2) Menilai struktur pendanaan perusahaan
- 3) Menganalisis komposisi kekayaan dan potensi jasa perusahaan
- 4) Mengevaluasi potensi jasa atau sumber ekonomik yang dikuasai perusahaan

b) Laporan perubahan ekuitas

Laporan perubahan ekuitas merupakan suatu ikhtisar perubahan ekuitas yang terjadi selama periode waktu tertentu. Laporan perubahan ekuitas merupakan penghubung antara laporan laba rugi dan neraca. Laba atau rugi dan transaksi ekuitas bersih akan masuk dalam laporan perubahan ekuitas sehingga angka ekuitas akhir akan diperoleh

c) Laporan laba rugi

Laporan laba rugi merupakan suatu ikhtisar pendapatan dan biaya selama periode waktu tertentu berdasarkan konsep penandingan (*matching concept*). Laporan laba rugi memberi informasi tentang keberhasilan manajemen dalam mengelola perusahaan. Keberhasilan tersebut diukur dengan laba yang merupakan selisih antara pendapatan dan biaya yang diperkirakan telah mendatangkan pendapatan tersebut.

d) Laporan arus kas

Laporan arus kas merupakan suatu ikhtisar penerimaan kas dan pembayaran kas selama periode waktu tertentu. Atas dasar laporan arus kas, pemakai laporan keuangan dapat memperoleh informasi untuk mengevaluasi kegiatan manajemen dalam operasi, investasi dan pendanaan. Disamping itu, dengan tersedianya laporan arus kas, pemakai dapat memprediksi arus kas perusahaan di masa datang dan menilai kemampuan perusahaan dalam membayar deviden.

e) Catatan atas laporan keuangan

Beberapa informasi akuntansi sifatnya kualitatif tetapi perlu disampaikan karena memperjelas apa yang telah di muat dalam laporan keuangan utama. Penjelasan arti rekening khusus yang terdapat dalam laporan merupakan informasi kualitatif. Informasi tersebut dapat dituangkan dalam bentuk catatan atas laporan keuangan

3. Laporan Keuangan Tanpa Akuntansi Sumber Daya Manusia

Akuntansi konvensional yang selama ini menilai semua pengeluaran yang berkaitan dengan investasi sumber daya manusia diakui sebagai biaya bukan sebagai asset. Penilaian ini mengakibatkan informasi keuangan yang berguna bagi pemakai laporan keuangan untuk pengambilan keputusan menjadi terdistorsi, Harahap (2007:380). Adanya *under estimate* pada nilai aktiva karena sumber daya manusia diakui sebagai beban perusahaan yang artinya bahwa beban merupakan semua pengeluaran perusahaan untuk aktiva manusia dibiayakan dalam periode terjadinya atau berjalan. Banyak pengeluaran yang tidak diperhitungkan dalam investasi walaupun pengeluaran tersebut memberikan kontribusi laba dimasa mendatang. Kondisi ini diperparah dengan menitik beratkan pada laba jangka pendek sehingga mengabaikan pengembangan kualitas karyawan, *interpersonal relationship*, dimana manusia dianggap sebagai benda mekanis yang harus memenuhi target perusahaan jangka pendek dengan demikian berdampak pada penilaian perusahaan itu sendiri dan sangat mempengaruhi keputusan manajemen maupun investor.

4. Laporan Keuangan dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Laporan keuangan dengan akuntansi sumber daya manusia bertujuan untuk membantu para manajer perusahaan dalam mengukur tingkat efektivitas dan efisiensi sumber daya manusia. Hal ini semakin penting terutama dalam dunia bisnis yang semakin kompetitif sehingga diperlukan manajemen strategi yang tepat dalam mengelola sumber daya manusia. Untuk memanage sumber daya manusia secara baik maka diperlukan informasi tentang sumber daya manusia yang akurat dan relevan. Laporan keuangan yang menggunakan konsep akuntansi sumber daya manusia memperhitungkan sumber daya manusia sebagai aktiva dan diamortisasi selama masa manfaatnya. Informasi sumber daya manusia dalam perkiraan tersendiri sebagai aktiva sumber daya manusia atau dapat digolongkan sebagai aktiva jangka panjang dan aktiva lain-lain. Alasan dimasukkannya sebagai aktiva lain-lain adalah yang dinilai pada manusia adalah potensi dari manusia atau intellectual capitalnya, hal ini diperkuat oleh pendapat Baridwan (1997:359) bahwa aktiva tetap dibagi lagi menjadi aktiva tetap berwujud dan aktiva tetap tidak berwujud sementara itu aktiva sumber daya manusia adalah termasuk aktiva tetap tidak berwujud, bagian dari aktiva tidak berwujud adalah goodwill. Goodwill adalah semua kelebihan yang dimiliki perusahaan-perusahaan seperti letak perusahaan, nama yang terkenal, pemimpin yang ahli dan lain-lain. Sementara itu SAK juga menegaskan (2004:16.13) bahwa pos-pos yang tidak dapat secara layak digolongkan dalam aktiva tetap dan juga digolongkan dalam aktiva lancar, investasi / penyertaan maupun aktiva tidak berwujud disajikan dalam aktiva lain-lain. Ada dua (2) alasan utama memperlakukan investasi sumber daya manusia sebagai aktiva dalam laporan keuangan Harahap (2007:380):

1. Investor sekarang dan investor yang akan datang (potensial investor) memerlukan informasi untuk menentukan nilai dari suatu perusahaan.
2. Investasi sumber daya manusia memenuhi kriteria untuk diperlakukan sebagai aktiva sumber daya manusia memberikan jasa sekarang dan masa yang akan datang yang tidak dimiliki oleh mesin dan aktiva lain-lain.

Sebagai gambaran berikut ini diberikan contoh penyajian laporan keuangan dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia dan akuntansi konvensional beserta contoh kasus yang terjadi pada PT. ABC Tunggal (1994;33-34).

PT. ABC mengantisipasi pertumbuhan yang substansial selama decade yang berikut, dan sebab itu perusahaan telah melakukan investasi tahun ini untuk merekrut, menyeleksi, dan melatih 100 personil teknis. Biaya rekrutmen dan seleksi berjumlah Rp. 300 juta dan biaya pelatihan berjumlah Rp. 700 juta. Biaya-biaya ini diharapkan mempunyai masa manfaat sekitar 10 tahun. Seperti yang disajikan pada laporan keuangan dibawah, praktik akuntansi konvensional memperlakukan investasi ini sebagai biaya tahun berjalan. Asumsi implisit tersebut adalah bahwa pengeluaran tidak diharapkan memberikan manfaat melebihi periode akuntansi berjalan. Sebaliknya, ASDM mengkapitalisir dan mengamortisasi pengeluaran untuk sumber daya manusia selama masa manfaat mereka. Dengan sistem ini, neraca PT. ABC menunjukkan adanya investasi dalam aktiva manusia, setelah amortisasi berjumlah Rp. 0,9 milyar (Rp. 0,3 milyar + Rp. 0,7 milyar – Rp. 0,1 milyar). Amortisasi sebesar Rp. 0,1 milyar (Rp. 1 milyar/10 tahun) dihitung dengan dasar garis lurus untuk masa manfaat yang diharapkan selama 10 tahun.

Perbedaan antara aktiva perusahaan yang diukur dengan akuntansi konvensional dan ASDM sebesar Rp. 0,9 milyar (Rp. 40 milyar – Rp. 40,9 milyar) adalah sama dengan investasi yang belum di amortisasi (Rp. 1 milyar – Rp. 0,1 milyar).

Tabel 1
PT. ABC
Perhitungan Rugi Laba
Untuk Tahun yang berakhir pada
Tanggal 31-12-19x1

	AKUNTANSI KONVENSIONAL	AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA
Penjualan	Rp. 20 milyar	Rp. 20 milyar
Biaya-biaya		
▪ biaya-biaya diluar depresiasi & amortisasi	Rp. 15 milyar	Rp. 14 milyar
▪ depresiasi	Rp. 2 milyar	Rp. 2 milyar
▪ amortisasi	-	Rp. 0,1 milyar
Laba sebelum pajak	Rp. 3 milyar	Rp. 3,9 milyar

Catatan : investasi dalam sumber daya manusia diamortisasi dengan dasar garis lurus selama umur service yang diharapkan selama 10 tahun.

Tabel 2
PT. ABC
Sebagian Neraca
Per 31 Desember 19x1

	AKUNTANSI KONVENSIONAL	AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA
Aktiva lancar	Rp. 8 milyar	Rp. 8 milyar
Aktiva dengan umur jangka panjang		
▪ aktiva tetap bersih	Rp. 30 milyar	Rp. 30 milyar
▪ hak paten bersih	Rp. 2 milyar	Rp. 2 milyar
▪ investasi sumber daya manusia	-	Rp. 0,9 milyar
Aktiva Total	Rp. 40 milyar	Rp. 40,9 milyar

Catatan : aktiva yang berumur jangka panjang (Long-Lived asset) disajikan bersih setelah depresiasi dan/atau amortisasi.

B. Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia

Akuntansi konvensional memberlakukan pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia sebagai biaya, meskipun menurut sifatnya, pengeluaran-pengeluaran semacam ini untuk barang-barang modal dikapitalisasi. Suatu perlakuan yang *valid* adalah mengkapitalisasi pengeluaran sumber daya manusia, tetapi perlakuan tersebut menimbulkan suatu persoalan baru mengenai pengukuran biaya atau nilai sumber daya manusia bagi suatu organisasi dan pengembangan suatu bidang penyelidikan baru dalam akuntansi yang disebut sebagai Akuntansi Sumber Daya Manusia.

1. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia

Pengertian Akuntansi sumber daya manusia menurut the *Accounting Association*, Belkaoui (1999:344) mendefinisikannya sebagai berikut :

“The process of identifying and measuring data about Human resources and communicating this information to interested parties”.

(Proses mengidentifikasi dan mengukur data tentang sumber daya manusia dan menyampaikannya informasi ini kepada mereka yang berkepentingan).

Human Resources Accounting (HRA) diperkenalkan oleh seorang psikologi social Renses Likert pada tahun 1960-an. *Human Resources Accounting*, selanjutnya disebut Akuntansi Sumber Daya Manusia bermaksud memberlakukan biaya-biaya perekrutan, pelatihan, dan pengembangan karyawan sebagai suatu investasi jangka panjang dalam suatu investasi jangka panjang dalam sumber daya manusia pada laporan keuangan. Akuntansi sumber daya manusia menunjukkan dan menekankan arti pentingnya sumber daya manusia karyawan dalam proses pencapaian tujuan perusahaan.

Berdasarkan pengamatannya banyak keputusan yang diambil oleh manajemen dalam usaha menurunkan biaya produksi dengan mengurangi tenaga kerja, meningkatkan pengawasan, membatasi wewenang dan menurunkan kesejahteraan karyawan. Tindakan tersebut memang akan meningkatkan keuntungan tetapi hanya dalam jangka pendek, karena adanya pemotongan biaya dan peningkatan produksi.

Dengan teknik manajemen seperti ini dalam jangka panjang akan mempunyai dampak yang akan merugikan perusahaan diantaranya : “ terjadinya kesenjangan antara tenaga kerja dengan pihak manajemen, adanya keinginan untuk mengurangi produksi, menimbulkan rasa permusuhan, meningkatkan absensi dan meningkatkan *turn over* akibat keluar masuknya pekerja “.

Dengan adanya *turn over* karyawan yang tinggi menyebabkan semakin besar biaya yang harus dikeluarkan untuk membangun kembali kemampuan pekerja sesuai dengan standar yang diinginkan, selain itu perusahaan juga menderita kerugian waktu dan tenaga untuk mencari dan melatih tenaga kerja yang baru.

Jika perusahaan mengakui sumber daya manusianya sebagai aktiva, manajer tidak akan dapat dengan mudah memutuskan hubungan kerja, komunikasi yang harmonis dapat terjadi, serta akan memperhatikan dan meningkatkan kesejahteraan karyawan.

Menurut Flamholtz, sebagai penulis yang kaya akan gagasan dan menekankan pada aspek kepentingan sumber daya manusia sebagai sumber organisasional, seperti yang ditulis oleh Riyanto (1999:11) bahwa :

“Akuntansi Sumber Daya Manusia meliputi pengukuran biaya – biaya yang dikeluarkan oleh suatu organisasi untuk mendapatkan, menyeleksi, melatih dan mengembangkan aktiva berupa manusia selanjutnya menentukan pengukuran nilai ekonomi sumber daya manusia suatu organisasi”.

Artinya sumber daya manusia sebagai aktiva perusahaan bukan memiliki manusia secara fisik yang ada dalam perusahaan tersebut tetapi memiliki sumber dayanya yaitu kemampuan untuk mengembangkan jasanya bagi perusahaan.

Dari definisi akuntansi sumber daya manusia yang dikemukakan oleh para ahli diatas dapat dikatakan bahwa akuntansi sumber daya manusia merupakan suatu proses pengidentifikasian dan pengukuran biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk merekrut, menyeleksi, mengangkat, melatih dan mengembangkan sumber daya manusia. Adapun tujuan akhir dari akuntansi sumber daya manusia adalah melaporkan hasil pengukuran dan

penilaian dalam bentuk laporan keuangan sebagai suatu informasi yang akan berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Nilai dari suatu sumber daya manusia biasanya didefinisikan sebagai *present worth* dari jasa-jasa yang akan diberikan kepada orang sepanjang *expected service life* dari manusia tersebut. Sebagaimana halnya aktiva tetap, pada sumber daya manusia dapat diberikan nilai karena kemampuan mereka untuk memberikan jasa-jasa ekonomis dikemudian hari. Hal ini sejalan dengan pemikiran ekonomi yang mengaitkan suatu objek dengan kemampuannya memberikan manfaat.

Pendefinisian akuntansi sumber daya tersebut menunjukkan pemikiran bahwa manusia adalah sumber daya perusahaan yang nilainya sangat bergantung pada pengelolanya. Dengan adanya akuntansi sumber daya manusia maka dapat diketahui biaya dan nilai sumber daya manusia perusahaan yang pada akhirnya dapat digunakan sebagai dasar perencanaan, pengevaluasian dan pengambilan keputusan.

2. Tujuan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Sesuai dengan definisi menurut *The American Accounting Association in Human Resources Accounting* yang ditulis oleh Belkaoui terjemahan Harahap (2007:418), Akuntansi Sumber Daya Manusia mengandung tiga tujuan utama, yaitu :

- a) Mengidentifikasi nilai sumber daya manusia.
Dalam hal ini yaitu menentukan faktor-faktor yang dapat menambah nilai sumber daya manusia dan kegiatan yang dapat dilaksanakan untuk menambah nilai sumber daya manusia
- b) Mengukur biaya dan nilai manusia yang dikontribusikan kepada perusahaan
Hal ini meliputi penentuan metode yang digunakan untuk mengakui sumber daya manusia.
- c) Mengkaji pengaruh pemahaman informasi ini dan dampaknya pada perilaku manusia.
Hal ini memberikan masukan bagi para pemakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan, sehingga keputusan yang diambil lebih efektif dan efisien dan dapat menunjang kemajuan organisasi.

Menurut Harahap (2007:419) “Tujuan akuntansi sumber daya manusia ini adalah memberikan informasi tentang sumber daya manusia dalam suatu perusahaan yang berguna bagi pengambil keputusan. Secara umum fungsi Akuntansi Sumber Daya Manusia ini adalah sebagai berikut :

- a. Untuk melengkapi informasi tentang nilai SDM untuk digunakan dalam proses pengambilan keputusan tentang perolehan, alokasi, pengembangan, pemeliharaan SDM agar tercapai efektivitas tujuan organisasi.
- b. Untuk memberikan informasi kepada manajer personalia agar dapat secara efektif memonitor dan menggunakan SDM.
- c. Memberikan indikator dalam pengawasan aktiva.
- d. Membantu pengembangan prinsip manajemen dengan menjelaskan akibat keuangan dari berbagai praktik Akuntansi Sumber Daya Manusia.

3. Ruang lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia

Ruang lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah menurut Usry dan Hammer (1995:327) :

“Sistem Akuntansi Sumber Daya Manusia berupaya mengidentifikasi biaya sumber daya manusia yang dikeluarkan, yang harus dipisahkan dari biaya perusahaan lainnya. Teknik dan prosedur yang digunakan harus dapat membedakan unsur aktiva dan unsur beban yang terkandung dalam biaya sumber daya manusia. Kemudian aktiva yang berupa sumber daya manusia itu harus dikelompokkan dalam berbagai kelompok fungsional, seperti perekrutan atau pengadaan pegawai, pengangkatan karyawan, pendidikan dan pelatihan, pengembangan dan pelatihan”.

Menurut Flamholtz, ruang lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia yang diterjemahkan oleh Riyanto (1999:11) sebagai berikut : “Meliputi pengukuran *cost* yang terjadi dalam suatu perusahaan atau organisasi yang lainnya guna merekrut, memperkerjakan, melatih dan mengembangkan sumber daya manusia (*human assets*), ia juga meliputi penilaian nilai ekonomis dari manusia dalam organisasi”.

Menurut Flamholtz yang diterjemahkan oleh Tunggal (1995:12), ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia pada dasarnya mencakup dua hal komponen, yaitu : “*Human Resources Cost Accounting*” (HRCA) dan “*Human Resources Value Accounting*” (HRVA).

1) *Human Resources Cost Accounting*

Definisi tentang “*human resources cost accounting*” dikemukakan oleh Flamholtz sebagai berikut : “*HRCA is cost incurred to acquire or replace people*”.

Maksudnya ialah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan menempatkan tenaga kerja. Jadi, “*Human Resources Cost Accounting*” adalah pengukuran dan penggantian tenaga kerja sebagai sumber daya organisasi.

Untuk mengukur nilai sumber daya manusia perlu diidentifikasi komponen-komponen pembentukan nilai berdasarkan taksiran atau realisasi “*cost*” yang telah dikorbankan oleh sumber daya manusia sebelum menjadi sumber ekonomi organisasi dan biaya-biaya yang telah dikorbankan oleh organisasi sendiri dalam membangun dan mengembangkan kualitas sumber daya manusia.

“*Human Resources Cost Accounting*” dibedakan menjadi tiga kategori, yaitu :

- a) “*Acquisition cost*”, yaitu biaya-biaya yang dikorbankan selama perekrutan atau pengadaan karyawan baru. Biaya-biaya yang termasuk dalam jenis ini adalah biaya “*recruitment, selection, hiring, and placing*” serta tunjangan-tunjangan lain.
- b) “*Developing cost*”, yaitu biaya-biaya yang dikorbankan selama pelatihan dan pengembangan sumber daya manusia, seperti biaya *training*, pendidikan formal dan non formal serta tunjangan-tunjangan selama pelatihan dan pengembangan.
- c) “*Out of pocket cost*”, yaitu pengeluaran-pengeluaran tunai, misalnya untuk mengikuti seminar, sarasehan atau kegiatan-kegiatan lain yang bersifat menambah pengetahuan, wawasan atau pengalaman.

2) *Human Resources Value Accounting*

Menurut Tunggal (1995:12) pengertian “*value*” disini adalah “*Present value of future service*” sedangkan *Human Resources Value* (HRV) adalah : “*Present worth of Future service that people are as expected to provide*”.

Metode pengukuran aktiva manusia atas dasar nilai *Human Resources Value Accounting* (HRVA) orientasinya adalah masa datang. Artinya pengukuran harus mempertimbangkan apakah sumber daya manusia sebagai sumber ekonomi organisasi memiliki kemampuan untuk memberikan manfaat ekonomi atau jasa-jasa potensial di masa datang atau tidak.

Peningkatan kualitas tenaga kerja dengan berbagai macam periode pendidikan dan latihan ini sangatlah penting, karena bersama dengan tenaga kerja tersebut akan terbawa serangkaian keahlian dan keterampilan, pengalaman yang membentuk *human capital*.

Dengan semakin besarnya *human capital* yang masuk dalam perusahaan, maka timbullah pemikiran untuk menghitungnya sebagai aktiva. Selain itu juga banyak perusahaan yang telah mengeluarkan sejumlah besar uang untuk merekrut, menyeleksi, memilih, memperkerjakan, melatih serta mengembangkan tenaga kerja.

Berdasarkan uraian diatas Tunggal (1995:2), berpendapat bahwa : “Besarnya pengeluaran yang dikeluarkan akan lebih efisien apabila perusahaan memasukkan pengeluaran tersebut sebagai aktiva”. Maksudnya pengeluaran-pengeluaran untuk meningkatkan sumber daya manusia tersebut tergolong sebagai *human capital formulation* yang akan memberikan manfaat di masa yang akan datang yang harus dikapitalisasi perusahaan.

Likert (1996:1), mengatakan bahwa : “Semua kegiatan yang dilakukan perusahaan tergantung pada kemampuan motivasi dan efektivitas organisasi manusianya”. Hal ini dimaksudkan agar pengukuran kinerja manajemen lebih akurat dan juga untuk membantu memberikan informasi yang lebih lengkap, dalam pengambilan keputusan oleh manajemen, sehingga keputusan dapat lebih tepat dan lebih baik kualitasnya.

Sumber daya manusia merupakan aktiva penting bagi perusahaan, namun aktiva belum tercantum dalam laporan keuangan perusahaan, dimana laporan keuangan sebagaimana yang dinyatakan dalam Standar Akuntansi Keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Belum tercantumnya nilai sumber daya manusia dalam laporan keuangan ini bukanlah merupakan penolakan kenyataan tentang pentingnya pelaksanaan hal tersebut, melainkan disebabkan adanya kesulitan dalam mengkuantifikasi nilai sumber daya manusia dalam satuan mata uang. Akuntansi sumber daya manusia berusaha untuk mengatasi kelamahan akuntansi konvensional ini dengan mengkuantifikasikan nilai sumber daya manusia dan mengkapitalisasikan pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia tersebut, kemudian menyajikannya dalam laporan keuangan seperti juga pendapat Likert terjemahan Suratno (1996:147), bahwa : “Akuntansi sumber daya manusia dimaksudkan untuk memberikan perkiraan nilai dolar terhadap suatu organisasi manusiawi suatu perusahaan”.

Arti penting dari akuntansi sumber daya manusia ini juga didukung oleh Anthony dan Dearden yang diterjemahkan oleh Maulana (1993:381), yaitu : “Menawarkan kemungkinan pengembangan suatu metode yang akan membantu manajemen untuk membuat keputusan yang lebih akurat tentang investasi dalam aktiva sumber daya manusia dan tentang penganggaran serta alokasi aktiva-aktiva tersebut”.

4. Sumber Daya Manusia sebagai Aktiva

a) Pengertian Aktiva

Investasi dalam manusia dapat diakui sebagai aktiva, karena *human investment* ini memiliki ciri-ciri sebagai aktiva, menurut SAK (2004:17.5), “Aktiva adalah sumber daya yang dapat diakui oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan”.

b) Sifat Dasar Aktiva

Dari definisi diatas tersebut tersirat tiga sifat dasar aktiva, yaitu :

1. Manfaat ekonomi yang mungkin diperoleh di masa depan
2. Manfaat ekonomi tersebut dikendalikan oleh suatu usaha tertentu
3. Manfaat ekonomi tersebut diperoleh sebagai hasil transaksi di masa lalu.

Sumber daya manusia memiliki ketiga sifat dasar aktiva tersebut. Sumber daya manusia adalah kemampuan manusia yang ada dalam suatu perusahaan untuk memberikan jasa-jasa ekonomis dikemudian hari bagi perusahaan, ini berarti sumber daya manusia memiliki ekonomis masa depan. Sumber daya manusia dapat dikendalikan oleh manajemen antara lain melalui struktur organisasi, melalui keputusan-keputusan manajemen sumber daya manusia yang dimiliki suatu perusahaan merupakan hasil dari transaksi masa lalu. Sebuah perusahaan hanya dapat memperoleh sumber daya manusia setelah merekrut seorang menjadi karyawan dan selanjutnya mungkin menyelenggarakan program-program pelatihan dan pengembangan bagi karyawan tersebut.

Berdasarkan uraian tersebut, sumber daya manusia jika dihubungkan dengan konsep nilai relevan, artinya manusia merupakan objek yang layak untuk dinilai baik dalam satuan moneter maupun non moneter, walaupun sampai saat ini masih sulit menghubungkan manusia dengan *power of exchange* tetapi menilai manusia sebagai wujud penghargaan atas potensi dan keberadaannya tentu amat logis. Nilai sumber daya manusia jika dihubungkan dengan *expected future benefit* adalah juga sangat relevan, karena pertimbangan pokok suatu perusahaan untuk melatih karyawan adalah adanya harapan bahwa karyawan tersebut akan mampu memberikan sumbangan yang berarti bagi perusahaan, baik disaat ini maupun yang akan datang.

Begitu juga dengan pertimbangan faktor *desirability* dan *scarcity* secara kualitatif manusia juga layak untuk dinilai sebagai salah satu sumber yang sangat penting. Manusia tentu diminati oleh perusahaan atau organisasi dan keahlian pada bidang-bidang tertentu yang dimiliki oleh karyawan juga dapat dikatakan sebagai sesuatu yang langka. Faktor *scarcity* yang biasanya

dikaitkan dengan biaya pendidikan atau biaya apapun yang digunakan untuk memperoleh keahlian tersebut.

D. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

1. Metode Pengukuran Akuntansi Sumber Daya Manusia

a) Kriteria Aktiva Sumber Daya Manusia Dikapitalisir

Menurut *International Accounting Standart Comitte* dalam Standart no. 3 yang dikutip oleh Riyanto (1999:16) suatu biaya boleh dikapitalisir kalau biaya tersebut memenuhi tiga kriteria :

- 1) “*feasibilitas*” teknik dari produk atau proses bisa ditunjukkan.
- 2) Manfaat yang diperoleh bisaditunjukkan dengan jelas.
- 3) Manfaat yang akan dinikmati dari pengeluaran tersebut akan dinikmati lebih dari satu periode.

Berdasarkan ketiga kriteria tersebut maka biaya pengadaan karyawan memenuhi kriteria tersebut. Alasannya ialah : pertama, biaya-biaya tersebut dikeluarkan dalam rangka menyiapkan tenaga kerja yang nantinya akan bisa dinikmati oleh perusahaan. Kedua, tenaga kerja yang telah dipersiapkan oleh perusahaan tersebut akan bekerja dalam perusahaan lebih dari satu tahun, bahkan disertai dengan perjanjian kontrak.

Kriteria-kriteria tersebut juga sesuai dengan kapitalisir atau penyusutan menurut SAK (2004:17.12), yaitu :

“Penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung. Aktiva yang dapat disusutkan adalah aktiva yang :

- 1) Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari 1 periode akuntansi
- 2) Memiliki suatu masa manfaat yang terbatas
- 3) Ditahan oleh suatu perusahaan untuk digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa untuk disewakan atau untuk tujuan administrasi”.

b) Metode pengukuran aktiva sumber daya manusia

Sumber daya manusia jika dihubungkan dengan konsep nilai adalah relevan, artinya manusia merupakan obyek yang layak untuk dinilai, baik dalam satuan moneter maupun non moneter walaupun sampai saat ini masih sulit menghubungkan manusia dengan “*power exchange*”-nya.

Nilai sumber daya manusia jika dihubungkan dengan “*expected future benefit*” adalah juga sangat relevan, karena pertimbangan pokok. Suatu perusahaan untuk melatih karyawan adalah adanya harapan bahwa karyawan tersebut akan mampu memberikan sumbangan yang berarti bagi perusahaan baik saat ini maupun yang akan datang. Begitu pula dengan pertimbangan faktor “*desirability* dan *scarcity*”. Secara kualitatif, manusia juga layak untuk dinilai sebagai satu sumber yang sangat penting, yang diminati oleh perusahaan atau organisasi. Dan keahlian pada bidang-bidang tertentu yang dimiliki oleh karyawan juga dapat dikatakan sebagai sesuatu yang langka.

Faktor “*scarcity*” yang biasanya dikaitkan dengan perlunya pengorbanan untuk memiliki karyawan, akan tampak apabila dikaitkan dengan biaya pendidikan atau biaya apapun yang digunakan untuk memperoleh keahlian tersebut.

c) Penilaian aktiva sumber daya manusia

Untuk metode pengukuran sumber daya manusia akan disajikan metode penilaian yang didasarkan pada komponen-komponen Akuntansi Sumber Daya Manusia, yaitu :

1. *Human Resources Cost Accounting*

Pada dasarnya ada dua metode pengukuran ini, yaitu “*Historical Cost of Human Resources and Replacement Cost of Human Resources*” Tunggal (1995:18). Untuk lebih jelasnya akan disajikan seperti berikut :

- a. *Historical Cost of Human Resources*, yaitu sumber-sumber yang telah dikeluarkan dalam rangka memperoleh dan mengembangkan tenaga kerja, sehingga dalam hal ini mencakup biaya “*recruitment, selection, hiring, placing, training dan developing*”. Metode

pengukuran ini menganut anggapan dasar bahwa biaya-biaya tersebut harus diamortisasi selama masa manfaat dan mengakui kerugian apabila terjadi pemutusan hubungan kerja dengan karyawan sebelum masa kerja habis. Penambahan nilai aktiva juga dilakukan atas pengeluaran-pengeluaran personalia yang diharapkan akan dapat memperbesar faedah potensial yang dimiliki. Biaya-biaya yang termasuk dalam "*historical cost*" adalah :

- 1) *Recruitment Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan dalam menempatkan calon-calon tenaga kerja untuk suatu posisi atau jabatan. Calon ini biasanya berasal dari dalam maupun dari luar perusahaan. Biaya ini meliputi iklan-iklan pekerjaan, ongkos-ongkos agen, gaji dan komisi untuk personil penyeleksi pegawai baru, travel dan peralatan, bahan-bahan seperti brosur lowongan kerja, ongkos administrasi dan lain-lain.
- 2) *Selection Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan dalam menentukan calon-calon tenaga kerja yang ditawarkan pekerjaan. Pada prinsipnya biaya ini meliputi wawancara, test, penilaian dan pengolahan lainnya.
- 3) *Hiring Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan dalam membawa tenaga kerja tersebut dalam posisi tertentu. Tenaga kerja ini mungkin dipindahkan atau dipromosikan dalam perusahaan itu sendiri atau dari luar perusahaan. Biaya ini meliputi biaya penempatan kembali untuk pegawai yang baru (biaya rendah, transportasi dan ongkos tempat tinggal sementara), test fisik biaya-biaya penempatan pekerja dalam daftar dan segala peralatan khusus yang dibutuhkan untuk pekerjaan tersebut.
- 4) *Placing Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mengalokasikan sumber daya manusia pada tempat, jabatan atau pekerjaan yang tepat agar dapat dicapai produktivitas optimal. Sehubungan dengan biaya penempatan ini, manajemen harus melakukan perencanaan karir yang baik.

- 5) *Training Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk melatih seorang pekerja dalam pekerjaan tertentu. Biaya ini meliputi semua biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan teknik latihan atau program.
- 6) *Developing Cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk melatih tenaga kerja sampai pada tingkat keahlian yang dibutuhkan.

b. *Replacement Cost of Human Resources*

Dalam metode ini dilakukan penaksiran biaya pengganti sumber daya yang ada dalam perusahaan pada suatu saat tertentu. Biaya-biaya tersebut meliputi seluruh biaya penerimaan karyawan baru, penyeleksian, penggajian, pendidikan dan latihan serta penempatan dan pengembangan pekerja baru untuk mencapai tingkat kecakapan pekerja serta memperhitungkan juga biaya yang terjadi selama menunggu memperoleh karyawan tersebut.

2. *Human Resources Value Accounting*

Terdiri dari dua metode, yaitu :

- a) **Metode Monetary** yang bertujuan untuk menyediakan sebuah cara untuk pengukuran dua dimensi utama harga perseorangan *expected conditional value* dan *realizable value*. Adapun metode pengukuran yang menggunakan ukuran moneter antara lain :

1) *Historical (original cost method)*

- a) Keuntungannya adalah :

1. Dasar ukuran menghitung nilai individual yang konsisten dengan penerapan akuntansi konvensional
2. Memungkinkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya termasuk dalam usaha memperoleh pegawai
3. Perlakuan "*historical cost*" ini praktis dan "*verifiable*"

- b) Kelemahannya adalah :

1. Biaya perolehan pegawai dihitung berdasarkan jumlah pada saat terjadinya, sehingga tidak memperlihatkan nilai sekarang
2. Nilai ekonomisnya suatu *human assets* tidak harus bertalian dengan *historical cost*nya

3. Setiap peningkatan nilai subyektif, tanpa mesti ada hubungannya dengan naik turunnya produktivitas
4. Tidak memberikan nilai sumber daya manusia yang dapat dibandingkan, karena biaya yang berhubungan dengan *recruitment, hiring, training, planning, placing* dan *developing* berbeda antara satu karyawan dengan karyawan lain.

2) **Replacement Cost Method**

a) Keuntungannya adalah :

Metode ini merupakan pengganti yang baik bagi nilai ekonomis aktiva karena pertimbangan-pertimbangan mengenai harga pasar sangat penting dalam menentukan hasil akhir.

b) Kelemahannya adalah :

1. Perusahaan semakin mempunyai karyawan yang nilainya lebih besar dari biaya pengganti yang relevan
2. Untuk aktiva manusia tertentu mungkin tidak ada nilai pengganti yang sesuai
3. Para manajer yang diminta menaksir biaya-biaya untuk mengganti seluruh organisasi manusia mereka akan mengalami kesulitan dan manajer yang berbeda mungkin memberikan taksiran yang berbeda pula.

3) **Current Cost Method**

“*Current cost*” menghitung nilai manusia berdasarkan nilai sekarang, hal ini dilakukan dengan jalan mengalikan nilai *human assets* yang telah diperoleh dengan suatu multiplier yang menyesuaikan nilai historis yang telah dikeluarkan dengan nilai sekarang. Besarnya multiplier itu berbeda-beda tergantung dari kebijaksanaan perusahaan dan nilainya ditentukan oleh level manajemen.

4) *Opportunity Cost Method*

“*Opportunity cost method*” ini untuk mengatasi keterbatasan dari *replacement cost method*. Dalam metode ini sumber daya manusia ditentukan melalui proses tawar menawar yang kompetitif yang didasarkan atas konsep biaya kesempatan. Pada metode ini manajer pusat investasi akan mengajukan penawaran untuk karyawan langka yang akan direkrut. Karyawan langka ini seluruhnya berasal dari dalam perusahaan dan hanya mencakup karyawan yang menjadi sasaran permohonan penarikan tenaga kerja baru menurut manajer pusat investasi. Dengan kata lain karyawan yang dianggap langka tidak dimasukkan atau dapat diabaikan dalam dasar aktiva manusia suatu organisasi.

a) Keuntungannya adalah :

Mendorong persaingan antara investor center agar dapat memberikan sumbangan *income* yang paling besar.

b) Kelemahannya adalah :

1. Dengan hanya memasukkan karyawan yang langka saja dalam dasar aktiva, dapat ditafsirkan sebagai diskriminasi oleh karyawan lainnya.
2. Pusat investasi yang kurang menguntungkan menjadi korban karena dapat dinilai tidak mampu mendapatkan karyawan yang baik.
3. Metode ini dirasa sebagai metode yang dibuat-buat, tidak logis dan tidak bermoral.

5) *Compensation Method*

Lev dan Schwartz dalam Belkaoui (1999:349) memberikan usul perhitungan nilai sumber daya manusia dengan melihat kompensasinya dimasa yang akan datang.

a) Keuntungannya adalah :

Sumber daya manusia yang benar-benar dinilai sesuai dengan keadaan sebenarnya, dimana masa produktivitasnya telah benar-benar diperhitungkan.

b) Kelemahannya adalah :

Kesulitan penentuan nilai sumber daya manusia karena ketidakpastian umur dan pensiun.

6) *Adjusted Discounted Future Wages*

Dalam metode ini dilakukan penyesuaian terhadap nilai yang akan diterima pegawai. *Discount* dari gaji yang akan datang disesuaikan dengan efisiensi faktor yang dimaksudkan untuk mengukur efektivitas relatif dari nilai sumber daya manusia sebuah perusahaan. Efisiensi faktor yang merupakan rasio *return on investment* (ROI), perusahaan tertentu dibandingkan dengan keseluruhan perusahaan dalam suatu ekonomi pada saat tertentu.

“*Justifikasi Ratio*” ini adalah untuk menunjukkan bahwa perbedaan kemampuan perusahaan mendapatkan laba disebabkan oleh perbedaan prestasi sumber daya manusia.

a) Keuntungannya adalah :

Adanya faktor penyesuaian terhadap nilai yang akan datang dengan suatu faktor efisiensi, sehingga bisa diukur nilai sumber daya manusia dari suatu periode ke periode lain.

b) Kelemahannya adalah :

Dengan adanya faktor penyesuaian terkadang nilai “*return on investment*” menjadi bersifat statis, dan perbandingan antara perusahaan kurang ketat karena ada perbedaan jenis usia, skala dan sebagainya.

b) **Metode Non Monetary**

Metode “*non monetary*” ini mengukur sumber daya manusia berdasarkan mutu atau kapasitas kerja karyawan. Pengukuran dengan metode “*non monetary*” ini mempunyai kegunaan yang penting, yaitu :

1. Investasi keterampilan dan kemampuan orang
2. Rating atau ranking hasil kerja karyawan
3. Pengukuran mengenai sikap atau tingkah laku

2. Konsep Biaya Akuntansi Sumber Daya Manusia

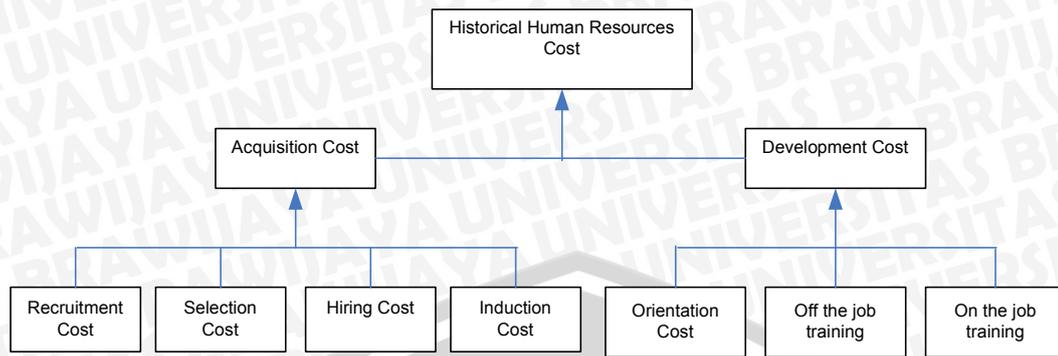
Pengukuran dan penilaian sumber daya manusia merupakan rangkaian kuantifikasi terhadap nilai aktiva SDM dalam mengukur dan menilai besarnya pengorbanan untuk mendapatkan SDM tersebut. *The Committee On Concepts and Standart American Accounting Association* menyatakan : biaya adalah peristiwa yang diukur berdasarkan nilai uang, timbul atau mungkin akan timbul untuk mencapai tujuan tertentu. Pencatatan sumber daya manusia dalam aktiva atau biaya tergantung pada karakteristik hubungan pengeluaran dan pendapatan sebagai tujuan akhir. Dicatat sebagai aktiva apabila pengeluaran itu diharapkan akan mendapatkan manfaat untuk jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi.

Biaya dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu dalam arti luas dan sempit. Biaya dalam arti luas adalah biaya sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam aturan uang yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Dari penjelasan tersebut dapat diketahui bahwa biaya sumber daya manusia merupakan biaya-biaya atau pengeluaran yang terjadi untuk mendapatkan atau untuk menggantikan sumber daya manusia yang telah ada.

Adapun konsep biaya yang digunakan dalam akuntansi sumber daya manusia adalah sebagai berikut :

a. Konsep biaya orsinil (*historical cost concepts*)

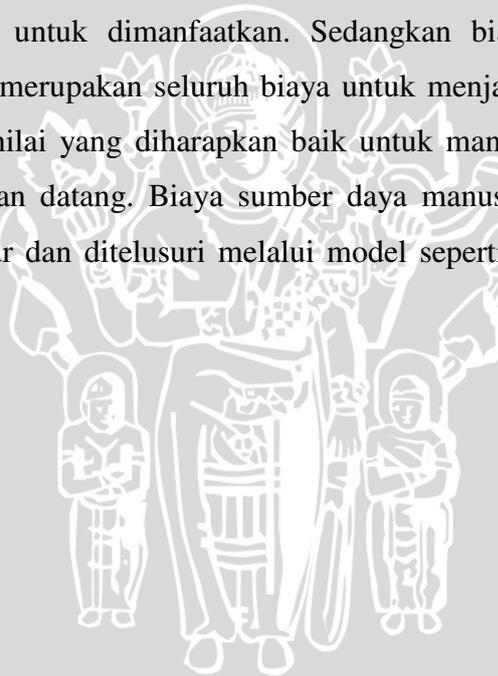
Biaya pengorbanan sumber daya manusia merupakan serangkaian pengorbanan yang terjadi untuk mendapatkan dan mengembangkan sumber daya manusia. Konsep biaya historis atau *original cost* ini terdiri dari pengkapitalan seluruh biaya yang ada kaitannya dengan penerimaan tenaga kerja baru, penyeleksian, penerimaan, orientasi, on the job training. Sehingga konsep ini dibentuk dari klasifikasi biaya-biaya pengembangan sumber daya manusia secara jelas klasifikasi ini dapat dilihat pada gambar 1.

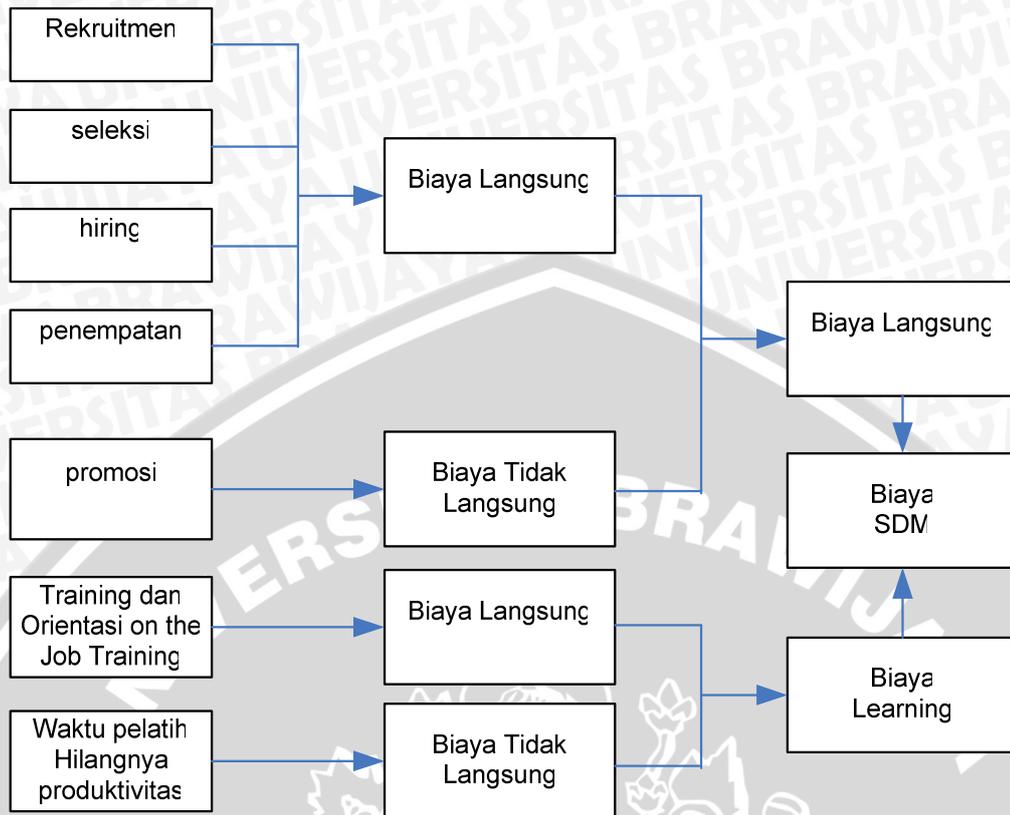


Sumber: Tunggal (1994:86)

Gambar. 1
Model for Measurement of Historical HRC

Biaya perolehan (*acquisition cost*) menyangkut seluruh biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan sumber daya manusia sampai dengan sumber daya tersebut siap untuk dimanfaatkan. Sedangkan biaya pengembangan (*development cost*) merupakan seluruh biaya untuk menjadikan sumber daya manusia memiliki nilai yang diharapkan baik untuk manfaat masa sekarang atau masa yang akan datang. Biaya sumber daya manusia menurut konsep historis dapat diukur dan ditelusuri melalui model seperti yang terlihat pada gambar 2.





Sumber: Harapan (2007:430)

Gambar. 2 Model Untuk Mengukur Biaya Awal SDM

Flamhotz dalam Harahap (2007:430) mengidentifikasi dua nilai :

1. *Acquisition Cost*, semua pengorbanan yang harus dikeluarkan untuk mendapatkan pejabat baru, biaya langsung seperti biaya rekrutmen, biaya seleksi, biaya hiring dan penempatan. Biaya tidak langsung biaya promosi dalam perusahaan.
2. *Learning Cost*, biaya yang dikeluarkan untuk melatih pegawai sampai memiliki kualitas yang diharapkan untuk menduduki jabatan tersebut. Biaya langsung seperti biaya training, orientasi, *on the job training*, sedangkan biaya tidak langsung adalah kerugian yang ditimbulkan berkurangnya produktivitas selama pelatihan.

b. Konsep Biaya Pengganti (*replacement cost concept*)

Konsep biaya pengganti dari sumber daya manusia merupakan pengorbanan yang harus terjadi atas semua biaya yang dikeluarkan untuk menggantikan sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakan. Konsep biaya ini memasukkan pertimbangan biaya pengganti sumber daya manusia yang sudah ada dalam perusahaan untuk digantikan dengan sumber daya manusia baru. Dengan demikian konsep biaya pengganti meliputi seluruh komponen biaya historis dengan biaya pelepasan atau pemutusan hubungan.

3. Amortisasi Terhadap Aktiva Sumber Daya Manusia

Menurut Sukardji (1984:306), amortisasi adalah berkurangnya harga perolehan aktiva tetap tidak berwujud yang disebabkan semakin menurunnya nilai kemanfaatannya. Amortisasi akuntansi sumber daya manusia bertujuan untuk membandingkan konsumsi dari suatu aktiva dengan manfaat yang dapat diperoleh. Adapun metode amortisasi yang digunakan menurut ketentuan yang berlaku di Indonesia sesuai SAK (2004:20.5), bahwa :

“keusangan teknologi dan ekonomi menimbulkan ketidakpastian yang membatasi jumlah unit dan jangka waktu terhadap biaya pengembangan yang diamortisasi”.

Oleh karena itu, sulit untuk mengestimasi biaya selanjutnya dan pendapatan dimasa depan dari produk atau proses yang baru dalam periode yang pendek dengan alasan tersebut, biaya pengembangan biasanya diamortisasi dalam periode yang tidak lebih dari lima (5) tahun.

Dengan demikian, diakuinya pembentukan modal manusia sebagai aktiva, maka pembebanan biaya untuk maksud tidak dibebankan dalam periode saat terjadinya melainkan diamortisasikan dalam periode yang tidak lebih dari lima (5) tahun.

Dalam hal penerapan tarif amortisasi sumber daya manusia, ada empat faktor yang harus diperhitungkan dalam penetapan tarif amortisasi sumber daya manusia :

a. Penetapan nilai sumber daya manusia

Penilaian karyawan adalah masalah pokok di dalam kaitannya dengan amortisasi. Hal ini memerlukan suatu kesepakatan baik bagi kalangan praktisi maupun akademis mengenai metode penilaian yang paling logis dan dapat mewakili (paling mendekati) nilai sebenarnya dari *human capital*.

b. Penetapan masa kerja karyawan

Faktor ini tidak menimbulkan masalah, karena biasanya masing-masing perusahaan telah memiliki batasan umur maksimal bagi karyawannya, sehingga masa kerja yang diharapkan dari seseorang dapat diterapkan walaupun ada kemungkinan terjadinya penyimpangan dalam penetapan masa kerja dengan masa kerja sesungguhnya. Misalnya dalam kasus kematian, pemecatan, pemindahan atau penyesuaian masa kerja karyawan, karena kecakapan yang dimiliki dipandang baik sehingga walaupun telah memiliki usia pensiun masih diberi jabatan.

c. Pengestimasi nilai sisa

Faktor ini cukup menimbulkan masalah yaitu adanya peramalan nilai sisa sumber daya manusia, peramalan ini amat sulit dilakukan karena “nilai pasar” manusia sangat sulit atau bahkan tidak mungkin diukur walaupun bisa hasil penilaian itu kemungkinan akan sangat subyektif. Akan tetapi sebagai konsep dasar dari depresiasi, penetapan “nilai sisa” tidak harus dilakukan, artinya nilai sisa suatu aktiva termasuk sumber daya manusia tidak harus ada, apabila nilai sisanya memang tidak bisa diukur.

- d. Pemilihan metode amortisasi yang sistematis dan rasional

Amortisasi secara otomatis dapat dilakukan apabila penilaian terhadap sumber daya manusia telah dapat dilaksanakan. Banyak metode depresiasi yang dapat digunakan untuk mengamortisasi aktiva, tetapi dalam hal ini metode yang digunakan adalah garis lurus.

4. Penyajian Akuntansi atas Investasi dalam Aktiva Sumber Daya Manusia pada Neraca

Salah satu tujuan dari pelaporan keuangan adalah untuk pengambilan keputusan. Akuntansi memberikan beberapa alternatif metode yang dapat digunakan dalam mengungkapkan informasi relevan. Menurut Tunggal (1995:34) ada empat metode penyajian investasi sumber daya manusia dalam laporan keuangan perusahaan, yaitu :

- a. Laporan Direksi (*President's Letter*).

Laporan ini berupa laporan tahunan perusahaan yang berisi tentang pengeluaran-pengeluaran sumber daya manusia yang lebih penting daripada informasi mengenai pengeluaran-pengeluaran untuk aktiva berwujud. Penyajian dengan cara seperti ini berarti informasi sumber daya manusia diikuti sertakan dalam surat pengantar direksi kepada para pemegang saham. Informasi ini akan membantu para pemegang saham dan analisis keuangan dalam menilai luasnya perhatian manajemen terhadap pengembangan sumber daya manusia.

- b. Laporan Tambahan Atas Aktiva tak Berwujud (*Statement of Intangibles*).

Pendekatan ini menyajikan informasi mengenai investasi sumber daya manusia dalam laporan tentang aktiva tidak berwujud. Pengeluaran-pengeluaran untuk sesuatu yang tidak berwujud termasuk sumber daya manusia, seharusnya disajikan dengan klasifikasi yang terpisah dari perhitungan laba rugi.

c. Laporan Tambahan Yang Tidak Diperiksa Akuntan Publik (*Unaudited Supplementary Financial Statement*).

Dalam laporan keuangan performa yang belum diaudit dimana perusahaan menyusun sekumpulan laporan keuangan yang menunjukkan investasi dalam aktiva sumber daya manusia yang diusulkan dan dimasukkan laporan ini sebagai informasi tambahan dalam laporan keuangan.

d. Disatukan Dalam Laporan Keuangan Konvensional (*Integrates into Conventional Financial Statement*).

Pendekatan ini menyajikan investasi sumber daya manusia dengan cara mengikutsertakan dalam laporan keuangan tahunan perusahaan. Hal ini berarti bahwa informasi sumber daya manusia telah dimasukkan ke dalam laporan keuangan pokok perusahaan. Metode ini mencakup pengkapitalisasian investasi sumber daya manusia dengan mengamortisasikannya selama manfaat masa yang diharapkan. Penyajian akun-akun dalam keuangan pada metode ini sama dengan metode ketiga, namun cara keempat ini tercakup dalam lingkup pemeriksaan akuntansi publik karena tercakup dalam laporan keuangan pokok.

E. Pengertian Kinerja Perusahaan

1. Pemahaman Kinerja

Sebelum memahami masalah pengukuran kinerja, terlebih dahulu harus mengetahui apa yang dimaksud kinerja (*performance*) itu sendiri. Pendapat dari Mulyadi (2001:419), Penilaian Kinerja adalah “Penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”. Dari pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa arti kinerja adalah penilaian atau ukuran terhadap efektivitas dan efisiensi masing-masing individu atau organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan atau organisasi.

2. Klasifikasi Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja perusahaan yang dapat digunakan bersifat keuangan dan non keuangan. Pengukur kinerja yang bersifat keuangan menurut Kaplan dan Norton (1996:11) :

1. Rasio Profitabilitas (*Profitability Ratio*) mengukur efektivitas manajemen berdasarkan hasil pengembangan yang dihasilkan dari penjualan dan investasi. Diantaranya yang menyangkut *Operating Income*, ROE dan ROI.
2. Rasio Pertumbuhan (*Growth Ratio*) mengukur kemampuan perusahaan untuk mempertahankan posisi finansialnya dalam pertumbuhan perekonomian dan dalam industri atau pasar produk tempatnya beroperasi. Contoh : *Employee turn over*.
3. Ukuran Penilaian (*Valuation Measures*) mengukur kemampuan manajemen untuk mencapai nilai-nilai pasar yang melebihi pengeluaran kas misalnya *Number of Complain*, *Responsive service*, *error rate and rework*.

Pengukur kinerja yang bersifat non finansial cenderung mempertimbangkan aspek waktu, *customer satisfaction*, *research and development* dan sebagainya.

3. Keterbatasan dan Kelemahan Pengukuran Kinerja Keuangan

Jeno (1998:3) menyatakan bahwa : “Rasio keuangan hanya memberi perspektif hasil usaha saat ini dan hanya berfokus pada pencapaian hasil keuangan jangka pendek”.

Keterbatasan dan kelemahan pengukuran kinerja keuangan yang masih sering ditemukan pada perusahaan menurut Julius (1999:51) :

- a) Hanya mengejar profitabilitas jangka pendek. Elemen-elemen yang diukur dalam hal ini biasanya menyangkut aspek finansial, seperti arus kas, assets dan lain-lain. Aspek non finansial kurang diperhatikan, seperti tingkat kepuasan *customer*, *employee retention* dan sebagainya.
- b) Cenderung tidak bisa merefleksi adanya teknologi baru, karena secara substansial proses bisnis merupakan interaksi antara sumber daya manusia dan teknologi. Sehingga teknologi baru yang diperkenalkan akan diikuti oleh perubahan stuktur organisasi perusahaan sebagai dampak perubahan lingkungan bisnis.
- c) Pengukur kinerja perusahaan tradisional terhadap kualitas selalu berfokus pada proses yang telah berjalan dan bagaimana meningkatkan kualitas serta memperbaiki kualitas tersebut. Oleh sebab itu cenderung melupakan sasaran yang paling utama dalam bisnis, yaitu pelanggan dan sebagainya.

4. Hubungan Akuntansi Sumber Daya Manusia Dengan Kinerja Perusahaan (ROI)

a. Penilaian Kinerja

Sebelum memahami masalah pengukuran kinerja, terlebih dahulu harus mengetahui apa yang dimaksud kinerja (*performance*) itu sendiri.

Pendapat dari Mulyadi (2001:419), Penilaian Kinerja adalah “Penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Menurut As’ad, memberikan definisi sebagai berikut, “Hasil yang dicapai seseorang menurut ukuran yang berlaku untuk pekerjaan yang bersangkutan”. Selanjutnya Dharma (1991), mengemukakan bahwa “Kinerja adalah sesuatu yang dikerjakan produk atau jasa yang dihasilkan atau diberikan seseorang atau sekelompok orang”.

Dari pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa arti kinerja adalah penilaian atau ukuran terhadap efektivitas dan efisiensi masing-masing individu atau organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan atau organisasi.

b. Metode Pengukuran Kinerja

Ukuran kinerja adalah ukuran kemampuan perusahaan dalam melakukan usaha untuk mengukur kinerjanya, maka perusahaan menggunakan ROI atau *Return on Total Assets* untuk mengukur kemampuan perusahaan secara keseluruhan terhadap aktiva yang tersedia di dalam perusahaan, semakin tinggi ROI-nya semakin baik perusahaan.

$$\text{ROI} = \frac{\text{Net profit after tax}}{\text{Total assets}}$$

1) Manfaat Return on Investment (ROI)

ROI lebih bermanfaat untuk mengukur prestasi, karena dapat mengarahkan perhatiannya pada tiga faktor yang menyebabkan perubahan ROI, yaitu :

- a) Perubahan hasil penjualan
- b) Perubahan biaya
- c) Perubahan investasi

2) Keterbatasan Return on Investment (ROI)

ROI dengan akuntansi konvensional memiliki beberapa keterbatasan, yaitu :

- a) ROI terlalu menitik beratkan pada hasil jangka pendek
- b) ROI terlalu menitik beratkan pada laba dan mengabaikan hubungan karyawan, bagian pasar, perencanaan produk-produk baru.
- c) Banyak pengeluaran yang tidak diperhitungkan dalam investasi, meskipun pengeluaran tersebut memberikan kontribusi laba di masa yang akan datang.

3) Cara Mengatasi Keterbatasan *Return on Investment* (ROI)

Akuntansi Sumber Daya Manusia mengatasi kelemahan analisis ROI bila menggunakan akuntansi konvensional, karena :

- a) Analisis ROI dengan Akuntansi sumber daya manusia memperlihatkan hubungan karyawan, mutu produk, pengembangan karyawan, bagian pasar dan perencanaan produk baru.
- b) Pengeluaran-pengeluaran perusahaan memberikan kontribusi dalam memperoleh laba perusahaan, misalnya biaya perolehan dan pengembangan karyawan akan diperhitungkan sebagai investasi.

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan oleh peneliti adalah studi kasus yang merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari subyek yang diteliti serta interaksinya dengan lingkungan Indriantoro (2002:26). Adapun tujuan dari penelitian studi kasus adalah untuk memberikan gambaran secara mendetail tentang latar belakang, sifat-sifat, serta karakteristik-karakteristik yang khas dari kasus ataupun status dari individu, kemudian dari sifat-sifat khas akan dijadikan suatau hal yang bersifat umum. Studi kasus mempunyai keunggulan sebagai studi yang digunakan untuk mendukung penelitian- penelitian lanjutan.

B. Fokus Penelitian

Fokus penelitian diperlukan untuk membatasi penelitian, sehingga objek yang akan diteliti tidak akan terlalu luas. Oleh karena itu fokus penelitian dalam penelitian ini adalah :

1. Laporan biaya-biaya perolehan dan pengembangan Sumber Daya Manusia selama dua tahun dari tahun 2005 sampai tahun 2006.
2. Laporan keuangan perusahaan berupa neraca dan rugi laba selama dua tahun dari tahun 2005 sampai tahun 2006.
3. Analisis kinerja keuangan perusahaan.

C. Lokasi dan Situs Penelitian

Adapun yang menjadi situs penelitian ini adalah PG. Kebon Agung Malang unit TUK (Tata Usaha Dan Keuangan) yang beralamat Jl. Raya Kebon Agung Malang Kotak Pos 80-Malang 65102.

D. Sumber Data

Sumber data penelitian merupakan faktor yang penting untuk dipertimbangkan dalam pengumpulan data. Penelitian ini menggunakan dua sumber data yaitu :

1. Data Primer

Yaitu data yang langsung dikumpulkan oleh peneliti dari sumber pertamanya. Sumber pertama disini diperoleh langsung dari perusahaan, meliputi data tentang kondisi perusahaan secara umum seperti laporan keuangan yang diperoleh untuk mendukung penelitian.

2. Data Sekunder

Yaitu data yang pengumpulannya tidak dilakukan sendiri oleh peneliti, yakni diperoleh dari PG. Kebon Agung Malang berupa dokumentasi dan literature yang berkaitan dengan penelitian. Data yang dimaksud adalah standar kinerja karyawan, manajemen sumber daya manusia dan proses produksi.

E. Metode Pengumpulan Data

Adapun metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Wawancara

Pengumpulan data wawancara dilakukan untuk mendapatkan data dengan cara melakukan tanya jawab langsung dengan pihak-pihak yang terkait. Dalam penelitian ini, wawancara dikhususkan pada orang-orang yang ikut andil bagian dalam laporan keuangan, yaitu bagian keuangan dan bagian lain yang terkait dengan laporan keuangan.

2. Dokumentasi

Pengumpulan data dokumentasi dilakukan dengan mencari data dalam bentuk catatan, arsip, formulir dan dokumen yang dimiliki oleh perusahaan yaitu yang berhubungan dengan masalah yang diobservasi. Selain itu juga digunakan buku-buku yang berhubungan dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai kajian teori dan petunjuk dalam melakukan penelitian.

F. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian memegang peranan penting dalam usaha memperoleh informasi. Instrumen penelitian adalah alat yang digunakan untuk melaksanakan pengukuran dalam hal ini alat untuk mengumpulkan data pada suatu perusahaan.

Adapun instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- 1) Pedoman wawancara yaitu pedoman untuk melakukan tanya jawab dengan pihak yang bersangkutan seperti pimpinan dan karyawan perusahaan.
- 2) Dokumentasi dilakukan dengan menggunakan dengan alat-alat seperti buku/notes, pensil atau bolpoin yang difungsikan untuk mencatat langsung data dari perusahaan yang diperlukan dalam penelitian ini.

G. Analisis Data

Metode analisis yang digunakan adalah deskriptif. Analisis deskriptif merupakan analisis data dengan menyusun, mengurutkan dan mengolah data untuk menyajikan informasi deskriptif atau mentransformasi data ke dalam bentuk yang mudah dipahami dan diinterpretasi. Penganalisaan data deskriptif melalui metode kuantitatif. Metode kuantitatif yaitu metode analisis data berupa penjelasan-penjelasan dalam perhitungan dengan angka-angka sehingga diperoleh pemecahan yang tepat. Adapun tahapan analisis data perusahaan sebagai berikut :

1. Analisis Biaya Amortisasi

Untuk mengetahui besarnya biaya amortisasi aktiva Sumber Daya Manusia yang dibebankan tiap tahunnya.

Amortisasi =
$$\frac{\text{Nilai Aktiva Sumber Daya Manusia}}{\text{Masa manfaat}}$$

Masa manfaat

2. Penilaian Kinerja Keuangan Perusahaan

Kinerja keuangan perusahaan dihitung berdasarkan rasio perputaran investasi (Return on Investment / ROI). ROI merupakan penilaian yang menggambarkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan keuntungan dengan seluruh aktiva yang tersedia di perusahaan.

Adapun perhitungan untuk ROI adalah dengan mencari ROI untuk akuntansi konvensional serta ROI setelah penerapan akuntansi sumber daya manusia. Pemakaian rasio ini sebagai dasar pengukuran prestasi atau kinerja keuangan perusahaan. Menurut Tunggal (1995:87) alasan penggunaan ROI sebagai dasar pengukuran kinerja perusahaan adalah karena ROI memfokuskan perhatian kepada tiga faktor yang menyebabkan perubahan ROI yaitu perubahan hasil penjualan, perubahan beban dan perubahan investasi. Selain itu rasio ini paling banyak digunakan oleh perusahaan dalam rangka pengukuran kinerja keuangan.



BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

1. Sejarah Perusahaan

Sejak tahun 1993 saham PG Kebon Agung telah dialihkan kepada Yayasan Kesejahteraan Karyawan Bank Indonesia (YKK-BI), dan pengelola serta direksinya dipindahkan kepada Badan Hukum PT. Kebon Agung. PT. Kebon Agung sendiri berkantor Direksi di Surabaya, dan dalam membantu aktivitas operasinya mempunyai 2 (dua) buah perusahaan cabang yaitu PG. Kebon Agung sendiri yang terletak di Malang, Jawa Timur dan PG. Trangkil yang berlokasi di Trangkil, Jawa Tengah.

Sejarah pabrik gula Kebon Agung Malang pertama kali didirikan tahun 1905 oleh seorang berkebangsaan Jepang yang bernama Tan Tjwan Bie. Pada saat itu pabrik gula masih berbentuk usaha Namloze Venootschap Suiker Fabriek Kebon Agung. Sebagai dewan direksinya adalah seorang berkebangsaan Belanda yaitu NV. Handel dan Landbouw Maatschappij Tideman Van Kerchem (TVK). Kepemimpinan Tindeman Van Kherchem bertahan hingga usia pabrik menginjak 12 tahun, yaitu sekitar tahun 1917. Pada tahun 1917 hingga tahun 1940, Pabrik gula Kebon Agung dimiliki oleh Javache Bank.

Saat penjajahan oleh Jepang pada tahun 1940 rakyat Indonesia banyak sekali yang menderita. Lima (5) tahun penjajahan yang dilakukan oleh Jepang yakni dari tahun 1940-1945 menimbulkan kesengsaraan bagi rakyat Indonesia. Rakyat dipaksa menyerahkan lebih dari separuh hasil kekayaan mereka. Tidak hanya penduduk yang mereka kuasai, aset-aset penting lain yang dimiliki Belanda juga mereka kuasai. Penjajahan di semua linipun mengakibatkan pabrik gula Kebon Agung menjadi milik mereka.

Keberanian rakyat Indonesia jaman dahulu memperjuangkan Negara ini dibuktikan dengan adanya pemberontakan-pemberontakan yang terjadi di berbagai daerah. Mereka berjuang hingga titik darah penghabisannya.

Perjuangan yang keras dan menimbulkan pertumpahan darah oleh rakyat Indonesia untuk mengembalikan Negara ini, membuahkan hasil yang menggembirakan. Pada tanggal 8 Agustus 1945 rakyat Indonesia menyaksikan bukti kemerdekaan bangsa Indonesia lewat pidato Presiden Indonesia Soekarno. Dengan kembalinya Negara Indonesia ke tangan kita, kembali pula aset-aset yang kita miliki. Sehingga di tengah tahun 1945, pabrik gula (PG) Kebon Agung Malang kembali menjadi milik Pemerintahan Republik Indonesia.

Selama empat (4) tahun pengelolaan PG Kebon Agung dilakukan oleh Pemerintahan Republik Indonesia. Hal ini dirasa mulai menimbulkan banyak perubahan yang signifikan terhadap kondisi pabrik. Dibandingkan jaman pemerintahan Jepang yang terkenal dengan kekuasaan diktator dan banyak menindas bangsa Indonesia yang menjadi tenaga kerjanya. Setelah empat tahun berselang, kepemilikan PG Kebon Agung diserahkan kembali kepada pemilik aslinya yaitu Tideman Van Kherchem (TVK). Pada tahun 1957 PG Kebon Agung telah dinasionalisasikan menjadi milik Negara Indonesia, dimana pengelolanya berada di bawah BPU-PPN Gula.

Di tahun 1968-1993 PG Kebon Agung dikembalikan lagi kepada pemilik lamanya yaitu Javasche Bank (Bank Indonesia), dan sebagai pemegang saham tunggal ditunjuk Yayasan Dana Pensiun dan Haji Tua Bank Indonesia. Sebagai pengelolanya, ditunjuk Badan Hukum PT. PG Kebon Agung. Sedangkan yang bertindak selaku Dewan Direksi PT. PG Kebon Agung adalah PT. TRIGUNA BINA.

Sejak tahun 1993 hingga saat ini saham PG Kebon Agung telah dialihkan kepada Yayasan Kesejahteraan Karyawan Bank Indonesia (YKK-BI), dan pengelola serta direksinya dipindahkan kepada Badan Hukum PT. Kebon Agung.

2. Tujuan dan Strategi Perusahaan

Dalam melaksanakan proses kerjanya, pabrik gula Kebon Agung Malang mempunyai beberapa tujuan yang tertuang dalam Program Pengembangan lima (5) tahun. Tujuan yang tertuang dalam program ini adalah:

1. Untuk meningkatkan produksi gula nasional
2. Untuk meningkatkan efisiensi
3. Untuk meningkatkan pendapatan petani dan pabrik gula

Tabel 3
Program pengembangan 5 tahun PG Kebon Agung Malang

Uraian	Sat	Tahun				
		2005	2006	2007	2008	2009
Kap. Giling	TCD	4.700	5.250	5.500	5.750	6.000
Areal :						
Tebu rakyat	Ha	13.100	13.100	13.200	13.300	13.400
Tebu sendiri	Ha	150	200	250	300	350
Jumlah	Ha	13.250	13.300	13.450	13.600	13.750
Prod. Tebu	Ku	8.700.000	9.500.000	9.700.000	9.900.000	10.200.000
Rendemen	%	7,10	7,20	7,30	7,45	7,55
Prod. Hablur	Ku	626.000	685.000	706.000	734.000	753.000
Pro. Tetes	Ku	391.500	428.000	436.000	444.000	449.000
Giling	hari	185	181	176	172	170

Sumber : PG. Kebon Agung Malang.

Untuk merealisasikan program tersebut, tentunya harus didukung dengan berbagai upaya pencapaian serta strategi serta perencanaan yang baik. Upaya yang dilakukan PG. Kebon Agung dalam merealisasikannya adalah:

- a. Penyehatan pabrik tahap III
- b. Memantapkan kemitraan pada petani dan pemasok tebu.
- c. Intensifikasi dan efektivikasi tanaman.
- d. Penanaman varietas unggul, melalui program “bongkar ratoon”.
- e. Pemantapan kinerja dan Sumber Daya Manusia.

3. Lokasi Perusahaan

Pabrik gula PG. Kebon Agung terletak di Desa Kebon Agung kecamatan Pakisaji yang berjarak 6 km dari Kodya Malang di pinggir poros yang menghubungkan kota Malang dengan Blitar. Area tanah yang digunakan untuk pembangunan pabrik seluas 70.459 m².

Pertimbangan dalam pemilihan lokasi ini adalah tersedianya bahan baku serta kondisi lingkungan yang mendukung proses produksi. Pertimbangan-pertimbangan tersebut antara lain:

- a. Bahan Baku dan Pengairan

Tanaman tebu adalah jenis tanaman yang membutuhkan lahan yang tidak terlalu kering dan tidak terlalu basah. Lokasi pabrik ini terletak pada 2,5 Km dari aliran sungai Brantas, yang secara geologis tanah sepanjang aliran sungai di kanan kirinya sangat baik dalam mengusahakan tanaman tebu. Selain itu kebutuhan air yang sangat vital bagi kelangsungan proses dapat terpenuhi.

- b. Transportasi

Untuk pengangkutan bahan baku dan hasil produksi sangat mudah karena terletak pada jalan utama Blitar-Malang dan jalur kereta api Blitar-Malang-Surabaya.

- c. Tenaga Kerja

Dalam memperoleh tenaga kerja baik yang bersifat tidak terdidik ataupun yang terdidik dan terampil, tidak terlalu sulit. Karena perusahaan ini terletak di sekitar pemukiman penduduk yang padat dan

dekat dengan perguruan-perguruan tinggi negeri maupun swasta yang menghasilkan kualitas sumber daya manusia yang dapat diunggulkan.

d. Pemasaran Hasil Produksi

Jumlah pabrik gula di Indonesia masih sangat minim, sehingga hasil produksi tersebut dimonopoli sendiri oleh pemerintah yang dalam hal ini wewenangnya dipegang oleh BULOG.

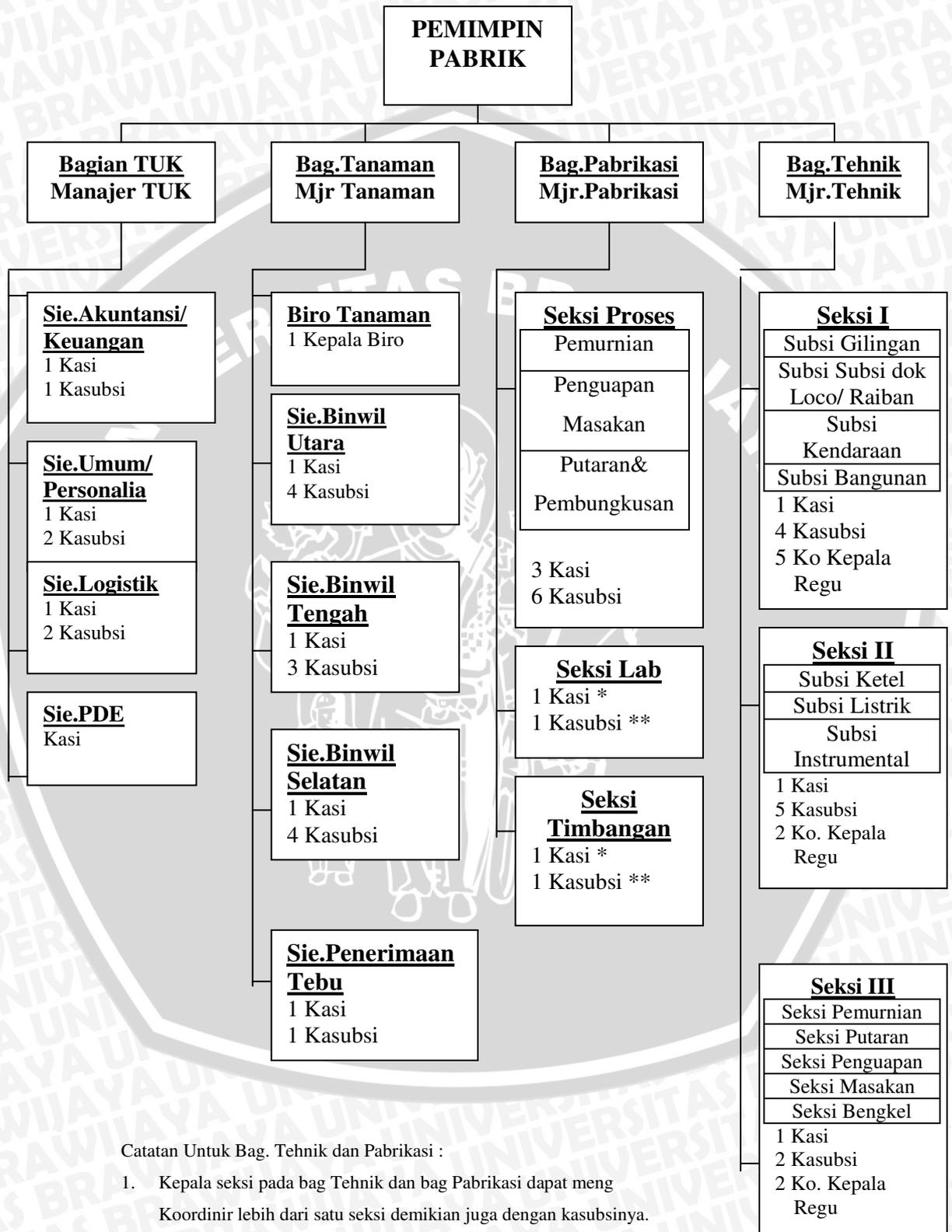
4. Karakteristik Usaha

PG. Kebon Agung merupakan salah satu badan usaha yang bergerak dalam bidang produksi gula murni dan berbentuk usaha Namloze Venootschap Suiker Fabriek Kebon Agung (sejak awal berdiri tahun 1905). Sebagai dewan direksinya adalah seorang berkebangsaan Belanda yaitu Namloze Venotschap. Selama kurang lebih 40 tahun, hak kepemilikannya sering berpindah tangan hingga tengah tahun 1945 sampai sekarang. PG. Kebon Agung Malang telah resmi menjadi badan usaha milik Pemerintahan Republik Indonesia dan masih tetap bergerak dalam bidang produksi gula murni.

5. Stuktur Organisasi dan Deskripsi Jabatan

PG. Kebon Agung Malang diberi pelimpahan sebagai wewenang yang ada pada direksi di Surabaya. Dalam mencapai tujuan perusahaan perlu diadakan pembagian tugas dan tanggung jawab dari masing-masing bagian, untuk itu diperlukan suatu struktur organisasi yang dapat memudahkan pelaksanaan tugas, tanggung jawab dan wewenang, serta pengawasan bagian yang ada. PG. Kebon Agung Malang mempunyai struktur organisasi yang berbentuk garis, dimana wewenang mengalir dari atasan pada bawahan, sedangkan tanggung jawab mengalir dari bawahan pada atasan.

Gambar 3
Stuktur Organisasi PG. Kebon Agung Malang



Catatan Untuk Bag. Teknik dan Pabrikasi :

1. Kepala seksi pada bag Teknik dan bag Pabrikasi dapat mengkoordinir lebih dari satu seksi demikian juga dengan kasubsinya.
2. Pada saat *off season* (di luar masa giling) kasi/ kasubsi bag Pabrikasi masuk ke dalam formasi bag Teknik.

PG. Kebon Agung Malang dipimpin oleh pemimpin pabrik yang bertugas untuk menjamin kelancaran operasi perusahaan dan bertanggung jawab kepada direksi. Dalam menjalankan tugasnya pemimpin pabrik dibantu oleh beberapa bagian yaitu :

- a. Bagian Tata Usaha dan Keuangan
- b. Bagian Tanaman
- c. Bagian Pabrikasi
- d. Bagian Tehnik

Masing-masing bagian dibawah oleh seorang kepala bagian, selanjutnya setiap kepala bagian membawahi sub seksi. Adapun pembagian masing-masing tugas untuk setiap bagian adalah sebagai berikut :

a. Pemimpin Pabrik

Adalah pimpinan tertinggi pada PG. Kebon Agung Malang yang ruang lingkup pekerjaannya mencakup :

(1) Urusan ke dalam (intern), meliputi :

- Menentukan dan menetapkan seluruh kebijaksanaan di dalam lingkungan pabrik dengan berpedoman pada apa yang telah digariskan oleh kantor direksi dalam perencanaan kerja, produksi maupun anggaran.
- Mengkoordinasikan dan mengawasi seluruh kegiatan pekerjaan dari masing-masing kepala bagian dan seluruh karyawan.
- Memberikan pengarahan dan petunjuk pelaksanaan kegiatan kerja
- Mengambil langkah-langkah terhadap kejadian-kejadian diluar dugaan.

(2) Urusan keluar (ekstern), meliputi :

- Membina hubungan baik dengan pejabat-pejabat dari KUD-KUD yang bergerak di bidang pertanian tebu di wilayahnya.
- Membina hubungan baik dengan pabrik gula tetangga maupun Balai Penelitian Perusahaan Perkebunan Gula.

(3) Urusan dengan kantor direksi

- Memberikan laporan rutin baik laporan yang telah digariskan oleh kantor direksi maupun yang belum digariskan mengenai seluruh kegiatan di dalam lingkungan pabrik.
- Menyampaikan perhitungan anggaran belanja setiap tahun.
- Menyampaikan usulan-usulan tentang penambahan, pengurangan, pemindahan serta kenaikan gaji karyawan maupun rencana pensiun karyawan.

b. Kepala Bagian Tata Usaha dan Keuangan

Disebut juga bagian TUK, yang dikepalai oleh seorang Kepala Bagian TUK yang mempunyai tugas antara lain :

- Mengajukan cash flow perusahaan.
- Mengajukan tata buku perusahaan.
- Menandatangani surat-surat yang berurusan dengan bank.
- Mengerjakan administrasi personil terhadap karyawan perusahaan.
- Membagi pekerjaan untuk seluruh karyawan di bagian TUK.
- Mengusulkan kenaikan pangkat, rencana pensiun kepada pemimpin pabrik.

c. Kepala Bagian Tanaman

Dikepalai oleh seorang Kepala Bagian Tanaman yang mempunyai tugas sebagai berikut :

- Mengusahakan areal-areal baru dan menandatangani kontrak-kontrak dengan para petani tebu dengan harga pembelian tebu.
- Mengajukan rencana anggaran belanja ke pemimpin pabrik.
- Membagi pekerjaan untuk semua karyawan di bagian tanaman.
- Bertanggung jawab atas seluruh pekerjaan tanaman kepada pemimpin pabrik.

d. Kepala Bagian Pabrikasi (Proses)

Dikepalai oleh seorang Kepala Bagian Pabrikasi, yang mempunyai tugas sebagai berikut :

- Menjaga kelancaran jalannya proses, baik kualitas maupun kuantitas.
- Menyiapkan rencana anggaran belanja untuk keperluan proses produksi ke pemimpin pabrik.

e. Kepala Bagian Teknik

Dikepalai oleh seorang Kepala Bagian Teknik atau disebut ahli Mesin yang antara lain mempunyai tugas sebagai berikut :

- Menangani masalah-masalah teknik yang ada di pabrik.
- Mengajukan rencana anggaran belanja di bidang teknik kepada pemimpin pabrik.
- Membagi pekerjaan untuk semua karyawan di bidang teknik baik pada masa giling maupun pada masa tidak giling.
- Bertanggung jawab atas semua pekerjaan teknik kepada pemimpin pabrik.

6. Proses Produksi

Proses pembuatan gula di PG. Kebon Agung Malang menggunakan sistem sulfikasi. Saat pertama berdirinya PG Kebon Agung ini, telah mengalami beberapa rehabilitasi baik di sektor internal maupun eksternal pabrik. Terdapat 4 stasiun yang digunakan dalam proses produksinya, yaitu:

a. Stasiun masakan

Di stasiun masakan dilakukan proses kristalisasi yang dimaksudkan untuk mengambil gula dalam nira kental sebanyak-banyaknya, untuk kemudian dijadikan kristal dengan ukuran tertentu yang dikehendaki.

Di dalam proses kristalisasi ini diperoleh larutan kristal gula yang disebut *masecuite* serta diperoleh hasil samping yang berupa air kondensat yang dimanfaatkan sebagai air umpan di stasiun ketel.

b. Stasiun Puteran

Pada stasiun puteran dilakukan proses pemutaran *mescuite*, yang bertujuan memisahkan kristal gula dari larutan (sirupnya). Pada proses ini akan dihasilkan SHS dan hasil samping tetes.

c. Stasiun Pembungkusan

Di stasiun pembungkusan dilakukan pembungkusan gula produk SHS dengan karung plastik yang akan mempunyai berat masing-masing 50 kg.

d. Gudang

Gula produk SHS yang dikemas kemudian di simpan dalam gudang gula.

e. Stasiun PLTU

Di stasiun PLTU, dilakukan proses perubahan tenaga uap dari stasiun ketel menjadi tenaga listrik.

f. Stasiun Ketel

Di stasiun ketel dilakukan proses pemanasan air kondensat sampai mendidih (menguap) yang bertujuan menghasilkan uap pada tekanan tertentu.

Dapat dilaporkan hingga saat ini, kondisi pabrik gula atas beberapa asetnya diklasifikasikan dalam :

a. Kondisi Petani Tebu

- 1) Jumlah petani tebu : 3.700 petani (70% adalah petani pedagang tebu)
- 2) Jumlah kelompok : 250 kelompok
- 3) Luas pengelolaan lahan : 0,50 Ha s/d 40 Ha setiap petani
- 4) Jumlah koperasi : 21 unit

b. Kondisi Tanaman Tebu

- 1) Luas tanah tebu : 11.000 Ha
- 2) Tanam tebu rakyat : 97%
- 3) Tanaman tebu PG. KBA : 3%

c. Kondisi Teknis PG. Kebon Agung

- 1) Kapasitas giling terpasang : 5000 TCD (Ton Cane per Day)
- 2) Lama hari giling : 180 – 200 hari
- 3) Jumlah gilingan : 5 unit
- 4) Total kapasitas ketel uap : 120 – 140 ton/ jam
(3 unit ketel uap)
- 5) Kapasitas pembangkit listrik : 2800 Kilo watt
- 6) Pemrosesan gula : Sistem Sulfitasi
- 7) Kapasitas gudang gula : 300.000 Kwintal

B. Sumber Daya Perusahaan

1. Jenis Karyawan

Saat ini PG. Kebon Agung mengalami kelebihan karyawan dari tahun ke tahunnya. Tetapi tidak menutup kemungkinan bahwa di satu periode, jumlah karyawan perlu ditambah. Hal ini dapat dikarenakan oleh faktor keinginan perusahaan untuk menambah tingkat labanya dengan meningkatkan kapasitas produksi.

Karyawan dalam PG. Kebon Agung digolongkan menjadi :

1. Karyawan staff,
2. Karyawan tetap,
3. Karyawan tidak tetap dan
4. Karyawan kampanye.

Formasi karyawan PG. Kebon Agung dalam 2 tahun terakhir dapat dilihat melalui tabel 4 :

Tabel 4
Formasi Karyawan

Status Pegawai	Tahun	
	2005	2006
Staff	36	38
Tetap	582	580
Kampanye	540	540
Tidak Tetap	12	12
Jumlah (Orang)	1170	1170

Sumber : Bagian TUK, PG. Kebon Agung Malang 2006

2. Hari dan Jam Kerja

Penyusunan hari dan jam kerja tiap karyawan di dalam PG. Kebon Agung telah diatur dalam Perjanjian Kerja Bersama PG. Kebon Agung Tahun 2006 – 2008. Karyawan yang sifat pekerjaannya tidak terikat dengan sistem shift atau beregu, jam kerjanya diatur sebagai berikut :

Tabel 5
Jadwal Hari dan Jam Kerja

Hari	Waktu	Jam Kerja
Senin s.d. Kamis	Pagi	07,00 s.d 11,30 WIB
	Istirahat	11,30 s.d 12,30 WIB
	Siang	12,30 s.d 15,00 WIB
Jum'at	Pagi	07,00 s.d 11,00 WIB
	Istirahat	11,00 s.d 13,00 WIB
	Siang	13,00 s.d 15,00 WIB
Sabtu	Pagi	07,00 s.d 12,30 WIB

Sumber: Perjanjian Kerja Bersama, PG. Kebon Agung, 2006-2008

3. Kesejahteraan Karyawan

Dalam batas-batas kemampuan perusahaan, maka kepada para pekerja diberikan fasilitas-fasilitas kepegawaian antara lain :

- a. Rekreasi, diadakan setahun sekali dan diselenggarakan secara fisik setelah musim giling selesai
- b. Tempat olah raga dan perlengkapan umum disediakan oleh perusahaan secara cuma-cuma yang penggunaannya diatur oleh perusahaan
- c. Pekerja tetap yang pensiun akan diberikan penghargaan yaitu uang santunan sebesar 60% dari gaji dasar ditambah tunjangan tetap lainnya untuk setiap tahun masa kerja dan cinderamata dari perusahaan sesuai keputusan direksi.
- d. Setiap pekerja didaftarkan menjadi peserta JAMSOSTEK, yaitu jaminan Kecelakaan Kerja (JKK), Jaminan Kematian (JK), Jaminan Hari Tua (JHT).
- e. Pekerja diberi Tunjangan Hari Raya (THR), kepada para pekerja yang telah mempunyai masa kerja minimal 3 tahun secara terus menerus
- f. Pekerja dan keluarga bertanggung mendapat perawatan dan pengobatan atas beban perusahaan secara penuh pada Poliklinik/Dokter Perusahaan, Rumah Sakit Pemerintah atau swasta yang ditunjuk oleh perusahaan.
- g. Diberikan santunan kematian kepada pekerja dan keluarga bertanggung.

4. Produktivitas Karyawan

Produktivitas merupakan suatu indikator keberhasilan dalam mencapai tujuan (output) yang dihasilkan dari suatu perusahaan. Memaksimalkan tingkat efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi atas pengelolaan input yang dalam hal ini adalah tenaga kerja, maka juga akan menghasilkan output yang berkualitas bagi perusahaan.

Produktivitas tenaga kerja PG. Kebon Agung mengalami peningkatan mendekati stabil sejak awal tahun 2002 hingga sekarang. Hal ini juga diikuti dengan stabilnya kenaikan hasil produksinya. Dapat diketahui bahwa pada tahun 2006 jumlah tebu tergiling mencapai lebih dari 9.000.000 ton, dan menghasilkan lebih dari 800.000 kwintal gula.

5. Pengadaan Sumber Daya Manusia

a) Rekrutment Karyawan

Berdasarkan keputusan PT Kebon Agung, menerangkan bahwa penerimaan, pengangkatan dan penempatan pekerja golongan I sampai VIII menjadi wewenang General manager PG dan untuk pekerja golongan IX sampai golongan XVI menjadi wewenang Direksi yang dilaksanakan secara obyektif. Penerimaan dan pengangkatan disesuaikan dengan kebutuhan perusahaan bahwa setiap calon pekerja harus memenuhi syarat kerja dan dapat menyediakan serta menyerahkan kepada pengusaha warkat-warkat :

- a. Surat keterangan berkelakuan baik dari pihak Kepolisian Republik Indonesia.
- b. Salinan ijazah atau surat keterangan yang disahkan.
- c. Salinan surat keterangan dari majikan lama bagi yang sebelumnya sudah pernah bekerja.

PG. Kebon Agung Malang dalam penerimaan karyawan melalui tahap – tahap sebagai berikut :

1. Surat lamaran yang masuk, merupakan pernyataan secara resmi adanya minat seseorang untuk bekerja disuatu tempat dalam bidang pekerjaan tertentu.
2. Panggilan, dilakukan apabila perusahaan membutuhkan tenaga kerja dengan formasi yang dibutuhkan. Memilih data-data berdasarkan lamaran yang masuk sesuai dengan formasi yang ada, kemudian yang memenuhi persyaratan akan dipanggil untuk diberi penjelasan mengenai langkah-langkah selanjutnya yang harus diikuti.
3. Test, bagi pelamar yang dipanggil harus mengikuti test yang dilakukan oleh perusahaan.
4. Seleksi, dalam menyeleksi calon pegawai dilakuakn dengan dua cara yaitu test psikologi dan test wawancara.
5. Penempatan, calon pegawai yang dinyatakan lulus dan diterima maka ditempatkan berdasarkan formasi yang sesuai.

b) Seleksi

Cara penyeleksian yang dilakukan oleh perusahaan adalah :

- a. Test tulis, menggunakan test yang sudah lama digunakan dengan penambahan sedikit soal yang sesuai dengan formasi yang lowong.
- b. Test lapangan, test yang harus diikuti oleh calon pegawai di bawah pengawasan bagian personalia dengan menggunakan alat-alat yang telah ada.
- c. Test wawancara, calon pegawai baru berhadapan langsung dengan kepala bagian untuk melakukan tanya jawab secara langsung.

Calon pekerja diisyaratkan lulus ujian seleksi dan pemeriksaan psikologi jika dipandang perlu serta lulus pemeriksaan kesehatan yang dilakukan oleh dokter perusahaan. Dan calon pekerja tetap wajib menjalani masa percobaan 3 bulanan dan selama masa percobaan pekerjaan.

6. Pelatihan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia**a) Program Pelatihan dan Pengembangan**

Berdasarkan keputusan PT Kebon Agung selaku dewan Direksi, maka ketentuan pekerja diberikan mengenai pendidikan dan pelatihan adalah :

- a. Kepada pekerja diberikan kesempatan untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan atas biaya perusahaan
- b. Pengusaha akan mempertimbangkan pekerja yang telah menyelesaikan pendidikan/pelatihan dalam jabatan dan golongan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya, dengan memperhatikan prestasi kerja , dedikasi, loyalitas dan formalitas yang ada.
- c. Dalam rangka menunjang pengembangan perusahaan dan sumber daya manusia diperlukan tenaga-tenaga terampil dan berpengalaman luas, yang dapat melaksanakan tugas-tugas pekerjaan di bidang masing-masing. Untuk itu di dalam batas-batas kemampuan, perusahaan menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan bagi pekerja, baik dilaksanakan di dalam maupun di luar lingkungan perusahaan.

Upaya yang dilakukan untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia PG. Kebon Agung secara berkesinambungan mengadakan latihan dan pengembangan melalui :

- a) Pengarahan dan bimbingan langsung oleh atasan masing-masing bagian sesuai dengan spesialisasi pekerjaannya.
- b) Mengikutsertakan seminar yang bermanfaat dan sesuai dengan bidangnya
- c) Mengikutsertakan dalam kursus atau diklat tentang perkebunan yang diselenggarakan oleh Lembaga Pendidikan Perkebunan (LPP), Lembaga Manajemen Jawa Timur, Dinas Tenaga Kerja dan pihak-pihak lain.
- d) Mengikutsertakan pelatihan dan pengembangan melalui badan-badan pelatihan yang menitik beratkan pada proses pelatihan mental dan *teamwork*. Dalam hal ini PG Kebon Agung bekerja sama dengan Lembaga JPS di Batu, Malang.

Pelatihan dan pendidikan yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan kualitas karyawannya antara lain :

- a. Bidang Akuntansi dan Keuangan, misalnya penataran perpajakan, lokakarya manajemen audit, kursus lockal di *wide area netwaork*, seminar laporan arus kas, penataran koreksi fiskal, penataran implementasi *record management*, diklat analisis laporan keuangan, seminar analisis ekonomi dan keuangan, dll.
- b. Bidang personalia dan Umum, misalnya lokakarya lingkungan hidup, seminar upah dan tenaga kerja, kursus analisis jabatan dan etos kerja, seminar perencanaan dan pengembangan karir, manajemen pengawasan keamanan, dll.

b) Berakhirnya Masa Kerja Sumber Daya Manusia

Dalam PG. Kebon Agung Malang ada beberapa kriteria mengenai berakhirnya masa kerja sumber daya manusia :

a. Pemberhentian dengan Terhormat

Pemberhentian ini disebabkan karena pensiun, meninggal dunia, pensiun dipercepat untuk perusahaan dan pensiun dipercepat atas permintaan sendiri.

b. Pemberhentian dengan alasan tertentu

Pemberhentian ini disebabkan karena tidak cakap, tidak memenuhi persyaratan jabatan yang disebabkan tidak dapat melakukan tugasnya bukan karena alasan kesehatan, tidak menaati peraturan dan tata tertib perusahaan dan perbuatan lain yang merugikan atau merintangikan kemajuan perusahaan

c. Pemberhentian disebabkan karena melakukan kesalahan yang dianggap berat.

d. Pemberhentian atas permintaan sendiri

Pemberhentian ini harus memenuhi beberapa persyaratan antara lain :

1. Diajukan selambat-lambatnya 30 hari sebelum tanggal surat permohonan diri.
2. Tidak sedang menjalani masa ikatan dinas.

e. Pemberhentian karena kesehatan

Pemberhentian ini disebabkan karena pegawai yang bersangkutan terus menerus sakit dan dinyatakan tidak mampu bekerja lagi oleh dokter.

C. Laporan Keuangan Perusahaan

Untuk tahun 2005 sampai tahun 2006 tidak ada biaya perolehan, karena tidak ada perekrutan karyawan. Berikut ini disajikan alokasi biaya pengembangan sumber daya manusia dari tahun 2005 sampai tahun 2006 yang telah dilaksanakan oleh perusahaan yaitu :

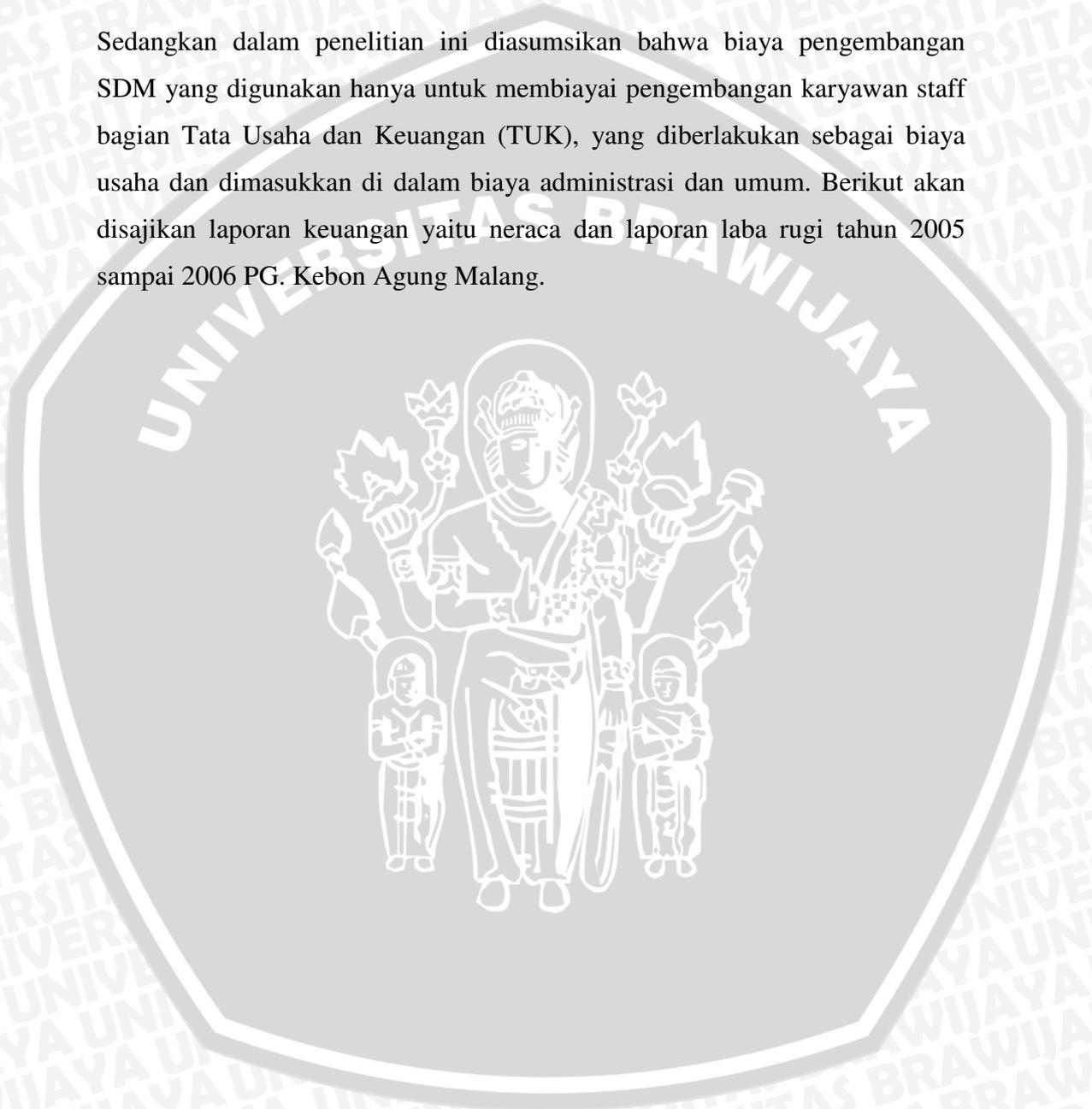
1. Biaya Pengembangan Karyawan (th 2005) :

Biaya Diklat Perkebunan	Rp. 2.175.930
Biaya Seminar, Penataran & Lokakarya	Rp. 5.524.720 +
Total Biaya Pengembangan	Rp. 8.240.650

2. Biaya Pengembangan Karyawan (th 2006) :

Biaya Diklat Perkebunan	Rp. 1.456.000
Biaya Seminar, Penataran & Lokakarya	Rp. 2.800.000 +
Total Biaya Pengembangan	Rp. 4.256.000

Sedangkan dalam penelitian ini diasumsikan bahwa biaya pengembangan SDM yang digunakan hanya untuk membiayai pengembangan karyawan staff bagian Tata Usaha dan Keuangan (TUK), yang diberlakukan sebagai biaya usaha dan dimasukkan di dalam biaya administrasi dan umum. Berikut akan disajikan laporan keuangan yaitu neraca dan laporan laba rugi tahun 2005 sampai 2006 PG. Kebon Agung Malang.



Tabel 6
Neraca Sebelum Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Per 31 Desember 2005 – 2006

Keterangan	Per 31 Des 2005 (Rp)	Per 31 Des 2006 (Rp)
AKTIVA LANCAR		
Kas dan bank	55.799.260,00	62.929.720,00
Deposito berjangka & tabungan	9.923.540.550,00	13.379.500.960,00
Piutang usaha	8.114.040,00	8.261.176,00
Piutang pegawai	0,00	37.479.680,00
Piutang lain-lain	460.536.780,00	1.103.430.720,00
Persediaan	6.793.202.350,00	6.305.881.624,00
Uang muka pembelian	2.328.833.760,00	2.371.175.520,00
Pajak dibayar di muka	5.634.590.720,00	4.869.251.632,00
Biaya dibayar di muka	2.664.132.460,00	3.368.667.680,00
Pendapatan yang masih harus diterima	1.336.047.460,00	1.634.091.536,00
R/K antar perusahaan	18.074.208.300,00	20.935.993.230,00
R/K direksi	38.938.759.310,00	32.814.736.640,00
Jumlah aktiva lancar	86.217.764.990,00	86.891.400.118,00
INVESTASI	0,00	0,00
AKTIVA TETAP		
Nilai perolehan	65.380.645.770,00	67.864.828.980,00
Akumulasi penyusutan	(38.505.830.390,00)	(42.809.317.710,00)
	26.874.815.380,00	25.055.511.270,00
Aktiva tetap dalam penyelesaian	458.489.625,00	819.468.416,00
Jumlah aktiva tetap	27.333.305.005,00	25.874.997.686,00
AKTIVA LAIN-LAIN		
Aktiva tak berwujud	1.909.528.885,00	1.944.247.200,00
Akumulasi amortisasi	(1.240.119.760,00)	(1.334.626.720,00)
Jumlah aktiva tak berwujud	669.409.125,00	609.620.480,00
Barang idle	291.806.020,00	0,00
Uang jaminan	15.003.890,00	15.276.866,00
Biaya panen 2 th yang akan datang	626.233.795,00	351.740.984,00
Jumlah aktiva lain-lain	1.602.452.830,00	976.638.330,00
Jumlah aktiva	115.153.522.825,00	113.743.036.134,00

Tabel 7
Neraca Sebelum Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Per 31 Desember 2005 – 2006

Keterangan	Per 31 Des 2005 (Rp)	Per 31 Des 2006 (Rp)
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Usaha	0,00	0,00
Biaya yang masih harus dibayar	3.048.093.290,00	1.783.540.080,00
Hutang lain-lain	2.390.111.350,00	2.272.344.760,00
Hutang antar perusahaan	0,00	0,00
Hutang pajak	4.359.223.770,00	5.039.093.304,00
Uang muka penjualan	0,00	1.008.336,00
Jumlah kewajiban lancar	9.797.428.410,00	9.095.986.480,00
MODAL SENDIRI		
Modal Disetor		
Modal saham	126.500.000.000,00	128.800.000.000,00
Modal yang belum ditempatkan	(57.750.000.000,00)	(58.800.000.000,00)
Modal yang ditempatkan & disetor	68.750.000.000,00	70.000.000.000,00
LABA DITAHAN		
Cadangan umum	11.252.091.235,00	25.842.620.388,00
Cadangan bertujuan	14.129.054.280,00	0,00
Laba tahun lalu	4.569.707.010,00	0,00
Laba tahun berjalan	6.655.241.890,00	8.804.429.266,00
Jumlah laba di tahan	36.606.094.415,00	34.647.049.654,00
Jumlah modal sendiri	105.356.094.415,00	104.647.049.654,00
Jumlah kewajiban dan modal	115.153.522.825,00	113.743.036.134,00

Sumber data : PG. Kebon Agung Malang

Tabel 8
Laporan Laba Rugi Sebelum Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Untuk Periode yang Berakhir
31 Desember 2005 – 2006

KETERANGAN	Per 31 Des 2005 (Rp)	Per 31 Des 2006 (Rp)
Hasil Penjualan	66.857.374.760,00	54.240.173.574,00
HPP Gula dan Tetes	56.334.128.290,00	39.341.769.820,00
Lab Kotor Penjualan	10.523.246.470,00	14.898.403.754,00
Beban Usaha :		
Biaya Administrasi & Umum :		
B. gaji kantor	1.775.000.000,00	1.775.000.000,00
B. Perlengkapan	151.050.890,00	895.540.000,00
B. Telp, air , Listrik Kantor	600.000.000,00	1.601.244.464,00
B. Pengembangan Karyawan	8.240.650,00	4.256.000,00
Total Biaya Adm & Umum	2.534.291.540,00	3.776.040.464,00
Biaya Penjualan :		
B. gaji penjualan	235.951.830,00	235.951.830,00
B. Perjalanan	150.000.000,00	44.242.490,00
Total Biaya Penjualan	385.951.830,00	280.194.320,00
Lab Usaha	2.920.243.370,00	4.056.234.784,00
Lab Usaha	7.603.003.100,00	10.842.168.970,00
Pendapatan dan Beban lain :		
Pendapatan lain-lain	2.012.439.770,00	1.943.645.648,00
Beban lain-lain	(52.877.220,00)	(36.908.032,00)
	1.959.562.550,00	1.906.737.616,00
Lab sebelum pajak penghasilan	9.562.565.650,00	12.748.906.586,00
Pajak Penghasilan	2.907.323.760,00	3.944.477.320,00
Lab Bersih Tahun Berjalan	6.655.241.890,00	8.804.429.266,00

Sumber data : PG. Kebon Agung Malang

D. Analisis dan Interpretasi Data

Berdasarkan laporan keuangan PG. Kebon Agung Malang dapat diketahui bahwa perusahaan menggunakan konsep akuntansi konvensional dengan mengakui biaya yang dikeluarkan untuk mengembangkan sumber daya manusia sebagai beban. Sebagai alternatif atau pertimbangan dalam pengambilan keputusan, perusahaan dapat menyusun laporan keuangan dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM). ASDM merupakan pengidentifikasian dan pengukuran biaya perolehan dan pengembangan sumber daya manusia. Biaya-biaya tersebut diperlakukan sebagai aktiva.

Dalam penelitian ini yang akan dibahas adalah masalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk sumber daya manusia (*Human Resources Cost Accounting*) maka penghitungan investasi sumber daya manusia ada dua metode, yaitu biaya historis dan biaya pengganti (*historical* dan *replacement cost*). Karena sulit untuk menaksir biaya pengganti sumber daya manusia pada metode biaya pengganti maka metode yang digunakan untuk menghitung investasi sumber daya manusia adalah metode biaya historis. Dengan alasan sebagai berikut :

- Menunjukkan biaya yang sebenarnya
- Bersifat verifiable
- Konsisten dengan konsep akuntansi konvensional

Sumber daya manusia diakui sebagai aktiva maka nilai sumber daya manusia tidak boleh dibebankan semua pada saat terjadinya tetapi harus diamortisasi sesuai masa manfaatnya.

1. Penentuan Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia

Pembentukan aktiva sumber daya manusia pada PG. Kebon Agung Malang didasarkan pada pendekatan biaya dengan menggunakan metode *historical (historical method)*, karena metode ini adalah metode paling sesuai dan yang paling mendekati keadaan yang sebenarnya. Besarnya biaya yang terjadi dalam pembentukan aktiva ini merupakan pengorbanan perusahaan untuk mengembangkan potensi sumber daya manusia yang telah ada.

Biaya-biaya tersebut kemudian akan dikapitalisasi dan diakui sebagai aktiva, dimana dalam analisis ini bahwa yang dianggap sebagai aktiva adalah kemampuan manusianya dalam menghasilkan sesuatu (*intellectual capital*) dan bukan fisiknya. Dalam perhitungan amortisasi menggunakan masa manfaat pelatihan dan pengembangan sumber daya manusia selama lima (5) tahun, dengan asumsi bahwa masa manfaat yang diberikan karyawan pada perusahaan dan melihat perkembangan teknologi yang begitu cepat terjadi dewasa ini yang menyebabkan pengetahuan dan keterampilan yang diperoleh dari diklat menjadi usang dan kemungkinan karyawan meninggalkan pekerjaannya.

Sesuai dengan batasan pengambilan data bahwa biaya perolehan (*Acquisition cost*) yaitu rekrutmen dan seleksi karyawan tidak ada, karena tidak ada kegiatan penerimaan pegawai selama tahun 2005 sampai 2006, sedangkan dalam penelitian kali ini diasumsikan bahwa biaya pengembangan sumber daya manusia (*Development cost*) yang digunakan hanya untuk membiayai pengembangan karyawan staff bagian Tata Usaha dan Keuangan (TUK), yang dimasukkan di dalam biaya administrasi dan umum.

Dalam akuntansi konvensional, biaya pengembangan sumber daya manusia diakui sebagai biaya yang dibebankan pada periode terjadinya, namun dalam konsep akuntansi sumber daya manusia biaya pengembangan sumber daya manusia yang dikeluarkan oleh perusahaan akan diakui sebagai aktiva sumber daya manusia karena pelatihan yang diberikan kepada karyawan akan memberikan manfaat ekonomis di masa depan untuk kelangsungan jalannya perusahaan. Oleh karena itu biaya pengembangan sumber daya manusia oleh akuntansi sumber daya manusia yang setiap

tahunnya akan diamortisasi selama masa manfaat yang telah ditentukan, dalam penelitian ini menggunakan masa manfaat lima (5) tahun.

Amortisasi aktiva sumber daya manusia yang akan diamortisasi selama masa manfaat lima (5) tahun adalah :

1) Amortisasi Aktiva SDM tahun 2005

$$= \frac{\text{Rp. 8.240.650,00}}{5}$$

$$= \text{Rp. 1.648.130,00}$$

2) Amortisasi Aktiva SDM tahun 2006

$$= \frac{\text{Rp. 4.256.000,00}}{5}$$

$$= \text{Rp. 851.200,00}$$

Akumulasi amortisasi tahun 2006

- Amortisasi tahun 2005 : Rp. 1.648.130,00
 - Amortisasi tahun 2006 : Rp. 851.200,00 +
- Akumulasi amortisasi tahun 2006 : Rp. 2.499.330,00

Dibawah ini akan disajikan rekapitulasi biaya pengembangan, amortisasi dan akumulasi aktiva sumber daya manusia tahun 2005, dan 2006.

Tabel 9
Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM

Tahun	B. Pengembangan (Rp)	Amortisasi (Rp)	Akumulasi (Rp)
2005	8.240.650	1.648.130	1.648.130
2006	4.256.000	851.200	2.499.330

Sumber data : data diolah

Dalam akuntansi konvensional perusahaan, biaya pengembangan sumber daya manusia dimasukkan dalam biaya administrasi dan umum yang ditampilkan dalam laporan laba rugi, sedangkan konsep akuntansi sumber daya manusia mengakui bahwa biaya pengembangan sumber daya manusia diakui sebagai aktiva yang akan ditampilkan dalam neraca masuk aktiva lain-lain, sehingga biaya pengembangan sumber daya manusia harus dikeluarkan dari biaya administrasi dan umum dan diakui sebagai aktiva sumber daya manusia dan diamortisasi selama masa manfaatnya.

Biaya amortisasi aktiva sumber daya manusia yang akan dikeluarkan setiap periode akuntansi, dimasukkan ke dalam biaya administrasi dan umum, karena dalam penelitian kali ini biaya pengembangan yang dikapitalisasi hanya untuk karyawan tata usaha dan keuangan. Oleh karena itu perhitungan biaya administrasi dan umum yang ditampilkan dalam laporan keuangan adalah biaya administrasi dan umum setelah dikurangkan dengan biaya pengembangan sumber daya manusia dan ditambah dengan biaya amortisasi aktiva sumber daya manusia.

Biaya administrasi dan umum setelah disesuaikan dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia yang ditampilkan dalam laporan laba rugi perusahaan adalah sebagai berikut :

a. Biaya administrasi dan umum setelah disesuaikan untuk tahun 2005 :

Biaya administrasi dan umum	: Rp. 2.534.291.540,00
Biaya pengembangan SDM	:(Rp. 8.240.650,00)
Amortisasi aktiva SDM	: Rp. 1.648.130,00 +
Biaya adm.& umum setelah disesuaikan	: Rp. 2.527.699.020,00

b. Biaya administrasi dan umum setelah disesuaikan untuk tahun 2006 :

Biaya administrasi dan umum	: Rp. 3.776.040.464,00
Biaya pengembangan SDM	:(Rp. 4.256.000,00)
Amortisasi aktiva SDM	: Rp. 2.499.330,00 +
Biaya adm.& umum setelah disesuaikan	: Rp. 3.774.283.794,00

2. Penentuan Investasi Sumber Daya Manusia

Setelah melakukan perhitungan amortisasi maka selanjutnya akan dihitung investasi sumber daya manusia. Metode yang digunakan adalah *Historical Cost of Human Resource*. Cara perhitungan aktiva sumber daya manusia dengan menggunakan metode *Historical Cost* adalah dengan menambahkan nilai awal sumber daya manusia dengan kenaikan sumber daya manusia (*acquisition cost* dan *development cost*). Dalam penelitian ini yang dipergunakan hanya *development cost* saja selanjutnya dilakukan pengurangan dengan penurunan aktiva sumber daya manusia (amortisasi, meninggal, diberhentikan, dan mengundurkan diri). Perhitungan investasi sumber daya manusia akan disajikan pada tabel 10.

Tabel 10
Investasi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
(Metode *Historical Cost of Human Resource*)

Keterangan	2005	2006
Nilai awal SDM	0	Rp. 6.592.520,00
Ditambah		
1. Development cost	Rp. 8.240.650,00	Rp. 4.256.000,00
Total Penambahan	Rp. 8.240.650,00	Rp. 10.848.520,00
Dikurangi		
1. Amortisasi	(Rp. 1.648.130,00)	(Rp. 2.499.330,00)
2. Meninggal	0	
3. Diberhentikan	0	
4. Mengundurkan diri	0	
Total penurunan	(Rp. 1.648.130,00)	(Rp. 2.499.330,00)
Kenaikan (penurunan) SDM	Rp. 6.592.520,00	Rp. 8.349.190,00
Nilai Akhir SDM	Rp. 6.592.520,00	Rp. 8.349.190,00

Sumber data : Data diolah

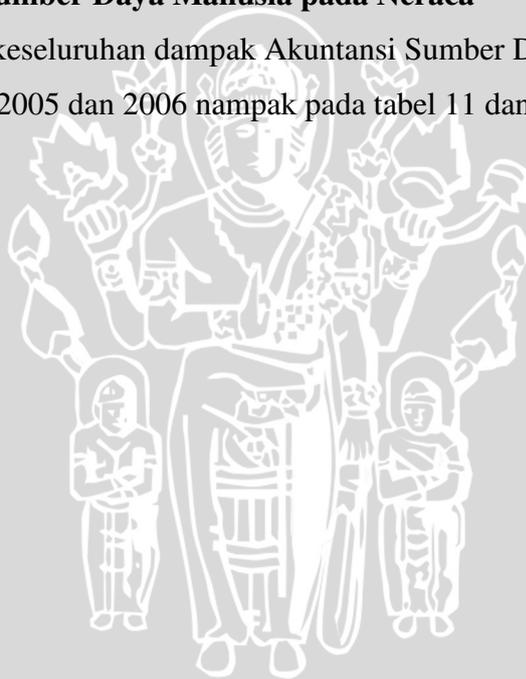
Nilai awal sumber daya manusia pada tabel diatas untuk 2005 adalah sebesar 0, karena penelitian hanya dibatasi untuk tahun 2005, dan 2006. Nilai awal sumber daya manusia untuk tahun 2006 adalah sebesar nilai bersih aktiva sumber daya manusia tahun 2005 yaitu Rp. 6.592.520,00.

3. Dampak Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Laporan Keuangan

Akuntansi sumber daya manusia berusaha untuk mengatasi berkurangnya laba perusahaan dengan cara memasukkan biaya untuk sumber daya manusia sebagai aktiva yang disajikan dalam neraca perusahaan. Hal ini berarti bahwa dengan dimasukkannya biaya Sumber Daya Manusia dalam neraca akan meningkatkan kinerja oleh perusahaan.

a. Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Neraca

Secara keseluruhan dampak Akuntansi Sumber Daya Manusia pada neraca tahun 2005 dan 2006 nampak pada tabel 11 dan 12.



Tabel 11
Neraca Sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Per 31 Desember 2005-2006

	Per 31 Des 2005 (Rp)	Per 31 Des 2006 (Rp)
AKTIVA LANCAR		
Kas dan Bank	55.799.260,00	62.929.720,00
Deposito berjangka & Tabungan	9.923.540.550,00	13.379.500.960,00
Piutang usaha	8.114.040,00	8.261.176,00
Piutang pegawai	0,00	37.479.680,00
Piutang lain-lain	460.536.780,00	1.103.430.720,00
Persediaan	6.793.202.350,00	6.305.881.624,00
Uang muka pembelian	2.328.833.760,00	2.371.175.520,00
Pajak dibayar dimuka	5.634.590.720,00	4.869.521.632,00
Biaya dibayar di muka	2.664.132.460,00	3.368.667.680,00
Pendapatan yg masih harus diterima	1.336.047.460,00	1.634.091.536,00
R/K antar perusahaan	18.074.208.300,00	20.935.993.230,00
R/K antar direksi	38.938.759.310,00	32.814.736.640,00
Jumlah Aktiva Lancar	86.217.764.990,00	86.891.400.118,00
INVESTASI	0,00	0,00
AKTIVA TETAP		
Nilai Perolehan	65.380.645.770,00	67.864.828.980,00
Akumulasi penyusutan	(38.505.830.390,00)	(42.809.317.710,00)
	26.874.815.380,00	25.055.511.270,00
Aktiva Tetap dalam penyelesaian	458.489.625,00	819.486.416,00
Jumlah Aktiva Tetap	27.333.305.005,00	25.874.997.686,00
AKTIVA LAIN-LAIN		
Aktiva tak berwujud	1.909.528.885,00	1.944.247.200,00
Akumulasi amortisasi	(1.240.119.760,00)	(1.334.626.720,00)
Jumlah aktiva tak berwujud	669.409.125,00	609.620.480,00
Aktiva Sumber Daya Manusia	6.592.520,00	8.349.190,00
Barang idle	291.806.020,00	0,00
Uang Jaminan	15.003.890,00	15.276.866,00
Biaya Panen 2 tahun yg akan datang	626.233.795,00	351.740.894,00
Jumlah Aktiva Lain-lain	1.609.045.350,00	984.987.520,00
JUMLAH AKTIVA	115.160.115.345,00	113.751.385.324,00

Tabel 12
Neraca Sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Per 31 Desember 2005-2006

	Per 31 Des 2005 (Rp)	31 Des 2006 (Rp)
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Lancar	0,00	0,00
Biaya yg masih harus dibayar	3.048.093.290,00	1.783.540.080,00
Hutang lain-lain	2.390.111.350,00	2.272.344.760,00
Hutang antar perusahaan	0,00	0,00
Hutang pajak	4.359.223.770,00	5.039.093.304,00
Uang muka penjualan	0,00	1.008.336,00
Jumlah Kewajiban Lancar	9.797.428.410,00	9.095.986.480,00
MODAL SENDIRI		
Modal Disetor		
Modal Saham	126.500.000.000,00	128.800.000.000,00
Modal yg belum ditempatkan	(67.750.000.000,00)	(58.800.000.000,00)
Modal yg ditempatkan & disetor	68.750.000.000,00	70.000.000.000,00
Modal SDM	6.592.520,00	8.349.190,00
Jumlah Modal sendiri	68.756.592.520,00	70.008.349.190,00
LABA DITAHAN		
Cadangan umum	11.252.091.235,00	25.842.620.388,00
Cadangan bertujuan	14.129.054.280,00	0,00
Laba Tahun Lalu	4.569.707.010,00	0,00
Laba Tahun berjalan	6.655.241.890,00	8.804.429.266,00
Jumlah Laba ditahan	36.606.094.415,00	34.647.049.654,00
Jumlah Kewajiban dan Modal	115.160.115.345,00	113.751.385.324,00

Sumber data : Data yang diolah

b. Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Laporan Laba Rugi

Secara keseluruhan dampak Akuntansi Sumber daya Manusia pada laporan laba rugi tahun 2005 dan 2006 nampak pada tabel 13.

Tabel 13
Laporan Laba Rugi Sesudah Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. Kebon Agung Malang
Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2005-2006

KETERANGAN	Per 31 Des 2005 (Rp)	Per 31 Des 2006 (Rp)
Hasil Penjualan	66.857.374.760,00	54.240.173.574,00
HPP Gula dan Tetes	56.334.128.290,00	39.341.769.820,00
Lab Kotor Penjualan	10.523.246.470,00	14.898.403.754,00
Beban Usaha :		
Biaya Administrasi & Umum :		
B. gaji kantor	1.775.000.000,00	1.775.000.000,00
B. Perlengkapan	151.050.890,00	895.540.000,00
B. Telp, air , Listrik Kantor	600.000.000,00	1.601.244.464,00
B. Amortisasi aktiva SDM	1.648.130,00	2.499.330,00
Total Biaya Adm & Umum	2.527.699.020,00	3.774.283.794,00
Biaya Penjualan :		
B. gaji penjualan	235.951.830,00	235.951.830,00
B. Perjalanan	150.000.000,00	44.242.490,00
Total Biaya Penjualan	385.951.830,00	280.194.320,00
	2.913.650.850,00	4.054.478.114,00
Lab Usaha	7.609.595.620,00	10.843.925.640,00
Pendapatan dan Beban lain :		
Pendapatan lain-lain	2.012.439.770,00	1.943.645.648,00
Beban lain-lain	(52.877.220,00)	(36.908.032,00)
	1.959.562.550,00	1.906.737.616,00
Lab sebelum pajak penghasilan	9.569.158.170,00	12.750.663.256,00
Pajak Penghasilan	2.907.323.760,00	3.944.477.320,00
Lab Bersih Tahun Berjalan	6.661.834.410,00	8.806.185.936,00

Sumber data : Data yang diolah

Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada PG. Kebon Agung berpengaruh langsung pada neraca dan laporan laba rugi tahun 2005 dan 2006. Pada neraca jumlah aktiva perusahaan tampak mengalami kenaikan. Tabel 14 hingga 17 menyajikan perbandingan neraca untuk tahun 2005, dan 2006 sebelum dan sesudah penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Tabel 14
Perbandingan Neraca Sebelum dan Sesudah
Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM)
PG. KEBON AGUNG
per 31 Desember 2005

	Sebelum ASDM (Rp)	Sesudah ASDM (Rp)
AKTIVA LANCAR		
Kas dan Bank	55.799.260,00	55.799.260,00
Deposito berjangka & Tabungan	9.923.540.550,00	9.923.540.550,00
Piutang usaha	8.114.040,00	8.114.040,00
Piutang pengawai	0,00	0,00
Piutang lain-lain	460.536.780,00	460.536.780,00
Persediaan	6.793.202.350,00	6.793.202.350,00
Uang muka pembelian	2.328.833.760,00	2.328.833.760,00
Pajak dibayar dimuka	5.634.590.720,00	5.634.590.720,00
Biaya dibayar di muka	2.664.132.460,00	2.664.132.460,00
Pendapatan yg masih harus diterima	1.336.047.460,00	1.336.047.460,00
R/K antar perusahaan	18.074.208.300,00	18.074.208.300,00
R/K antar direksi	38.938.759.310,00	38.938.759.310,00
Jumlah Aktiva Lancar	86.217.764.990,00	86.217.764.990,00
INVESTASI		
	0,00	0,00
AKTIVA TETAP		
Nilai Perolehan	65.380.645.770,00	65.380.645.770,00
Akumulasi penyusutan	(38.505.830.390,00)	(38.505.830.390,00)
	26.874.815.380,00	26.874.815.380,00
Aktiva Tetap dalam penyelesaian	458.489.625,00	458.489.625,00
Jumlah Aktiva Tetap	27.333.305.005,00	27.333.305.005,00
AKTIVA LAIN-LAIN		
Aktiva tak berwujud	1.909.528.885,00	1.909.528.885,00
Akumulasi amortisasi	(1.240.119.760,00)	(1.240.119.760,00)
Jumlah aktiva tak berwujud	669.409.125,00	669.409.125,00
Aktiva Sumber Daya Manusia	-	6.592.520,00
Barang idle	291.806.020,00	291.806.020,00
Uang Jaminan	15.003.890,00	15.003.890,00
Biaya Panen 2 tahun yg akan datang	626.233.795,00	626.233.795,00
Jumlah Aktiva Lain-lain	1.602.452.830,00	1.609.045.350,00
JUMLAH AKTIVA	115.153.522.825,00	115.160.115.345,00

Tabel 15
Perbandingan Neraca Sebelum dan Setelah
Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM)
PG. KEBON AGUNG
per 31 Desember 2005

	Sebelum ASDM (Rp)	Setelah ASDM (Rp)
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Lancar	0,00	0,00
Biaya yg masih harus dibayar	3.048.093.290,00	3.048.093.290,00
Hutang lain-lain	2.390.111.350,00	2.390.111.350,00
Hutang antar perusahaan	0,00	0,00
Hutang pajak	4.359.223.770,00	4.359.223.770,00
Uang muka penjualan	0,00	0,00
Jumlah Kewajiban Lancar	9.797.428.410,00	9.797.428.410,00
MODAL SENDIRI		
Modal Disetor		
Modal Saham	126.500.000.000,00	126.500.000.000,00
Modal yg belum ditempatkan	(57.750.000.000,00)	(67.750.000.000,00)
Modal yg ditempatkan & disetor	68.750.000.000,00	68.750.000.000,00
Modal SDM	-	6.592.520,00
Jumlah Modal Sendiri	68.750.000.000,00	68.756.592.520,00
LABA DITAHAN		
Cadangan umum	11.252.091.235,00	11.252.091.235,00
Cadangan bertujuan	14.129.054.280,00	14.129.054.280,00
Laba Tahun Lalu	4.569.707.010,00	4.569.707.010,00
Laba Tahun berjalan	6.655.241.890,00	6.655.241.890,00
Jumlah Laba ditahan	36.606.094.415,00	36.606.094.415,00
Jumlah Kewajiban dan Modal	115.153.522.825,00	115.160.115.345,00

Sumber data : Data yang diolah

Tabel 16
Perbandingan Neraca Sebelum dan Sesudah
Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM)
PG. KEBON AGUNG
per 31 Desember 2006

	Sebelum ASDM (Rp)	Sesudah ASDM (Rp)
AKTIVA LANCAR		
Kas dan Bank	62.929.720,00	62.929.720,00
Deposito berjangka & Tabungan	13.379.500.960,00	13.379.500.960,00
Piutang usaha	8.261.176,00	8.261.176,00
Piutang pengawai	37.479.680,00	37.479.680,00
Piutang lain-lain	1.103.430.720,00	1.103.430.720,00
Persediaan	6.305.881.624,00	6.305.881.624,00
Uang muka pembelian	2.371.175.520,00	2.371.175.520,00
Pajak dibayar dimuka	4.869.521.632,00	4.869.521.632,00
Biaya dibayar di muka	3.368.667.680,00	3.368.667.680,00
Pendapatan yg masih harus diterima	1.634.091.536,00	1.634.091.536,00
R/K antar perusahaan	20.935.993.230,00	20.935.993.230,00
R/K antar direksi	32.814.736.640,00	32.814.736.640,00
Jumlah Aktiva Lancar	86.891.400.118,00	86.891.400.118,00
INVESTASI	0,00	0,00
AKTIVA TETAP		
Nilai Perolehan	67.864.828.980,00	67.864.828.980,00
Akumulasi penyusutan	(42.809.317.710,00)	(42.809.317.710,00)
	25.055.511.270,00	25.055.511.270,00
Aktiva Tetap dalam penyelesaian	819.486.416,00	819.486.416,00
Jumlah Aktiva Tetap	25.874.997.686,00	25.874.997.686,00
AKTIVA LAIN-LAIN		
Aktiva tak berwujud	1.944.247.200,00	1.944.247.200,00
Akumulasi amortisasi	(1.334.626.720,00)	(1.334.626.720,00)
Jumlah aktiva tak berwujud	609.620.480,00	609.620.480,00
Aktiva Sumber Daya Manusia	-	8.349.190,00
Barang idle	0,00	0,00
Uang Jaminan	15.276.866,00	15.276.866,00
Biaya Panen 2 tahun yg akan datang	351.740.894,00	351.740.894,00
Jumlah Aktiva Lain-lain	976.638.330,00	976.638.320,00
JUMLAH AKTIVA	113.743.036.134,00	113.751.385.324,00

Tabel 17
Perbandingan Neraca Sebelum dan Setelah
Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM)
PG. KEBON AGUNG
per 31 Desember 2006

	Sebelum ASDM (Rp)	Setelah ASDM (Rp)
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Lancar	0,00	0,00
Biaya yg masih harus dibayar	1.738.540.080,00	1.738.540.080,00
Hutang lain-lain	2.272.344.760,00	2.272.344.760,00
Hutang antar perusahaan	0,00	0,00
Hutang pajak	5.039.093.304,00	5.039.093.304,00
Uang muka penjualan	1.008.336,00	1.008.336,00
Jumlah Kewajiban Lancar	9.095.986.480,00	9.095.986.480,00
MODAL SENDIRI		
Modal Disetor		
Modal Saham	128.800.000.000,00	128.800.000.000,00
Modal yg belum ditempatkan	(58.800.000.000,00)	(58.800.000.000,00)
Modal yg ditempatkan & disetor	70.000.000.000,00	70.000.000.000,00
Modal sumber daya manusia	-	8.349.190,00
Jumlah Modal Sendiri	70.000.000.000,00	78.008.349.190,00
LABA DITAHAN		
Cadangan umum	25.842.620.388,00	25.842.620.388,00
Cadangan bertujuan	0,00	0,00
Laba Tahun Lalu	0,00	0,00
Laba Tahun berjalan	8.804.429.266,00	8.804.429.266,00
Jumlah Laba ditahan	34.647.049.654,00	34.647.049.654,00
Jumlah Kewajiban dan Modal	113.743.036.134,00	113.751.385.324,00

Sumber data : Data yang diolah

Pada tabel 14 hingga 17 terlihat kenaikan sebesar Rp. 6.592.520,00 pada tahun 2005 dan Rp. 8.349.190,00 pada tahun 2006. Hal ini disebabkan karena pada neraca ASDM terdapat penambahan rekening aktiva sumber daya manusia pada pos aktiva lain-lain dan modal sumber daya manusia pada pos modal sendiri. Dengan penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia maka jumlah aktiva perusahaan akan terlihat lebih besar.

Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia juga berpengaruh langsung terhadap laporan laba rugi perusahaan. Dengan pengakuan aktiva SDM mengakibatkan penurunan biaya administrasi dan umum sebesar biaya pengembangan SDM serta penambahan biaya amortisasi SDM. Pengaruh ini mengakibatkan penurunan total beban usaha dan peningkatan jumlah laba perusahaan. Tabel 18 dan 19 menyajikan perbandingan laporan laba rugi perusahaan sebelum dan sesudah penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Tabel 18
Perbandingan Laba Rugi Sebelum dan Sesudah
Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. KEBON AGUNG
Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2005

KETERANGAN	Sebelum ASDM (Rp)	Sesudah ASDM (Rp)
Hasil Penjualan	66.857.374.760,00	66.857.374.760,00
Harga Pokok Penjualan Gula & Tetes	56.334.128.290,00	56.334.128.290,00
Laba Kotor Penjualan	10.523.246.470,00	10.523.246.470,00
Beban Usaha :		
Biaya Administrasi & Umum	2.534.291.540,00	2.527.699.020,00
Biaya Penjualan	385.951.830,00	385.951.830,00
	2.920.243.370,00	2.913.650.850,00
Laba Usaha	7.603.003.100,00	7.609.595.620,00
Pendapatan & Beban Lain-lain :		
Pendapatan Lain-lain	2.012.439.770,00	2.012.439.770,00
Beban Lain-lain	(52.877.220,00)	(52.877.220,00)
	1.959.562.550,00	1.959.562.550,00
LABA SEBELUM PAJAK		
PENGHASILAN	9.562.565.650,00	9.569.158.170,00
PAJAK PENGHASILAN	(2.907.323.760,00)	(2.907.323.760,00)
LABA BERSIH TAHUN BERJALAN	6.655.241.890,00	6.661.834.410,00

Sumber data : Data yang diolah

Tabel 19
Perbandingan Laba Rugi Sebelum dan Sesudah
Akuntansi Sumber Daya Manusia
PG. KEBON AGUNG
Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 2006

KETERANGAN	Sebelum ASDM (Rp)	Sesudah ASDM (Rp)
Hasil Penjualan	54.240.173.574,00	54.240.173.574,00
Harga Pokok Penjualan Gula & Tetes	39.341.769.820,00	39.341.769.820,00
Laba Kotor Penjualan	14.898.403.754,00	14.898.403.754,00
Beban Usaha :		
Biaya Administrasi & Umum	3.776.040.464,00	3.774.283.794,00
Biaya Penjualan	280.194.320,00	280.194.320,00
	4.056.234.784,00	4.054.478.114,00
Laba Usaha	10.842.168.978,00	10.843.925.640,00
Pendapatan & Beban Lain-lain :		
Pendapatan Lain-lain	1.943.645.648,00	1.943.645.648,00
Beban Lain-lain	(36.908.032,00)	(36.908.032,00)
	1.906.737.616,00	1.906.737.616,00
LABA SEBELUM PAJAK PENGHASILAN	12.748.906.586,00	12.750.663.256,00
PAJAK PENGHASILAN	(3.944.477.320,00)	(3.944.477.320,00)
LABA BERSIH TAHUN BERJALAN	8.804.429.266,00	8.806.185.936,00

Sumber data : Data yang diolah

Pada tabel 18 dan 19 laba perusahaan mengalami kenaikan sebesar Rp. 6.592.520,00 pada tahun 2005 dan Rp. 1.756.670,00 pada tahun 2006. Kenaikan laba pada tahun 2005 tersebut disebabkan karena pada tahun 2005 biaya administrasi dan umum perusahaan mengalami penurunan dari Rp. 2.534.291.540,00 menjadi Rp. 2.527.699.020,00 yaitu sebesar Rp. 6.592.520,00. hal ini disebabkan karena pengkapitalisasian biaya administrasi dan umum untuk karyawan TUK. Dengan adanya penurunan biaya administrasi dan umum maka jumlah beban usaha juga akan mengalami penurunan. Hal ini mengakibatkan jumlah laba usaha mengalami kenaikan. Laba bersih PG. Kebon Agung mengalami peningkatan dari Rp. 6.655.241.890,00 menjadi Rp. 6.661.834.410,00 sehingga untuk tahun 2005 laba bersih perusahaan meningkat sebesar Rp. 6.592.520,00.

Pada tahun 2006, biaya administrasi dan umum mengalami penurunan dari Rp. 3.776.040.464,00 menjadi Rp. 3.774.283.794,00 yaitu sebesar Rp. 1.756.670,00. Hal ini disebabkan karena pengkapitalisasian biaya administrasi dan umum untuk karyawan TUK. Dengan adanya penurunan biaya administrasi dan umum maka jumlah beban usaha juga akan mengalami penurunan yang mengakibatkan jumlah laba usaha mengalami kenaikan. Untuk tahun 2006 laba bersih perusahaan mengalami peningkatan dari Rp. 8.804.429.266,00 menjadi Rp. 8.806.185.936,00 sehingga laba bersih perusahaan bertambah sebesar Rp. 1.756.670,00.

4. Penilaian Kinerja Keuangan (ROI)

Analisa laporan keuangan berguna untuk mengetahui kondisi dan prestasi keuangan perusahaan, sehingga keputusan rasional yang diambil sesuai dengan tujuan perusahaan. Analisa laporan keuangan dilakukan baik oleh pihak intern maupun pihak ekstern perusahaan sesuai keputusan masing-masing. Untuk mengetahui apakah ada tambahan manfaat pada kinerja keuangan perusahaan dengan menggunakan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Penerapan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia akan menurunkan total biaya yang dikeluarkan perusahaan yang akan menaikkan jumlah laba yang diperoleh perusahaan. Dengan adanya kenaikan laba menunjukkan perusahaan memiliki kinerja keuangan yang lebih baik daripada sebelum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Penilaian kinerja keuangan perusahaan dapat dilakukan dengan perhitungan rasio perputaran investasi (Return on Investment /ROI). ROI merupakan penilaian yang menggambarkan kemampuan perusahaan mendapatkan keuntungan dengan seluruh jumlah aktiva yang tersedia di perusahaan. Perhitungan ROI dengan membandingkan antara ROI sebelum dan sesudah penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

1. Tahun 2005

$$\begin{aligned} \text{ROI (sebelum ASDM)} &= \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}} \\ &= \frac{\text{Rp. 6.655.241.890}}{\text{Rp. 115.153.522.825}} \\ &= 0,0577 = 5,77\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI (sesudah ASDM)} &= \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}} \\ &= \frac{\text{Rp. 6.661.834.410}}{\text{Rp. 115.160.115.345}} \\ &= 0,0578 = 5,78\% \end{aligned}$$

2. Tahun 2006

$$\begin{aligned} \text{ROI (sebelum ASDM)} &= \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}} \\ &= \frac{\text{Rp. 8.804.429.266}}{\text{Rp. 113.743.036.134}} \\ &= 0,0774 = 7,74\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ROI (sesudah ASDM)} &= \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aktiva}} \\ &= \frac{\text{Rp. 8.806.185.936}}{\text{Rp. 113.751.385.324}} \\ &= 0,0775 = 7,75\% \end{aligned}$$

Berdasarkan perhitungan di atas terlihat terdapat kenaikan nilai ROI bila digunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Kenaikan ROI yang sama sebesar 0,01% untuk tahun 2005 dan 2006 menunjukkan bahwa pengeluaran PG. Kebon Agung untuk Sumber Daya Manusia tidak merugikan perusahaan, karena meningkatnya nilai ROI menunjukkan kemampuan perusahaan dalam mengelola aktiva yang dimilikinya untuk menghasilkan keuntungan dan lebih jauh akan memberi indikasi bahwa perusahaan semakin baik dalam meraih tingkat pengembalian investasinya. Dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia maka pengeluaran-pengeluaran perusahaan dengan tujuan pengembangan Sumber Daya Manusia diberlakukan sebagai aktiva. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia menjadikan laporan keuangan lebih relevan karena menggambarkan keadaan perusahaan sebenarnya yaitu pengeluaran-pengeluaran yang berkaitan dengan sumber daya manusia untuk memperoleh manfaat ekonomik dimasa depan, tidak dibebankan begitu saja sehingga mengurangi nilai laba yang dihasilkan oleh perusahaan. Sehingga kinerja keuangan PG. Kebon Agung dengan menggunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia tampak lebih baik dibanding dengan penggunaan akuntansi konvensional.

Berdasarkan analisis diatas dapat diketahui bahwa dengan menggunakan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia jumlah *asset* perusahaan lebih besar dan laba yang dihasilkan lebih tinggi. Sebagai alat manajemen, Akuntansi Sumber Daya Manusia merupakan langkah yang tepat yang telah diadaptasi dan mampu menyajikan suatu cara melihat keputusan dan masalah sumber daya manusia (paradigma) sebagai suatu tolak ukur untuk menilai akibat dari strategi manajemen sumber daya manusia terhadap beban dan nilai manusia sebagai sumber daya organisasi. Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat memberikan informasi yang lebih akurat terhadap proses pengambilan keputusan sehingga pihak manajemen dapat merencanakan strategi yang dapat meminimalisasi dampak negatif yang mungkin timbul akibat baik dari segi beban maupun nilai ekonomis manusia. Akuntansi Sumber Daya Manusia berusaha untuk mengidentifikasi nilai-nilai sumber daya manusia yang dimiliki perusahaan dan menghitung beban-beban yang

dikeluarkan untuk mengembangkannya. Tujuan akhir dari Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah perusahaan diharapkan dapat menilai sumber daya manusia dengan lebih baik sehingga dapat menghasilkan laporan yang lengkap dan relevan.

Akuntansi Sumber Daya Manusia sangat berperan dalam pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun eksternal. Peranan utama Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah memberikan informasi yang diperlukan dalam melaksanakan fungsi-fungsi dalam perolehan, pengembangan, alokasi, mempertahankan, utilisasi, penilaian, dan pemberian ganjaran sumber daya manusia. Bagi pihak eksternal, dalam hal ini investor, akuntansi Sumber daya Manusia menyediakan kebutuhan informasi sumber daya manusia. Investor mempunyai kepentingan untuk mengetahui nilai aktiva suatu perusahaan dan mereka ingin mengetahui investasi organisasi dalam sumber daya manusia. Informasi ini akan membantu investor dalam membuat keputusan untuk memperoleh, menjual, atau mempertahankan saham-saham yang mereka pegang.

Dalam pelaporan keuangan, Akuntansi Sumber daya Manusia berperan memperbaiki atau mengatasi keterbatasan laporan keuangan konvensional yang memperlakukan semua pengeluaran untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia sebagai beban pada tahun terjadinya. Akibatnya, terjadi distorsi pada laba bersih dan aktiva serta perhitungan ROI. Perbaikan dilakukan dengan mengembangkan tehnik pengukuran yang valid dan dapat dipercaya untuk beban sumber daya manusia dengan memperlakukan sebagai aktiva. Diharapkan laporan keuangan menyajikan secara lengkap semua informasi termasuk informasi mengenai sumber daya manusia, sehingga dapat berguna bagi pemakai laporan keuangan.

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil setelah menganalisis PG. Kebon Agung Malang yang berkaitan dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah sebagai berikut :

1. PG. Kebon Agung Malang selama ini menerapkan akuntansi konvensional dalam menyusun laporan keuangannya dimana biaya pengembangan sumber daya manusia dibebankan dalam pos biaya administrasi dan umum dalam laporan keuangan perusahaan pada periode terjadinya.
2. Secara harfiah Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat diartikan adalah suatu proses pengidentifikasian dan pengukuran sumber daya manusia dan menginformasikannya pada pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk mempermudah dalam menganalisis Akuntansi Sumber Daya Manusia perlu alat ukur, yaitu antara lain *recruitment cost*, *selection cost*, *hiring cost*, *training cost*, *placing cost*, dan *development cost*. Perlakuan Akuntansi Sumber Daya Manusia terhadap *recruitment cost*, *selection cost*, *hiring cost*, *training cost*, *placing cost*, dan *development cost* ditampakkan pada neraca sebagai aktiva sumber daya manusia dan pada akuntansi konvensional biaya-biaya tersebut diabaikan.
3. Hasil analisis yang dilakukan pada PG. Kebon Agung Malang diketahui bahwa jika perusahaan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, maka laporan keuangan yang disajikan akan lebih relevan, karena nilai sumber daya manusia ditampakkan pada neraca sebagai aktiva sumber daya manusia. Untuk laba rugi tahun 2005 sebelum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar Rp. 6.655.241.890,00 dan sesudah menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar Rp. 6.661.834.410,00 sedangkan di tahun

2006 laba rugi tahun 2006 sebelum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar Rp. 8.804.429.266,00 dan sesudah menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar Rp. 8.806.185.936,00. Di neraca tahun 2005 dan tahun 2006 baik sebelum dan sesudah menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia berturut-turut sebesar Rp. 115.153.522.825,00 lalu Rp. 115.160.115.345,00 dan Rp. 113.743.036.134,00 lalu Rp. 113.751.385.324,00. Untuk ROI di tahun 2005 sebelum dan sesudah menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia berturut-turut sebesar 5,77% dan 5,78%, sedangkan tahun 2006 sebelum dan sesudah menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar 7,74% dan 7,75%.

Dalam menganalisis kemungkinan penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia di PG. Kebon Agung Malang, dapat ditarik kesimpulan bahwa dengan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dalam perhitungan keuangan perusahaan, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih relevan, yaitu laba lebih besar dan aktiva juga lebih besar. Hal ini akan berpengaruh pada kinerja perusahaan khususnya yang menggunakan alat ukur ROI, disamping itu juga merupakan salah satu syarat agar Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat diterapkan dengan baik, yaitu dengan melalui pengembangan, yakni pendidikan dan pelatihan terhadap sumber daya manusia itu sendiri.

B. Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, saran-saran yang dapat diberikan pada PG. Kebon Agung Malang adalah sebagai berikut :

1. Sebaiknya perusahaan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia karena hal ini sangat membantu perusahaan dalam mengelola sumber daya manusia secara lebih baik sekaligus akan mempunyai nilai manfaat yang besar di masa yang akan datang dalam struktur laporan keuangan perusahaan. Dengan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, maka laporan keuangannya akan lebih *valid*, sehingga

dapat membantu dalam proses pengambilan keputusan dan juga dapat memperbaiki kelemahan akuntansi konvensional.

2. Perusahaan hendaknya mengklasifikasi pencatatan-pencatatan biaya untuk sumber daya manusia secara terpisah, sehingga apabila akan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat dengan mudah menghitung pengeluaran-pengeluaran yang terkait dengan sumber daya manusia.
3. Pengembangan karyawan dalam rangka meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang dimiliki hendaknya terus ditingkatkan karena sumber daya manusia merupakan *asset* perusahaan yang paling penting dan berpotensi untuk menghasilkan laba di masa mendatang.
4. Adapun keuntungan yang dapat diambil oleh perusahaan dengan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, yaitu :
 - 1) Informasi yang disajikan lebih relevan.
 - 2) Keputusan yang diambil akan lebih cepat.
 - 3) Pengelolaan biaya atas sumber daya manusia lebih efisien dengan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia.



Daftar Pustaka

- Anthony, Robert, N., John Dearden, dan Norton M, Bedford. 1993. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Terjemahan Agus Maulana, Buku Dua, Edisi Keenam. Erlangga. Jakarta.
- As'ad, Moh. 1995. *Psikologi Industri*. Penerbit Liberty. Yogyakarta.
- Belkaoui, Ahmed, Riahi. 1999. *Teori Akuntansi*, Terjemahan Erwan Dukat, Jilid I. Andi Offset. Yogyakarta.
- Baidwan, Zaki, 1997. *Intermediate Accounting*, Edisi 7, Cetakan Pertama. BPFE UGM. Yogyakarta.
- Dharma, Agus. 1996. *Gaya Kepemimpinan Yang Efektif Bagi Manajer*. CV. Sinar Baru. Bandung.
- Hammer, Usry. 1997. *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*, Erlangga. Jakarta.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2007. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo . 2002. *Metode Penelitian Bisnis, Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. BPFE UGM. Yogyakarta.
- Ikatan, Akuntan, Indonesia. 2004. *Standar Akuntansi Keuangan*. Cetakan I. Salemba Empat. Jakarta.
- Jeno, dan Julius. 2007. Dalam Skripsi “ *Konsep Kontemporer Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) Pada Fleksibilitas Laporan Keuangan Di Perusahaan Agar-Agar PT. Sri Ginting Malang*”. Oleh I Made Didik Indrayana. STIE Malangkuçewara. Malang. Skripsi Yang Tidak Dipublikasikan.
- Kaplan, Robert S. dan Norton, David, P. 1996. *Balanced Scorecard: Menerapkan Strategi Menjadi Aksi*, Terjemahan Peter R. Yosi Pasla. Erlangga. Jakarta.

- Kieso, E Donald. dan Weygandt, Jerry J. 2002. *Akuntansi Intermediate*. Alih Bahasa Herman Wibowo. Jilid I. Binarupa Aksara. Jakarta Barat.
- Likert, Rensis. 1996. *Organisasi Manusia, Nilai dan Manajemen (The Human Organization: H's Managemen and Value)*. Terjemahan P Suratno. Erlangga. Jakarta.
- Muyassaroh. 2007. "Akuntansi Keuangan dan Standar Akuntansi", diakses pada Tanggal 10 September 2007 dari <http://www.stekpi.ac.id/skin/download3/Bab1-2.pdf>.
- Mulyadi. 2001. *Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Salemba Empat. Jakarta.
- Riyanto, Bambang. 1999. *Akuntansi Sumber Daya Manusia: Pengukuran dan Pengakuan Manajer Sebagai Aktiva "dalam teori Akuntansi" Isu-isu Kontemporer*, Ed Geodone. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Andi Offset. Yogyakarta.
- Sanapiah, Faisal. 1990. *Penelitian Kualitatif Dasar-Dasar & Aplikasi*. IKIP Malang YA3. Malang.
- Syamsuddin, Lukman. 2000. *Manajemen Keuangan Perusahaan*. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Sirait, Justine T. MBA-T, Drs. 2006. *Memahami Aspek-Aspek Pengelolaan Sumber Daya Manusia dalam Organisasi*. PT. Grasindo. Jakarta.
- Simamora, Henry. 2002. *Akuntansi Basis Pengambilan Keputusan Bisnis*. Edisi II Jilid 2. Salemba Empat. Jakarta
- Sukardji. 1984. *Dasar-Dasar Akuntansi*. Andi Offset. Yogyakarta.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi : Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi III. BPFE UGM. Yogyakarta.
- Tunggal, Amin Widjaja. 1994. *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Harvarindo. Jakarta.
- 1995. *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Rineka Cipta. Jakarta.

CURICULUM VITAE

- Nama : Diah Eka Puspitasari
- Nomor Induk Mahasiswa : 0510322006
- Tempat dan Tanggal Lahir : Tabanan, 27 Agustus 1983
- Alamat : JL. Taman Borobudur Indah 19 Malang
- No Telepon : (0341) 484754 / 085230812661
- Pendidikan :
1. SD Negeri I Kediri-Bali Tamat Tahun 1995
 2. SMP Negeri I Tabanan-Bali Tamat Tahun 1998
 3. SMU Negeri I Kediri-Bali Tamat Tahun 2001
 4. D3 Kesekretariatan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Tamat Tahun 2004

