

**PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DAN
PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN
(Studi Pada PT Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo)**

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Menempuh Ujian Sarjana
Pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya**

Oleh :
**AMRY NURMALASARI
0310323006**



**UNIVERSITAS BRAWIJAYA MALANG
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
2007**

TANDA PERSETUJUAN

Judul : PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA
DAN PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN
KEUANGAN (Studi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal,
Waru Sidoarjo)

Disusun oleh : AMRY NURMALASARI
0310323006 – 32

Konsentrasi : MANAJEMEN KEUANGAN

Jurusan : ADMINISTRASI BISNIS

Fakultas : ILMU ADMINISTRASI

Malang, Januari 2008

Komisi Pembimbing

Ketua

Anggota

Drs. Dwiatmanto.M.Si
NIP.131 286 307

Dra. Zahroh ZA.M.Si
NIP.131 410 392

TANDA PENGESAHAN

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

Hari :

Tanggal :

Jam :

Judul : SWADAYA MASYARAKAT DALAM PELAKSANAAN
PEMBANGUNAN DESA (Suatu Tinjauan Dimensi
Pemerintahan Daerah, Di Desa Kayen Lor Kecamatan
Plemahan Kabupaten Kediri Propinsi Jawa Timur)

Disusun oleh : WHENI INDRIANA MINANTASARI
0410313124

DAN DINYATAKAN LULUS

Majelis Penguji

Dosen Pembimbing I

Dosen Pembimbing II

Dr. Bambang Supriyono, MS
NIP.131573955

Wike, S. Sos. MSi
NIP.132302464

TANDA PENGESAHAN

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

Hari : Selasa

Tanggal : 12 Febuari 2008

Jam : 09.00 WIB

Skripsi atas nama : Amry Nurmalasari

Judul : Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan. (Studi kasus pada PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo)

dan dinyatakan lulus

MAJELIS PENGUJI

KETUA

Drs. Dwiatmanto
NIP. 131 286 307

ANGGOTA

Drs. R. Hari Sasono, M.Si
NIP. 130 890 052

ANGGOTA

Dra. Zahroh Z.A, M.Si
NIP. 131 410 392

ANGGOTA

Drs. R. Rustam Hidayat, M.Si
NIP. 131 276 257

ABSTRAKSI

Amry Nurmalasari, 2008, **PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DAN PENYAJIANNYA DALAM LAPORAN KEUANGAN** (Studi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo), Drs. Dwi Atmanto, M.Si, Dra. Zahroh ZA. M.Si.102Hal+xi

Berkembangnya perekonomian di Indonesia menjadi perekonomian yang didasarkan pada pengetahuan mengakibatkan diperlakukannya jasa teknologi dari manusia yang terlatih dan berpendidikan tinggi serta berpengalaman di bidang masing-masing. Salah satu dampak transisi menuju masyarakat industri adalah adanya perkembangan sumber daya manusia karena ciri perekonomian yang muncul adalah perekonomian yang meningkat atas modal manusia (*Human Capital*), pengetahuan, keterampilan dan pengalaman dari modal fisik (*Physical Capital*). Sumber Daya Manusia merupakan aset tak berwujud yang ditentukan oleh banyak faktor, antara lain gabungan dari tingkat investasi dan kualitas *research and development* (terkait dengan pelatihan dan pengembangan karyawan yang dilakukan PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo) ditinjau dari segi akuntansi ternyata peran penting sumber daya manusia masih belum diimbangi dengan perlakuan yang layak, dalam arti sumber daya manusia belum dicantumkan dalam neraca sebagai sumber daya fisik seperti sumber daya lainnya. Besarnya pengeluaran yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk pengembangan sumber daya manusia masih belum didukung oleh informasi akuntansi yang memadai. Seringkali pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia diperlakukan sebagai biaya dalam laporan rugi laba pada periode terjadinya pengeluaran-pengeluaran tersebut. Padahal pengeluaran-pengeluaran ini merupakan pembentukan modal manusia (*Human Capital Formation*) karena akan memberikan manfaat pada perusahaan di masa yang akan datang sehingga seharusnya pengeluaran tersebut dikapitalisasi. Dengan adanya kegagalan akuntansi konvensional untuk mengakui sumber daya manusia sebagai aset 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 walaupun konsep akuntansi sumber daya manusia masih mendapat banyak pertentangan dari berbagai kalangan sebagai akibat sulitnya untuk mengkuantifikasikan nilai sumber daya manusia dalam saham mata uang. Akuntansi sumber daya manusia merupakan subjek baru dari ilmu akuntansi yang cukup relevan dalam kondisi saat ini. Perhitungan rasio perputaran investasi (ROI) apabila menggunakan akuntansi konvensional pada PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo mempunyai berbagai keterbatasan, karena terlalu menitik beratkan pada hasil jangka pendek dan mengabaikan hubungan karyawan, biaya pengembangan karyawan dan banyak pengeluaran untuk pengembangan sumber daya manusia tidak diperhitungkan dalam investasi meskipun pengeluaran tersebut memberikan kontribusi pengeluaran dimasa yang akan datang. Sehingga masalah tersebut merupakan suatu rumusan yang hendak dipecahkan melalui serangkaian analisis berdasarkan teori yang mendasari.

Tujuan penelitian berdasarkan perumusan masalah adalah Bagaimana perlakuan akuntansi sumber daya manusia terhadap sumber daya manusia

perusahaan serta penyajiannya dalam laporan keuangan perusahaan untuk meningkatkan kualitas informasi keuangan. Jenis penelitian deskriptif dan analisis data secara kualitatif dipilih untuk memberikan gambaran secara detail mengenai akuntansi sumber daya manusia untuk meningkatkan kualitas informasi keuangan dengan cara mendeskripsikan fokus penelitian yang diteliti dan dianalisis berdasarkan teori-teori yang mendasari yang diperoleh dari berbagai literatur terkait. Penelitian ini difokuskan pada biaya-biaya perolehan dan pengembangan sumber daya manusia, laporan keuangan perusahaan berupa neraca dan laporan rugi laba, analisa laporan keuangan ROI, NPM, OPM dan TATO pada tahun 2004 – 2006 pada PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo. Jenis data yang digunakan adalah data primer (hasil penelitian) dan data sekunder (data pendukung dari pihak lain yang terkait). Metode pengumpulan data yang dilakukan dengan wawancara, observasi dan dokumentasi. Sedangkan instrumen penelitian yang dilakukan adalah pedoman wawancara, pedoman observasi dan pedoman dokumentasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntansi sumber daya manusia memperlakukan biaya-biaya tersebut sebagai aktiva perusahaan sehingga dikapitalisasi dan diamortisasi selama umur ekonomisnya. Perlakuan tersebut mempengaruhi jumlah aktiva dan laba dalam perusahaan. Adanya penerapan akuntansi sumber daya manusia ini memperlihatkan laba, modal sendiri dan aktiva perusahaan lebih besar dibandingkan dengan penggunaan akuntansi konvensional.

Dari hasil analisis yang dilakukan didalam perhitungan rasio profitabilitas pada PT. Atak Otomotif Indo Metal dengan penerapan akuntansi sumber daya manusia memberikan penilaian yang berbeda dengan akuntansi konvensional. Hal ini dapat dilihat dari selisih rasio OPM antara Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan akuntansi konvensional yang positif, yang menunjukkan bahwa jumlah laba operasi perusahaan lebih tinggi jika menggunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia, yaitu selisihnya pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 2,51476 % dan pada tahun 2006 sebesar 0,68751 %. Begitu juga dengan rasio NPM dapat dilihat dari selisihnya yang positif yaitu pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 1,55943 % dan tahun 2006 sebesar 4,2546 %. Begitu juga dengan rasio ROI Hal ini dapat dilihat dari selisihnya yang positif yaitu pada tahun 2004 sebesar 0,45058 %, pada tahun 2005 sebesar 0,53639% dan pada tahun 2006 sebesar 1,53079 %. Penerapan akuntansi sumber daya manusia memberikan gambaran yang lebih baik dalam perhitungan ROI, NPM dan OPM walaupun diikuti menurunnya perhitungan TATO karena disebabkan bertambahnya aktiva dengan mengkapitalisasi biaya pengembangan SDM kedalam aktiva tetap tidak berwujud. Informasi yang diberikan oleh akuntansi sumber daya manusia menggambarkan keadaan yang sebenarnya yang dapat dipakai sebagai pertimbangan dalam pengambilan keputusan investasi sumber daya manusia.

Saran atau usulan bagi PT Atak Otomotif Indo Metal membuat laporan dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia karena akan memberikan nilai yang lebih baik, sehingga pihak perusahaan perlu mempertimbangkan untuk memberlakukan akuntansi sumber daya manusia dalam menyusun akuntansi sumber daya manusia dalam menyusun laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil relevan dengan kondisi sumber daya manusia yang dimiliki.

KATA PENGANTAR

Puji Syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, yang telah melimpahkan rahmad dan hidayahNya, sehingga peunulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul ” **Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan**” Studi pada PT. AtAK Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo.

Skripsi ini merupakan tugas akhir yang diajukan untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi Bisnis Pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini tidak terwujud tanpa adanya bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada yang terhormat :

1. Bapak Drs. Suhadak, M.Ec selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
2. Bapak Dr. Kusdi Rahardjo, DEA selaku Ketua Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
3. Bapak Drs. R. Rustam Hidayat, M.Si selaku Sekertaris Jurusan Administrasi Bisnis Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.
4. Bapak Drs. Dwiatmanto, M.Si selaku ketua komisi pembimbing yang telah sabar memberikan bimbingan, meluangkan waktu dan pikiran demi kesempurnaan penulisan skripsi kepada penulis dalam proses penulisan skripsi hingga terselesaikannya skripsi ini.
5. Ibu Dra. Zahroh ZA, M.Si selaku anggota komisi pembimbing yang telah sabar memberikan bimbingan, meluangkan waktu dan pikiran demi kesempurnaan penulisan skripsi kepada penulis dalam proses penulisan skripsi hingga terselesaikannya skripsi ini.
6. Bapak Rizky Yudhi Dewantara. S, Sos selaku dosen pembimbing akademik yang telah berkenan memberikan bimbingan dalam masa perkuliahan untuk meningkatkan IP dan IPK tiap semesternya.
7. Semua Dosen Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya yang telah mengajar, mendidik dan membagi ilmunya pada penulis selama ini.

8. Bapak Drs. H. MOH. Jazuli, M.Si selaku Direktur yang telah memberi kesempatan kepada penulis untuk melaksanakan penelitian di PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo.
9. Ibu Etty Indriansyah, SE dan seluruh karyawan PT. Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo yang telah meluangkan waktunya untuk membantu dan memberikan informasi hingga terselesainya skripsi ini.
10. Kedua orang tuaku tercinta, Mama dan Papa, yang telah memelihara, mendidik, selalu memberikan semangat dan motivasi untuk melanjutkan ke jenjang pendidikan yang lebih tinggi, dan memberikan doa restu yang terus mengalir mulai dari kecil sampai sekarang. Terima kasih atas doa dan dukungannya. Skripsi ini kupersembahkan untuk Mama dan Papa.
11. Terima kasih untuk Kakakku tercinta Mbak Evi dan Kakak Ipar-ku Mas Donny tercinta yang juga selalu mendoakan, membantu dan memberikan semangat.
12. Buat Ndut-ku terima kasih buat doa, semangat dan bantuannya dari awal penulisan sampai akhir skripsi ini selesai.
13. Terima kasih untuk orang tua kedua-ku Bapak H. Moh Samian Usman dan Ibu Hj. Hamadah di waru yang sudah memberikan tumpangan pada saat penelitian, memberikan semangat dan doa. Dan untuk Mbak diah terima kasih sudah kasih saran, masukan dan bantuan dalam penulisan skripsi ini.
14. Sahabat-sahabatku di Fakultas Ilmu Administrasi (khususnya Jurusan Administrasi Bisnis) Adel, Ayu, Vanda, Deny, Tile, Abel, Sony, Bayu, Joni dan semua teman-teman yang telah memberikan dorongan semangat, masukan, ataupun kritikan hingga terselesaikannya penulisan skripsi ini.
15. Teman – Teman kost lama dan baru serta sahabatku kost weni, ita dan hertin, terima kasih atas doa, semangat dan dukungannya.
16. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, yang telah memberikan informasi, kritik, saran, semangat, dan motivasi sehingga terselesaikannya penulisan skripsi ini. Sekali lagi penulis ucapkan trimakasih yang sebesar-besarnya.

Demi kesempurnaan skripsi ini, saran dan kritikan yang sifatnya membangun sangat penulis harapkan. Semoga karya skripsi ini bermanfaat dan dapat memberikan sumbangan yang berarti bagi pihak yang membutuhkan.

Malang, Januari 2008

Penulis



DAFTAR ISI

	Halaman
MOTTO	i
TANDA PENGESAHAN	ii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iii
RINGKASAN	iv
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR TABEL	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	3
C. Tujuan Penelitian	4
D. Kontribusi Penelitian	4
E. Sistematika Pembahasan	5
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	6
A. Akuntansi	6
1. Pengertian Akuntansi	6
2. Bidang-bidang Akuntansi	7
3. Tipe-tipe Akuntansi	7
B. Sumber Daya Manusia	9
1. Pengertian Sumber Daya Manusia	9
2. Fungsi Sumber Daya Manusia	10
3. Pengembangan Sumber Daya Manusia	11
C. Akuntansi Sumber Daya Manusia	11
1. Akuntansi Sumber Daya Manusia	11
2. Pengertian Akuntansi SDM	14
3. SDM Sebagai Aktiva Tetap Tidak Berwujud	15
4. Asumsi-Asumsi Akuntansi SDM	15
5. Ruang Lingkup Akuntansi SDM	16
6. Tujuan Penerapana Akuntansi SDM	20
7. Manfaat Penerapan Akuntansi SDM	22
8. Penerapan Akuntansi SDM	23
9. Perlakuan Akuntansi SDM	27
10. Metode Pengukuran Biaya SDM	29
11. Amortisasi Terhadap Aktiva SDM	35
12. Penyajian Investasi SDM Dalam Laporan Keuangan	38
13. Kendala-Kendala Dalam Menerapkan Akuntansi SumberDaya Manusia	40
14. Prospek Akuntansi SDM di Masa Mendatang	42
D. Laporan Keuangan	43
1. Pengertian Laporan Keuangan	43
2. Tujuan Laporan Keuangan	44
3. Keterbatasan Laporan Keuangan Tanpa Aktiva Sumber Daya Manusia	44



4. Laporan Keuangan Dengan SDM	45
5. Nilai Bersih Sumber Daya Manusia di Neraca	48
6. Analisis Ratio Keuangan Profitabilitas Dari Penerapan Akuntansi SDM	49

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	51
B. Fokus Penelitian	52
C. Lokasi dan Situs Penelitian	52
D. Sumber Data	53
E. Teknik Pengumpulan Data	53
F. Instrumen Penelitian	54
G. Analisa Data	54

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan	55
1. Sejarah Singkat Perusahaan	55
2. Struktur Organisasi Perusahaan	57
3. Tujuan Perusahaan	61
3.1. Tujuan Jangka Pendek	61
3.2. Tujuan Jangka Panjang	62
4. Aktivitas Perusahaan	62
4.1. Aktivitas Produksi	62
4.2. Mesin Yang Digunakan	67
4.3. Produk-produk yang dihasilkan	67
B. Penyajian Data	67
1. Aktivitas Sumber Daya Manusia	67
a. Data Jumlah Karyawan Berdasarkan Usia	68
b. Pembentukan Sumber Daya Manusia	68
1. Rekrutmen	68
2. Seleksi	69
3. Pendidikan dan Pelatihan	70
c. Pengembangan Pegawai	70
d. Kesejahteraan Pegawai	71
e. Pemberhentian Karyawan	71
2. Aktivitas Keuangan	72
C. Analisis Data dan Interpretasi	79
1. Analisis Data	79
a. Pengukuran Nilai Aktiva SDM pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Dengan Menggunakan Metode Historis	81
b. Amortisasi Aktiva SDM	82
1. Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM	82
2. Nilai Bersih Aktiva SDM	85
c. Penyajian Aktiva SDM Dalam Laporan Keuangan	87
d. Analisa Laporan Keuangan	94
2. Interpretasi	96

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN 99
A. Kesimpulan 99
B. Saran-Saran 102

DAFTAR PUSTAKA 103



DAFTAR GAMBAR

No.	Judul	Hal.
1.	Komponen Penentu <i>Expected Realizabel Value</i>	17
2.	Komponen Penentu <i>Conditional Value</i>	17
3.	Komponen Penentu <i>Probability</i>	18
4.	Model Pengukuran <i>Likert</i> dan <i>Bower</i>	19
5.	Skema Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia	20
6.	Model Pengukuran Biaya Orisinil SDM	26
7.	Model Pengukuran Biaya Pengganti SDM	27
8.	Jenis Biaya Historis SDM	29
9.	Jenis Biaya Pengganti	30
10.	Struktur Organisasi PT. Atak Otomotif Indo Metal	58
11.	Alur Proses Produksi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	66



DAFTAR TABEL

No.	Judul	Hal.
1.	Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan	8
2.	Contoh Perhitungan Rugi Laba PT.ABC	39
3.	Contoh Neraca PT.ABC	40
4.	<i>Statement of Income R.G.Barry Corporation 1970</i>	46
5.	<i>Balance Sheet R.G.Barry Corporation 1970</i>	47
6.	Data Jumlah Karyawan Berdasarkan Usia Periode 2004 – 2006 Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	68
7.	Biaya Rekrutment Karyawan Periode 2004 – 2006 Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	69
8.	Biaya Seleksi Karyawan Periode 2004 – 2006 Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	69
9.	Biaya Pendidikan dan Pelatihan Karyawan Periode 2004 – 2006 Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	70
10.	Biaya Akusisi dan Pengembangan Karyawan Periode 2004 – 2006 Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal	70
11.1	Laporan Laba Rugi Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004	73
11.2	Neraca Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004	74
11.3	Laporan Laba Rugi Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005	75
11.4	Neraca Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005	76
11.5	Laporan Laba Rugi Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006	77

11.6	Neraca Konvensional Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006	78
12.	Perhitungan Rata – rata Umur Ekonomis	83
13.	Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM	85
14.	Nilai Bersih Aktiva Sumber Daya Manusia	86
15.1	Laporan Laba Rugi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	88
15.2	Neraca Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	89
15.3	Laporan Laba Rugi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	90
15.4	Neraca Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	91
15.5	Laporan Laba Rugi Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	92
15.6	Neraca Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006 Dengan Menerapkan Akuntansi SDM	93
16.	Selisih Laba Tahun Berjalan Pada Laporan Keuangan Yang Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan Konvensional	94
17.	Rekapitulasi Rekening Akuntansi Konvensional dan Akuntansi Sumber Daya Manusia	95
18.	Rekapitulasi Analisa Rasio Profitabilitas	95

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Berkembangnya perekonomian di Indonesia menjadi perekonomian yang didasarkan pada pengetahuan mengakibatkan diperlakukannya jasa teknologi dari manusia yang terlatih dan berpendidikan tinggi serta berpengalaman di bidang masing-masing. Untuk menunjang perkembangan tersebut maka modal manusia yang kompeten lebih dibutuhkan daripada modal fisik bagi perusahaan, baik perusahaan industri maupun jasa. Dan memang kalau kita jujur, dalam perusahaan itu perkiraan kas, aktiva tetap, aktiva berwujud dan tidak berwujud nonmanusia lainnya itu sebenarnya dikendalikan oleh manusia. Tanpa manusia, sumber daya perusahaan itu tidak akan bisa menghasilkan laba atau menambah nilainya sendiri. Manusialah yang mengelola suatu perusahaan dan manusialah yang menciptakan nilai tambah itu. Di luar manusia adalah aktiva pasif yang tidak bisa berbuat apa-apa tanpa intervensi kebijakan manusia.

Manusia yang berbeda mengelola suatu aset atau sekumpulan aset yang sama bisa menghasilkan nilai tambah yang berbeda. Atau dengan kata lain manusia itu khususnya kemampuannya, kebijaksanaannya atau daya intelektual memiliki arti penting dan memiliki peranan yang sangat besar dalam mengelola suatu perusahaan.

Manusia merupakan suatu penggerak organisasi yang terus-menerus berubah. Karena tidak ada seorang pun yang dapat memperlambat perubahan yang cepat ini, maka suatu organisasi berusaha terus meningkatkan kualitas sumber daya manusianya sebagai investasi yang paling penting demi kelangsungan suatu organisasi agar tidak tertinggal dalam persaingan yang ketat dewasa ini.

Sumber daya manusia merupakan investasi utama yang berperan untuk mendayagunakan semua sumber daya yang ada dalam suatu organisasi. Sumber daya manusia yang berkualitas akan menentukan visi dan tujuan secara jelas jauh kedepan, mampu memperkirakan arah arus globalisasi dan akhirnya mampu menempatkan berbagai strategi sebagai peluang yang prospektif demi percepatan tujuan organisasi. Begitu pentingnya arti sumber daya manusia bagi perusahaan sehingga banyak perusahaan yang tidak segan-segan mengeluarkan biaya-biaya



yang cukup besar untuk merekrut, memilih, memperkerjakan, melatih dan mengembangkan karyawan. Pengeluaran yang besar bagi pengembangan sumber daya manusia tersebut diharapkan dapat memberikan manfaat pada masa mendatang yang lebih besar dibandingkan dengan dana yang dikeluarkan sekarang.

Dalam iklim persaingan usaha yang ketat saat ini, menuntut agar perusahaan dikelola secara hati-hati dan profesional, sehingga dibutuhkan sumber daya manusia yang berkualitas dan berpotensi agar perusahaan tetap dapat bertahan bahkan berkembang dimasa yang akan datang. Dengan kata lain perusahaan yang memiliki sumberdaya manusia yang berkualitas dan berpotensi akan lebih mudah didalam menjalankan dan bahkan mengembangkan usahanya.

Pemakai informasi akuntansi terdiri dari pihak intern dan pihak ekstern. Pihak intern yang dimaksud adalah manajemen, yang mana informasi akuntansi selain untuk pengambil keputusan juga digunakan sebagai pertanggungjawaban kepada pihak pemilik. Pihak ekstern terdiri dari investor, kreditor, karyawan, bahkan pemerintah dan lain-lain. Bagi pihak ekstern informasi tersebut akan digunakan untuk pengambilan keputusan sesuai dengan tujuan masing-masing.

Bagi pihak manajemen perusahaan, pengungkapan informasi tentang sumber daya manusia perusahaan akan bermanfaat dalam pengevaluasian yang efektif dan efisien terhadap pengelolaan sumber daya manusianya. Pengungkapan informasi ini merupakan salah satu penerapan akuntansi sumber daya manusia.

Akuntansi konvensional saat ini memperlakukan pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia sebagai expense meskipun menurut sifatnya pengeluaran-pengeluaran semacam ini merupakan pembentukan modal manusia yang seharusnya di kapitalisasi karena akan memberikan manfaat bagi perusahaan di masa mendatang. Jika hal ini diungkapkan dalam laporan keuangan, tidak akan menggambarkan keadaan yang sebenarnya karena laba perusahaan akan dilaporkan terlalu rendah dan dikhawatirkan pula akan terjadi kesalahan dalam menganalisis suatu masalah.

Penelitian mengenai akuntansi sumber daya manusia ini dilakukan di PT. Atak Otomotif Indo Metal yang merupakan salah satu perusahaan industri onderdil otomotif di Jawa Timur. Alasannya pemilihan lokasi penelitian ini adalah



perusahaan tersebut belum menerapkan konsep akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan mereka sehingga memungkinkan peneliti untuk menawarkan konsep tersebut untuk ditetapkan. Selain itu sebagai perusahaan yang sedang dalam tahap pengembangan perusahaan ini membutuhkan banyak tenaga kerja (sumber daya manusia) yang juga akan mempengaruhi besarnya biaya yang akan dikeluarkan. Kondisi perusahaan tersebut memicu semakin diperlukannya konsep akuntansi sumber daya manusia untuk menilai investasi manusia dalam perusahaan.

Mengingat keterbatasan-keterbatasan laporan keuangan yang dihasilkan dengan menggunakan akuntansi konvensional dalam memberikan informasi yang akurat tentang sumber daya manusia yang dimiliki dan semakin pentingnya penerapan akuntansi sumber daya manusia terutama bagi perusahaan yang harus mengeluarkan dana yang besar untuk sumber daya manusianya, maka penelitian ini diberi judul : " Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan".

B. Perumusan Masalah

Akuntansi sumber daya manusia mencoba mengatasi kelemahan-kelemahan akuntansi konvensional dengan memperhitungkan pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia dalam neraca sebagai salah satu aktiva dan mengamortisasinya selama masa manfaat. Oleh karena itu, permasalahan dalam skripsi ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana perlakuan akuntansi sumber daya manusia terhadap pengeluaran-pengeluaran untuk pembentukan sumber daya manusia dan bagaimana penerapannya pada PT. Atak Otomotif Indo Metal?
2. Bagaimana penyajian akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan pada PT. Atak Otomotif Indo Metal setelah penerapan akuntansi sumber daya manusia?
3. Bagaimana hasil perhitungan rasio keuangan probabilitas sebelum dan setelah penerapan akuntansi sumber daya manusia?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk menjawab rumusan masalah yaitu:

1. Untuk mengetahui perlakuan akuntansi sumber daya manusia terhadap pengeluaran-pengeluaran untuk pembentukan sumber daya manusia dan penerapannya pada PT. Atak Otomotif Indo Metal.
2. Untuk mengetahui penyajian akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan pada PT. Atak Otomotif Indo Metal setelah penerapan akuntansi sumber daya manusia.
3. Untuk mengetahui hasil pengukuran rasio keuangan probabilitas sebelum dan sesudah penerapan akuntansi sumber daya manusia.

D. Kontribusi Penelitian

1. Bagi Penulis

Menambah wawasan penulis dan memperdalam pengetahuan tentang akuntansi sumber daya manusia dan bagaimana penerapannya di perusahaan dan memberikan kesempatan kepada penulis menerapkan teori-teori yang diperoleh dalam perkuliahan.

2. Bagi Perusahaan

Sebagai dasar pengambilan keputusan mengenai konsep akuntansi yang diterapkan apabila ingin menerapkan akuntansi sumber daya manusia agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih mendekati realita dan lebih relevan dalam pengambilan keputusan.

3. Bagi Pihak Lain

Dapat menambah wawasan mengenai konsep akuntansi sumber daya manusia dan aplikasinya dalam laporan keuangan.

E. Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan dalam skripsi ini terbagi menjadi lima bagian yang terdiri dari :

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan secara garis besar tentang penelitian yang dilakukan. Bab I ini terbagi dalam 5 sub bab yaitu latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian serta sistematika pembahasannya.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini membahas beberapa teori serta konsep yang digunakan untuk mendukung pembahasan mengenai akuntansi sumber daya manusia. Antara lain pengertian akuntansi, pengertian akuntansi sumber daya manusia, aktivitas akuntansi sumber daya manusia meliputi tujuan, ruang lingkup, asumsi-asumsi akuntansi sumber daya manusia, sumber daya manusia sebagai aktiva, konsep-konsep biaya sumber daya manusia, metode pengukuran dan penilaian sumber daya manusia, kendala-kendala penerapan akuntansi sumber daya manusia, prospek akuntansi sumber daya manusia dimasa mendatang. Selanjutnya dibahas tentang laporan keuangan yang terdiri dari pengertian, metode pelaporan sumber daya manusia, amortisasi, nilai bersih sumber daya manusia di neraca, analisis rasio keuangan.

BAB III METODE PENELITIAN

Dalam bab ini akan dibahas tentang jenis penelitian, fokus penelitian, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, instrument penelitian dan analisis data.

BAB 1V PEMBAHASAN

Bab ini membahas tentang gambaran umum organisasi yang diteliti yang meliputi sejarah singkat perusahaan, organisasi dan personalia, aktivitas dan informasi keuangan organisasi. Selain itu bab ini juga membahas hasil penelitian dengan menganalisis data-data yang telah dikumpulkan dengan mengacu pada tinjauan pustaka yang telah dibahas pada bab II.

BAB V PENUTUP

Bab ini merupakan penutup dari penulisan skripsi ini. Disini akan disampaikan mengenai kesimpulan dari keseluruhan pembahasan serta saran-saran yang dapat diberikan sehubungan dengan penelitian yang telah dilakukan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi

1. Pengertian Akuntansi

Akuntansi mempunyai pengertian yang bermacam-macam. Para ahli memberikan definisi yang berbeda-beda tetapi pada dasarnya mempunyai pengertian yang sama. Beberapa pengertian tentang akuntansi yang dikemukakan para ahli diantaranya seperti dikemukakan oleh *American Institute of certified Publik Accountants (AICPA)* dalam Harahap (1994:1) menjelaskan bahwa akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dan dalam ukuran moneter, transaksi dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan dan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya. Dari *Accounting Principle Board (APB) statement* no 4 masih dalam Harahap (1994:1) sebuah komite penyusunan prinsip akuntansi mendefinisikan akuntansi sebagai suatu kegiatan jasa, fungsinya memberikan informasi kuantitatif umumnya dalam ukuran uang, mengenai suatu badan ekonomi yang dimaksudkan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi sebagai dasar memilih diantara beberapa alternatif.

Menurut Jusup (1997:4-5), definisi akuntansi dapat dirumuskan dari dua sudut pandang, yaitu definisi dari sudut pemakai jasa akuntansi dan dari sudut proses kegiatannya yang dijelaskan sebagai berikut:

- a. Ditinjau dari sudut pemakainya, akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu disiplin yang menyediakan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan suatu organisasi.
- b. Ditinjau dari sudut kegiatannya, akuntansi didefinisikan sebagai suatu proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisisan data keuangan suatu organisasi.

Sementara itu, Suwardjono (2005:9–10) menyebutkan bahwa akuntansi adalah

”Seperangkat pengetahuan dan fungsi dengan proses pengidentifikasian, pengesahan, pengukuran, pengakuan, pengklasifikasian, penggabungan, peringkasan dan penyajian data keuangan dasar yang terjadi dari kejadian-kejadian, transaksi-transaksi atau kegiatan operasi suatu unit organisasi dengan cara tertentu untuk menghasilkan informasi bagi pihak yang berkepentingan”.





Dari beberapa pengertian tersebut maka dapat diambil kesimpulan bahwa akuntansi adalah suatu kegiatan jasa yang merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi untuk menghasilkan informasi kuantitatif bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

2. Bidang – bidang Akuntansi

Untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai bidang-bidang yang tercakup dalam pengertian akuntansi, berikut ini diberikan penggolongan bidang-bidang akuntansi menurut Jusup (1997: 9–10) sebagai berikut:

- a. Akuntansi Publik yang terdiri dari:
 1. Pemeriksaan Laporan Keuangan yaitu pemeriksaan secara independent untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disusun manajemen bagi investor, kreditor dan pihak luar lainnya.
 2. Akuntansi Perpajakan yaitu jasa akuntan publik yang banyak dibutuhkan masyarakat yang bertujuan untuk memenuhi peraturan perpajakan yang berlaku dan untuk menekan pajak seminimum mungkin.
 3. Konsultasi manajemen yaitu pemberian jasa yang meliputi aspek yang luas.
- b. Akuntansi Intern yang terdiri dari:
 1. Akuntansi Biaya menganalisis biaya perusahaan untuk membantu manajemen dalam pengawasan biaya.
 2. Penganggaran yaitu menetapkan sasaran penjualan dan laba serta perencanaan yang terinci untuk mencapai sasaran tersebut.
 3. Perancangan sistem informasi yaitu mengidentifikasi kebutuhan informasi untuk kepentingan intern atau ekstern.
 4. Pemeriksaan intern yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan intern perusahaan.

3. Tipe – tipe Akuntansi

Menurut Jusup (1997: 10-11) tipe akuntansi dibagi menjadi dua golongan:

- a. Akuntansi Keuangan adalah akuntansi yang bertujuan utama menghasilkan laporan keuangan untuk kepentingan pihak luar seperti investor, kreditor, badan pemerintahan dan pihak luar lainnya.
- b. Akuntansi Manajemen adalah akuntansi yang bertujuan utama menghasilkan informasi untuk kepentingan manajemen.

- 1) Persamaan dari keduanya adalah semua menghasilkan informasi keuangan.
- 2) Perbedaan dari akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan dapat dilihat dalam tabel dibawah ini

Tabel 1
Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Keterangan	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
Pemakai Utama	Para manajer pada berbagai jenjang tingkatan / level.	Top manajer dan pihak luar perusahaan. misalnya investor, kreditur, instansi pemerintah.
Kebebasan Masalah	Tidak ada batasan. kecuali pengorbanan / biaya yang selalu dikaitkan dengan manfaatnya.	Dibatasi oleh prinsip akuntansi yang lazim.
Keterpengaruhn tingkah laku	Pengukuran dan laporan keuangan mempengaruhi tingkah laku manajer setiap harinya.	Bagaimana mengukur dan mengkomunikasikan fenomena ekonomi mempengaruhi tidak secara langsung terhadap tingkah laku para pemakai.
Faktor Waktu	Orientasi masa depan	Orientasi masa depan
Rentang Waktu	Fleksibel	Kurang fleksibel, biasanya untuk 1 tahun atau 1 kuartal
Laporan	Laporan terinci mengenai bagian detail perusahaan, produk, departemen, daerah dsb.	Laporan ringkasan, biasanya mengenai perusahaan secara keseluruhan.
Gambaran Kegiatan	Kurang jelas, menggunakan ilmu ekonomi, ilmu pengambilan keputusan dan ilmu tingkah laku.	Lebih jelas menggunakan disiplin ilmu.

Sumber : Jusup (1997 : 10–11)

B. Sumber Daya Manusia

1. Pengertian Sumber Daya Manusia

Untuk mengenal lebih jauh tentang arti penting dan peranan sumber daya manusia bagi perusahaan, perlu diketahui definisi yang jelas mengenai sumber daya manusia tersebut. Menurut Werther dalam Ndraha (2002 : 9) menyatakan sumber daya manusia sebagai penduduk yang siap, mau dan mampu memberi sumbangan terhadap usaha pencapaian organisasional (*the people who are ready, willing and able to contribute to organization goals*).

Nawawi (2001 :31) memberikan definisi sumber daya manusia dalam tiga pengertian sebagai berikut:

- a. Manusia yang bekerja dilingkungan organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan).
- b. Potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.
- c. Potensi yang merupakan aset dan berbagai fungsi sebagai modal (non material / non *financial*) di dalam organisasi bisnis yang dapat diwujudkan menjadi potensi nyata (*real*) secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi.

Simanjuntak dalam Tunggal (1995 :10) menjelaskan bahwa sumber daya manusia mengandung dua pengertian yaitu:

- a. Usaha kerja / jasa yang dapat diberikan dalam produksi. Hal ini mencerminkan “kualitas” usaha yang diberikan seseorang dalam waktu tertentu untuk menghasilkan barang dan jasa.
- b. Manusia yang mampu bekerja untuk memberikan jasa atau usaha kerja tersebut. Hal ini mencerminkan “Kuantitas” yaitu jumlah manusia yang bekerja pada suatu perusahaan.

Dari berbagai pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan mengenai identifikasi sumber daya manusia yaitu:

- a. Unsur manusia yang dilihat potensinya disebut sumber daya yang berbeda dengan sumber daya material. Manusia sebagai sumber daya bersifat potensial / abstrak yang tidak dapat diakui dari jumlahnya. Potensi itu merupakan proses dari hasil interaksi substansi fisik dan psikis berupa kemampuan mencipta, kemampuan berfikir yang menghasilkan gagasan, kreatifitas, inisatif, kemampuan untuk memecahkan masalah dan sebagainya.

- b. Manusia adalah sumber daya yang harus disediakan pembiayaannya untuk imbalan atas pekerjaan dan jasa-jasanya kepada organisasi. Imbalan tersebut pada dasarnya merupakan penghargaan dan sekaligus ganjaran agar memberikan kontribusinya secara maksimal pada usaha mencapai tujuan organisasi.
- c. Manusia sebagai sumber daya berbeda dari sumber daya lainnya yang berupa sumber daya material dan finansial karena dengan potensi yang dimiliki akan dipergunakan untuk melakukan berbagai kegiatan dengan memanfaatkan sumber daya yang ada.

2. Fungsi Sumber Daya Manusia

Menurut Dessir (1997 : 5) sumber daya manusia melaksanakan tiga fungsi yang berbeda dalam melaksanakan tanggung jawabnya yaitu :

- a. Fungsi lini. Pertama sumber daya manusia menjalankan sebuah fungsi lini dengan mengarahkan kegiatan dari orang-orang didalam departemennya sendiri dan dalam bidang jasa. Dengan kata lain dia menggunakan wewenang lini dalam departemen personalia. Para manajer sumber daya manusia menggunakan wewenang yang dinyatakan secara tidak langsung dengan demikian karena manajer lini tahu bahwa manajer sumber daya manusia semua mempunyai akses kemenejemen puncak dalam bidang-bidang personalia seperti pengujian dan tindakan afirmatif akibatnya usul-usul manajer sumber daya manusia sering dilihat sebagai perintah dari bagian puncak.
- b. Fungsi koordinatif para manajer sumber daya manusia yang berfungsi sebagai coordinator kegiatan personil, sebuah tugas yang sering disebut sebagai kendali fungsional. Disini manajer dan departemen sumber daya manusia bertindak sebagai tangan kanan dari eksekutif puncak untuk memastikan bahwa sasaran, kebijakan dan prosedur sumber daya manusia yang telah diakui dan diambil dijalankan secara konsisten oleh para manajer lini.
- c. Fungsi jasa atau staf. Melayani dan membantu manajer lini sebagai bagian dari aktifitas pelayanan lini manajer sumber daya manusia juga menjalankan suatu peran inovatif dengan memberikan informasi mutakhir tentang trend-trend terbaru, metode-metode baru untuk menyelesaikan masalah.

Dari keterangan tersebut dapat secara singkat dikatakan bahwa manusia merupakan pelaku suatu organisasi yang dengan kemampuan fisik dan intelektualnya menggerakkan sumber daya lain yang ada.

3. Pengembangan Sumber Daya Manusia

Pengembangan sumber daya manusia secara makro adalah suatu proses peningkatan kualitas atau kemampuan manusia dalam rangka mencapai suatu

tujuan pembangunan bangsa. Proses peningkatan tersebut mencakup perencanaan, pengembangan dan pengelolaan sumber daya manusia. Sedangkan secara mikro pengembangan sumber daya manusia adalah suatu proses perencanaan pendidikan, pelatihan dan pengelolaan tenaga atau karyawan untuk mencapai hasil optimal. Hasil ini dapat berupa jasa maupun benda atau uang.

Menurut Atmosoeperto (2000 : 21), pengembangan sumber daya manusia melalui kegiatan belajar meliputi :

- a. Pelatihan adalah kegiatan belajar yang berhubungan dengan tugas saat ini (*Learning related to present job*).
- b. Pendidikan adalah kegiatan belajar untuk mempersiapkan individu guna menghadapi tugas yang berbeda tetapi dapat diidentifikasi (*Learning to prepare the individual for a different but identified job*).

Pengembangan adalah kegiatan belajar untuk pengembangan individu tetapi tidak berhubungan dengan tugas khusus untuk masa kini ataupun masa depan. Tujuannya lebih dititik beratkan kepada perluasan wawasan individu sebagai bekal agar mempunyai kepemimpinan berwawasan. Proses pengembangan sumber daya manusia tersebut terdiri dari perencanaan (*planning*), pendidikan dan pelatihan (*Education and Training*) dan pengelolaan manajemen. Baik secara makro maupun mikro pengembangan sumber daya manusia adalah merupakan bentuk investasi.

C. Akuntansi Sumber Daya Manusia

1. Akuntansi Sumber Daya Manusia

Sejarah munculnya Akuntansi Sumber Daya Manusia, dalam Tunggal (1995:3) yaitu

Perhatian akan Akuntansi Sumber Daya Manusia itu semakin berkembang di dunia, termasuk di Indonesia bermula sejak tahun 1960-an yaitu mulai berkembangnya riset, eksperimen dan teori yang ditujukan untuk mengembangkan metode akuntansi bagi *Human Asset* suatu perusahaan. Riset ini semakin berkembang luas sejalan dengan pengakuan semakin besarnya peranan *Human Asset* dan *Human Capital* dibidang ekonomi. Perusahaan yang pertama kali menerapkan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia atau *Human Resource Accounting (HRA)* adalah *R.G.Barry Corporation di Columbus, Ohio*.

Dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia, maka akan dihasilkan laporan keuangan yang berbeda dengan laporan keuangan akuntansi konvensional.

Pada laporan rugi laba nilai yang dilaporkan sebagai laba bersih berbeda, sedangkan pada neraca terdapat perbedaan pada total aktiva dan total kewajiban. Perbedaan-perbedaan tersebut menyebabkan hasil perhitungan rasio-rasio keuangan yang digunakan untuk menilai kinerja perusahaan berbeda pula. Kinerja menunjukkan kemampuan perusahaan dalam melakukan aktivitas-aktivitasnya dalam rangka mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan efisien. Pengukuran kinerja merupakan salah satu faktor yang amat penting bagi perusahaan. Pengukuran tersebut antara lain dapat dipergunakan untuk menilai keberhasilan perusahaan dan juga dapat digunakan sebagai dasar untuk menyusun imbalan dalam perusahaan. Oleh karena itu penilaian kinerja perusahaan yang didasarkan pada laporan keuangan akuntansi sumber daya manusia juga lebih mencerminkan kinerja yang sebenarnya dan lebih valid untuk digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

Sehubungan dengan pengeluaran untuk pembentukan modal dalam sumber daya manusia Cashin dan Polemeni dalam Tunggal (1994:3-4) mengemukakan bahwa akuntansi konvensional mempunyai kelemahan yaitu:

1. Biaya sumber daya manusia dibiayakan

Biaya sumber daya yang memberikan manfaat untuk periode yang akan datang, seperti biaya akuisisi dan biaya pengembangan yang seharusnya dikapitalisir dan dibagikan selama umur produktif dari karyawan tertentu dalam akuntansi konvensional diakui sebagai biaya.

2. Biaya sumber daya manusia jangka panjang diabaikan

Dengan tidak dicantumkan berapa jumlah biaya rekrutmen, biaya pengembangan dan biaya perputaran karyawan, maka manajer tidak memiliki informasi yang cukup mengenai investasi total dalam sumber daya manusia

3. Kekurangan data yang diperlukan untuk perencanaan dan pengendalian sumber daya manusia

Sistem akuntansi konvensional tidak memberikan informasi biaya pengembangan sumber daya manusia yang lengkap. Sedangkan sistem sumber daya manusia akan memberikan informasi biaya yang diperlukan untuk penganggaran seperti biaya rekrutmen dan biaya pelatihan karyawan.

4. Kekurangan pertanggung jawaban sosial

Laba bersih bukan satu-satunya tujuan dari suatu badan usaha, aspek-aspek sosial dan lingkungan seperti kesehatan konsumen, masyarakat sekitar pabrik, dampak produk terhadap lingkungan harus pula diperhatikan.

5. Mengabaikan kebutuhan karyawan

Dalam sistem akuntansi konvensional tidak menyatakan bahwa manajer pada setiap tingkat harus menyadari kemampuan, keterampilan dan kreatifitas dari karyawan yang mereka arahkan sehingga pengembangan sumber daya manusia tidak penting.

Perlakuan akuntansi konvensional jelas akan mengakibatkan suatu distorsi dari suatu pengukuran pendapatan (*income measurement*) karena tidak akan menggambarkan keadaan yang sebenarnya dan dikhawatirkan akan terjadi kesalahan dalam pengambilan keputusan. Menurut Likert dalam Tunggal (1994:3) menyatakan bahwa

“Kegagalan akuntansi konvensional untuk mengakui sumber daya manusia yang tepat mengakibatkan kesimpulan yang salah diambil, berkaitan dengan laba jangka panjang perusahaan, efektivitas manajemen dan motivasi karyawan. Ketika manajer berusaha menurunkan biaya produksi maka mereka mengurangi personil, meningkatkan supervisi, membatasi wewenang pekerja dan menurunkan tunjangan – tunjangan karyawan. Laba akan meningkat dalam jangka panjang dari teknik manajemen yang sifatnya otoriter ini mungkin merupakan suatu kerugian (*net loss*) bagi perusahaan”.

Adanya kegagalan akuntansi konvensional untuk mengakui sumber daya manusia sebagai aset perusahaan mendorong munculnya konsep akuntansi sumber daya manusia. Konsep akuntansi sumber daya manusia memungkinkan bagi perusahaan yang telah mengeluarkan sejumlah besar dana untuk pembentukan modal dalam sumber daya manusia, memasukkan pengeluaran tersebut sebagai suatu aktiva dan diamortisasi selama masa manfaatnya. Dengan perlakuan ini, informasi laporan keuangan yang dihasilkan lebih menunjukkan keadaan yang sebenarnya. Selain itu akuntansi sumber daya manusia menawarkan suatu cara yang lebih valid untuk melakukan investasi terhadap sumber daya manusia.

Konsep akuntansi sumber daya manusia memperlakukan pengeluaran-pengeluaran yang dipergunakan bagi pengembangan sumber daya manusia akan di kapitalisasi selama unsur manfaat yang diharapkan oleh perusahaan sehingga biaya yang muncul tidak akan dibebankan pada periode terjadinya pengeluaran tersebut. Akuntansi sumber daya manusia mencoba mengatasi kelemahan-kelemahan akuntansi konvensional tersebut.

Dalam Akuntansi Konvensional juga tidak terdapat laporan tentang sumber daya manusia yang dimiliki, akibatnya pihak manajemen memiliki sedikit informasi tentang total investasi yang telah ditanamkan dalam sumber daya manusia. Patut dicatat disini bahwa yang diakui sebagai aktiva adalah sumber daya manusia dan bukan manusianya itu sendiri. Ini berarti perusahaan tidak

memiliki secara fisik manusia–manusianya tetapi hanya memiliki sumber dayanya saja yaitu kemampuan untuk menyerahkan jasa bagi perusahaan.

2. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia

Cashinn (2000 : 828) mendefinisikan akuntansi sumber daya manusia sebagai pencatatan, pengelolaan dan pelaporan biaya personil (*The Recording, Management and Reporting of Personal Cost*) dalam Usry (1995 : 325) menyebutkan bahwa akuntansi sumber daya manusia merupakan proses pengembangan finansial terhadap personil atau kelompok personil dalam lingkungan suatu organisasi dalam masyarakat serta memantau penilaian itu sewaktu–waktu.

Selain itu, *American Accounting Association's committee on Human Resource Accounting* (1973) mendefinisikan akuntansi sumber daya manusia sebagai proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia dan pengkomunikasian informasinya terhadap pihak–pihak yang berkepentingan (*The process of identifying and measuring data about resources and communicating this information to interest parties*).

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Sumber Daya Manusia merupakan:

1. Identifikasi nilai–nilai *human resource*.
2. Pengukuran *cost* dan nilai manusia bagi organisasi itu.
3. Pengukuran nilai ekonomis dalam organisasi.
4. Penyelidikan mengenai dampak kognitif dalam perilaku sebagai akibat dari informasi itu.
5. Pengkualifikasian masukan–masukan yang berhubungan dengan organisasi manusia.

Dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia maka akan memungkinkan bagi perusahaan yang telah mengeluarkan sejumlah dana bagi sumber daya manusianya untuk memasukkannya sebagai suatu aktiva, karena selain hal ini dianggap lebih efisien juga dapat berfungsi sebagai suatu alat yang membantu manajemen dalam pengambilan keputusan (*magerial tool*).

3. Sumber Daya Manusia sebagai Aktiva Tetap tidak Berwujud

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam SAK (Revisi 2000:193) aktiva mempunyai kriteria sebagai berikut :

- a. Dikendalikan oleh perusahaan sebagai akibat oleh perusahaan sebagai akibat peristiwa masa lampau.
- b. Bagi perusahaan diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomis dimasa depan.

Menurut IAI dalam SAK (2000:197) manfaat ekonomis masa depan yang timbul dari aktiva tidak berwujud mencakup pendapatan dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau manfaat lain dari penggunaan aktiva tersebut oleh perusahaan. Misalnya, penggunaan hak kekayaan intelektual dalam suatu proses produksi tidak meningkatkan pendapatan sewa masa depan, tetapi menekan biaya produksi masa depan.

Melihat beragam perlakuan akuntansi terhadap aktiva sumber daya manusia, maka dalam penelitian ini aktiva sumber daya manusia digolongkan sebagai aktiva tetap tidak berwujud yaitu aktiva tidak lancar yang memberikan hak ekonomi dan hukum kepada pemiliknya.

4. Asumsi – Asumsi Akuntansi Sumber Daya Manusia

Davidson dan Well dalam *Tunggal* (1994 :14–15) mengemukakan bahwa akuntansi sumber daya manusia mempunyai 3 asumsi dasar yaitu:

- a. Manusia adalah sumber daya organisasi yang bernilai

Manusia dikatakan bernilai karena manusia mempunyai suatu kemampuan atau sumber daya yang mempunyai dan mampu memberikan manfaat atau jasa-jasa ekonomis dimasa depan bagu suatu perusahaan atau organisasi. Sumber daya yang diinvestasi dapat dipertanggung jawabkan tanpa kepemilikan. Data akuntansi sumber daya manusia dapat disajikan secara material tambahan terhadap laporan eksternal yang konvensional.

- b. Pengaruh dari gaya manajemen

Nilai sumber daya manusia dipengaruhi cara manajemen mengolahnya, sikap dan gaya tertentu dapat meningkatkan motivasi dan produktivitas karyawan, sedang gaya menejemen yang lain justru menurunkan motivasi dan produktivitas. Penurunan dan kenaikan produktivitas mempengaruhi sumber daya manusia.

- c. Keperluan atas informasi sumber daya manusia

Informasi tentang biaya sumber daya manusia sangat diperlukan dalam pengelolaan sumber daya manusia yang lebih efektif dan efisien melalui beberapa aspek dari proses manajemen sumber daya manusia termasuk perencanaan dan pengendalian dalam akuisisi, pengembangan, alokasi, komposisi, konservasi dan utilisasi sumber daya manusia. Melalui proses

manajemen tersebut maka informasi tentang sumber daya manusia dapat diketahui dengan jelas.

5. Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia

Flamholtz yang dalam *Tunggal* (1995:11) mengemukakan ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia meliputi pengukuran *cost* yang terjadi dalam suatu perusahaan atau organisasi lainnya guna merekrut, menyeleksi, mempekerjakan, melatih dan mengembangkan sumber daya manusia (*human asset*). Ia juga meliputi penilaian ekonomis dari manusia dalam organisasi. Akuntansi sumber daya manusia mencakup dua aspek utama yaitu :

- a. *Human Resource Cost Accounting* yang merupakan akuntansi untuk investasi dalam rangka perolehan pengembangan dan penggantian sumber daya manusia yang bekerja pada perusahaan.
- b. *Human Resource Value Accounting* yang merupakan akuntansi pengukuran nilai sebagai sumber daya ekonomi.

Adapun penjelasan dari dua aspek tersebut adalah sebagai berikut :

a. *Human Resource Cost Accounting (HRCA)*

HRCA adalah pengukuran dan pelaporan biaya yang terjadi dari perekrutan, pengembangan dan penggantian tenaga kerja sebagai sumber daya organisasi. *Flamholtz* (1976) menyebutkan bahwa terdapat dua jenis biaya yang berhubungan dengan akuntansi sumber daya manusia, yaitu :

- 1) *Personil Cost accounting* adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi proses manajemen personalia dalam mencari dan pengembangan sumber daya manusia.
- 2) *Human Asset Accounting* adalah biaya manusia itu sendiri dimasukkan sebagai *human asset* dari suatu perusahaan.

b. *Human Resource Value Accounting (HRVA)*

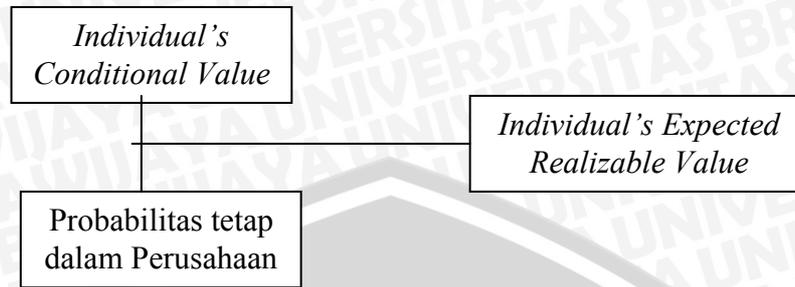
HRVA adalah akuntansi yang berhubungan dengan pengukuran nilai manusia dalam memberikan jasa dimasa yang akan datang. *Belkaoui* menyatakan bahwa untuk mengukur dan mengkapitalisasi nilai sumber daya manusia diperlukan suatu kerangka teoritis atas teori nilai sumber daya manusia yang menentukan nilai orang bagi suatu perusahaan atau organisasi.

Pada dasarnya ada dua model mengenai jenis dan faktor yang menentukan nilai orang atau nilai sumber daya manusia bagi organisasi yang dikemukakan oleh *Belkaoui* (1993 : 345) yaitu :

1) *Model Flamholtz*

Menurut *Model Flamholtz*, ukuran nilai individual merupakan interaksi dua variabel, yaitu :

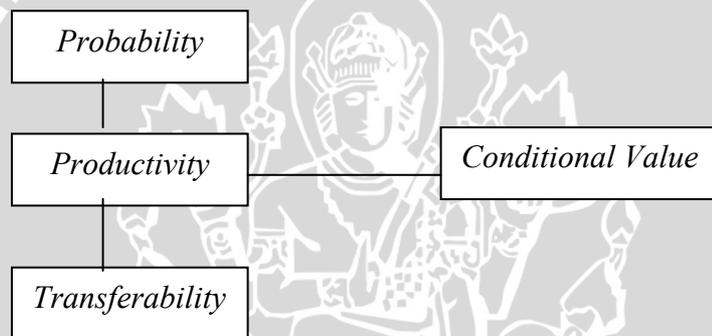
Gambar 1
Komponen Penentu *Expected Realizabel Value*



Sumber : Harahap, edisi revisi (2007: 426)

- a) *The individual's Conditional Value*, merupakan jumlah yang dapat direalisasi dari pekerjanya seseorang pada suatu perusahaan. *Conditional Value* ini ditentukan oleh tiga faktor yaitu :

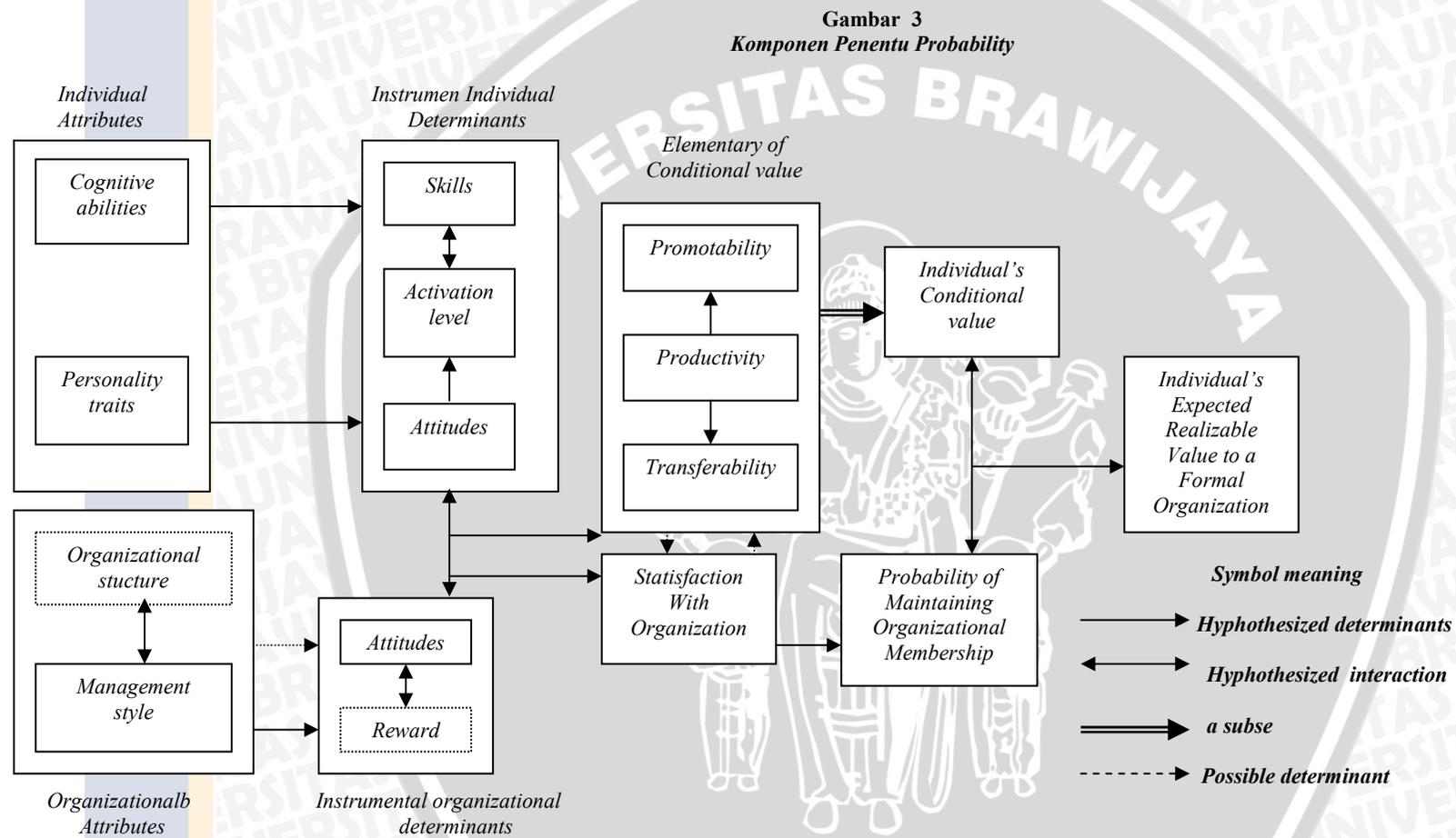
Gambar 2
Komponen Penentu *Conditional Value*



Sumber : Harahap, edisi revisi (2007:426)

Keterangan:

- (1) *Producting*, yaitu sekumpulan jasa yang dapat dihasilkan oleh karyawan pada saat menduduki jabatan yang sekarang.
 - (2) *Transeferability*, yaitu sekumpulan jasa dikumpulkan dari karyawan pada saat pindah jabatan pada tingkat yang sama.
 - (3) *Promotability*, yaitu sekumpulan jasa yang diharapkan dari karyawan suatu menduduki jabatan yang lebih tinggi.
- b) *Probability* yang merupakan kemungkinan orang tersebut akan tinggal dalam organisasi yang bersangkutan. Model ini setelah dites secara empiris menghasilkan model baru yang telah direvisi sebagai berikut:



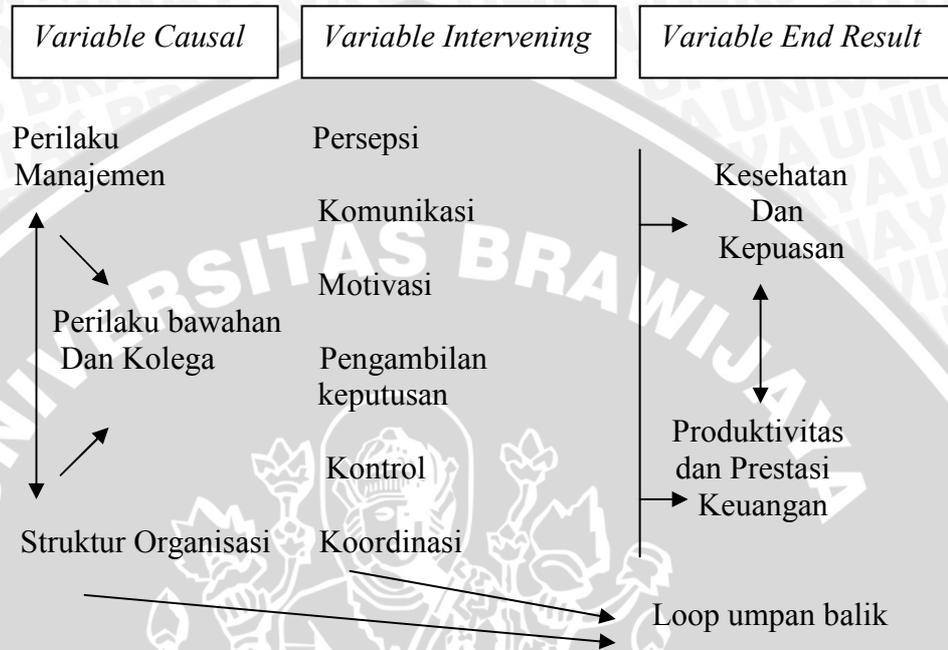
Sumber: Eric G. Flamholtz, *Assessing the Validity of a Theory of Human Resource Value: a Field Study*. *Journal of Accounting Research*, *Empirical Research in Accounting: Selected Studies* (1972):257. Reprinted with permission dalam Harahap edisi revisi (2007:427

1) Model Likert Bowers

Menurut Model Likert dan Bowers dalam Tunggal (2004 : 67), terdapat tiga variabel yang mempunyai efektivitas organisasi manusia suatu perusahaan, yaitu :

Gambar 4

Model Pengukuran Likert dan Bower



Sumber: Renis Likert dan David S Bower; *Organization Theory and Human Resource Accounting, American Psychologist (June 1969)* dalam Harahap edisi revisi, (2007:429).

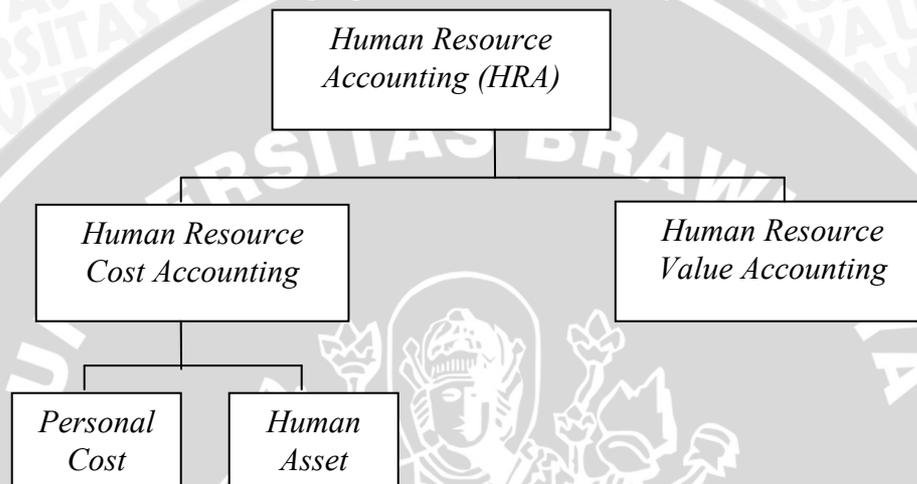
- Variabel Penyebab (*Causal Variables*) merupakan variabel independen yang dapat diubah atau diganti secara langsung atau sengaja oleh organisasi dan manajemennya dan menentukan jalan perkembangan dalam suatu organisasi. Variabel penyebab tersebut hanya meliputi variabel yang dapat dikendalikan oleh organisasi beserta manajemennya.
- Variabel Perintang (*Intervening Variables*) mencerminkan keadaan intern kemampuan, kesehatan dan prestasi organisasi. Yakni pengabdian, sikap, motivasi pencapaian tujuan dan persepsi seluruh anggota serta kemampuan kolektif manusia untuk bertindak efektif.
- Variabel Hasil Akhir (*End Result Variables*) merupakan variable dependen yang mencerminkan hasil yang dicapai oleh organisasi tersebut serta produktivitasnya, biaya hilangnya barang sisa, pertumbuhan segmen pasar dan penghasilannya.

Model ini menyatakan bahwa variabel penyebab tertentu menginduksi variabel perintang sampai tingkat tertentu pula. Variabel penyebab adalah perilaku manajerial, struktur organisasi dan perilaku teman sejawat bawahan. Variabel perintang adalah

seperti proses organisasi sebagai persepsi, komunikasi, pengambilan keputusan, motivasi, pengendalian dan koordinasi. Variabel hasil akhir adalah seperti kesehatan, kepuasan, produktivitas, dan pelaksanaan keuangan.

Secara skematis ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia mencakup komponen – komponen sebagai berikut:

Gambar 5
Skema Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia



Sumber : Tunggal (1995 :11)

6. Tujuan Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Mc. Rae (1974) dalam bukunya Tunggal (1994: 12–13) merumuskan tujuan akuntansi sumber daya manusia adalah :

- a. Informasi Kuantitatif
untuk memberikan informasi kuantitatif atas sumber daya manusia dalam suatu organisasi, yang dapat digunakan manajemen dan investor dalam pengambilan keputusan.
- b. Metode Penilaian
Untuk memberikan metode penilaian dalam utilitas sumber daya manusia.
- c. Teori dan Model
Untuk memberikan suatu teori dan variabel–variabel yang relevan untuk menjelaskan nilai manusia terhadap organisasi formal, untuk mengidentifikasi variabel–variabel yang relevan dan untuk mengembangkan model yang ideal untuk pengelolaan sumber daya manusia.

Sedangkan tujuan akuntansi yang ditujukan untuk penilaian atas modal manusia (*human capital*), Marques (1976) dalam Tunggal (1994 : 13) memberikan tiga tujuan fundamental yaitu:

- a. Untuk memberikan informasi dalam istilah keuangan yang dapat dimasukkan dalam laporan keuangan (seperti yang telah dilakukan untuk aktiva fisik).Agar dapat memberikan informasi kepada investor, karyawan dan pemberi pinjaman.
- b. Untuk mengidentifikasi kontribusi masing – masing dari modal dan tenaga kerja terhadap performa organisasi secara keseluruhan.
- c. Untuk memberikan suatu dasar untuk mengelola organisasi dengan rasionalitas ekonomi yang lebih besar (melalui pesediaan dari informasi yang diperbaiki untuk fungsi personil).

Analisis ekonomi telah mengusulkan bahwa investasi sumber daya manusia dapat mengakibatkan keuntungan produktivitas, sehingga informasi investasi dapat berlaku sebagai prediktor yang berguna atas produktivitas bagi investor.

Menurut *Flamholtz*, dalam Tunggal (1995 :30) dikatakan bahwa kegunaan dari penerapan *human resource accounting* yaitu:

- a. Menyediakan kerangka kerja untuk membantu manajer dalam menggunakan *human resource* secara efektif dan efisien.
- b. Menyediakan informasi bagi user dalam memperoleh, mengembangkan, menempatkan, menkonversi, menggunakan, mengevaluasi dan menghargai human resource.
- c. Menyediakan alat pengukuran *cost* dan *value* dari manusia bagi organisasi untuk digunakan dalam pengambilan keputusan.
- d. Memotivasi manajer untuk menghargai akibat pengambilan keputusan usaha atas *human resource*.

Dipihak lain, Belkaoui (1995) dalam Harahap edisi revisi (2007: 419) mengemukakan beberapa argumen yang mendukung keberadaan Akuntansi Sumber Daya Manusia ini sebagai berikut:

1. Untuk bisa memenangkan strategi persaingan yang semakin tajam karena dengan adanya Akuntansi Sumber Daya Manusia ini manajemen memiliki informasi yang lengkap, akurat dan relevan tentang SDM sehingga manajemen SDM lebih baik.
2. Dalam gelombang ketiga sebagaimana yang dikemukakan oleh Alvin Toffler Akuntansi Sumber Daya Manusia ini sangat berperan. Alvin Toffler mengemukakan ada tiga gelombang perkembangan dunia, gelombang pertama ekonomi didominasi dan digerakkan sektor pertanian dan pertambangan; gelombang kedua ekonomi digerakkan oleh sektor industri dengan upah buruh yang murah; sedangkan gelombang ketiga ditandai dengan *knowledge work* atau *knowledge* badan ekonomi dimana ekonomi digerakkan oleh ilmu pengetahuan dan teknologi. Pada era ini dibutuhkan manajemen yang sangat tepat untuk SDM itu, jika tidak bisa merugikan perusahaan. Oleh karenanya maka Akuntansi Sumber Daya Manusia sangat dibutuhkan.
3. Konflik antara pemilik modal dan buruh. Dalam situasi dimana konflik antara pemilik modal dan buruh maka yang sering terjadi adalah akuntansi partisan

yang disebut juga *Partisan Accounting* atau *Adversary Accounting*. *Adversary Accounting* ini adalah metode pencatatan akuntansi yang mementingkan pihak sendiri umumnya pemilik modal sehingga pihak lain merasa dirugikan sehingga muncul lagi konflik. Situasi inilah yang memunculkan *employee reporting*, *human resourcess accounting* dan *value added reporting*. Dengan adanya Akuntansi Sumber Daya Manusia ini maka diharapkan konflik ini dapat diharmonisasikan.

4. Mendukung *Empowerment Process*. Akuntansi Sumber Daya Manusia ini dapat mendukung *empowerment process* yaitu suatu proses meningkatkan perasaan percaya diri diantara anggota organisasi melalui identifikasi keadaan yang menimbulkan ketidakberdayaan dan menghilangkan ketidakberdayaan ini oleh praktik organisasi formal dan teknik informal lainnya melalui pemberian informasi yang efektif. Akuntansi Sumber Daya Manusia akan sangat membantu melaksanakan, memberikan informasi dalam *empowerment process* ini.

Dari beberapa pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa tujuan akuntansi sumber daya manusia tidak hanya pengakuan dan pelaporan atas semua nilai sumber daya yang digunakan atau dikendalikan perusahaan tetapi juga untuk memperbaiki manajemen sumber daya manusia sehingga dapat meningkatkan kualitas dan kuantitas barang atau jasa yang dihasilkan serta mempermudah penilaian kebijakan personal. Jadi tujuan dasar akuntansi sumber daya manusia adalah untuk membantu pengelolaan sumber daya manusia secara efektif dan efisien.

7. Manfaat Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Terdapat dua alasan utama mengapa akhir – akhir ini akuntansi sumber daya manusia semakin menarik perhatian. Menurut Tunggal (1995:30) manfaat dari Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah

- a. Memberikan perlakuan akuntansi yang lebih baik dalam hal sumber daya manusia sehingga tidak terjadi suatu penyimpangan yang menyebabkan aktiva perusahaan *understand* dan beban *overhead*.
- b. Memberikan masukan bagi para ahli sumber daya manusia dalam Akuntansi Sumber Daya Manusia tentang bagaimana seharusnya merancang penggunaan sumber daya manusia suatu organisasi secara optimal seperti halnya apakah suatu organisasi seharusnya memperkerjakan karyawan baru dari luar lalu memberikan pendidikan selanjutnya untuk level yang tinggi, apakah organisasi harus melakukan PHK selama resensi atau mempertahankan mereka.
- c. Memberikan para akuntan suatu cara untuk mengukur nilai dari keahlian karyawan, kemampuan, usaha dan pendidikan karyawan. Hal ini dapat menghasilkan suatu alat yang berharga untuk pengendalian manajemen dalam pembuatan prosedur dan anggaran.

Dengan mengetahui nilai manusia, maka suatu organisasi atau perusahaan mendapatkan beberapa keuntungan antara lain :

1. Organisasi atau perusahaan dapat merencanakan penggunaan dari sumber dayanya.
2. Organisasi atau perusahaan dapat menentukan pembagian dari sumber dayanya,

Disamping itu, akuntansi sumber daya manusia mempunyai arti penting bagi pihak internal dan eksternal. Bagi pihak internal, akuntansi sumber daya manusia diperlukan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam proses rekrutmen, alokasi, pengembangan, konservasi, utilisasi dan pemberian kompensasi pada sumber daya manusia. Bagi pihak eksternal, dalam hal ini investor akuntansi sumber daya manusia menyediakan kebutuhan informasi sumber daya manusia. Investor mempunyai keputusan untuk mengetahui nilai aktiva suatu perusahaan dan mereka ingin mengetahui mengenai investasi organisasi dalam sumber daya manusia. Informasi ini akan membantu investor dalam membuat keputusan untuk memperoleh, menjual dan mempertahankan saham – saham yang mereka pegang.

8. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Banyak pertimbangan yang perlu dilakukan didalam menerapkan akuntansi sumber daya manusia pada suatu perusahaan, hal ini dikarenakan adanya beberapa metode yang bisa digunakan.

Proses penerapan akuntansi sumber daya manusia pada suatu perusahaan disesuaikan dengan jenis dan karakteristik dari perusahaan itu sendiri. Untuk menerapkan akuntansi sumber daya manusia terdapat beberapa langkah yang harus dilakukan yaitu:

a. Pengukuran Nilai Sumber Daya Manusia

Proses pengukuran terhadap nilai sumber daya manusia tidak terlepas dari karakteristik dari manusia itu sendiri, misalnya kepribadian, kemampuan, kepandaian. Disamping itu juga karakteristik perusahaan itu sendiri bergerak dalam bidang apa jasa atau industri. Dalam mengukur biaya sumber daya manusia yang paling penting adalah pengidentikasian, yaitu memilah biaya sumber daya manusia dalam kelompok *expense* atau kelompok *cost*. Hal ini dilakukan untuk menentukan biaya-biaya yang dikapitalisasi ataupun biaya-

biaya yang dimasukkan kedalam biaya periodik. Menurut *The International Accounting Standards Committee (IASC)* dalam Ikatan Akuntansi Indonesia (Revisi 2002) disebutkan bahwa:

"Expense are decreases in economic benefits during the accounting period in the form of outflows or depletions of assets or incurrences of liabilities that result in decreases in equity, other than those relating to equity participants"

Artinya : Beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus kas atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Sedangkan menurut Jusuf (2000:7) pengertian biaya atau *cost* yaitu harga pokok barang yang dijual dan jasa-jasa yang dikonsumsi untuk menghasilkan pendapatan.

Berdasarkan definisi diatas *cost* merupakan pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh manfaat. Sedangkan *cost* memiliki komponen *expense* dan *assets*. Sedangkan permasalahan yang mendasar adalah memisahkan serta mengukur besarnya nilai *expense* dan *assets* dari *cost* tersebut.

Ada dua macam perlakuan terhadap biaya yang timbul, diperlakukan sebagai periode atau dikapitalisasi. Diperlakukan sebagai biaya periode tersebut terdapat manfaat pada periode tersebut, sedangkan bila manfaat tersebut lebih dari satu periode atau berkaitan dengan manfaat di masa yang akan datang, maka biaya tersebut akan dikapitalisasi. Untuk biaya yang dikapitalisasi ini selanjutnya akan diamortisasi, yaitu menentukan jumlah yang sudah menjadi biaya setiap periode sampai jumlah yang dikapitalisasi habis atau sudah mencapai nilai sisa yang sudah ditetapkan.

b. Konsep – Konsep Biaya Sumber Daya Manusia

Menurut Mulyadi (1992 : 8-9) biaya dapat didefinisikan menjadi dua yaitu dalam arti sempit dan dalam arti luas

” Biaya dalam arti luas, 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”

Biaya sumber daya manusia merupakan biaya – biaya atau pengorbanan yang terjadi untuk mendapatkan atau untuk menggantikan sumber daya manusia

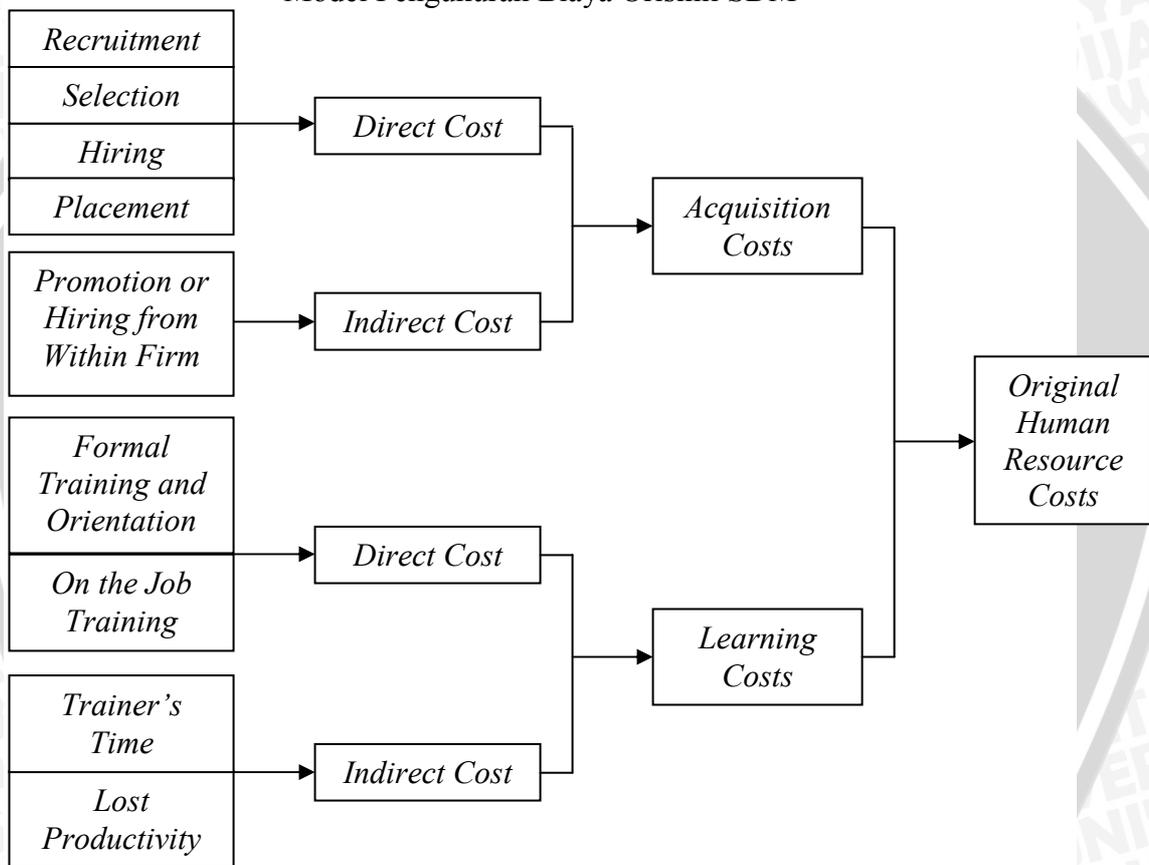
yang sekarang ada. Terdapat dua konsep biaya menurut Tunggal (2004: 51–56) dalam sumber daya manusia yaitu :

- a. Biaya Orisinil dari sumber daya manusia, merupakan pengorbanan yang terjadi untuk memperoleh dan mengembangkan manusia. Biaya orisinil dari sumber daya manusia secara tipikal termasuk biaya – biaya rekrutmen, seleksi, penerimaan, penempatan, orientasi dan pelatihan ditempat kerja. Termasuk dalam biaya orisinil dari sumber daya manusia adalah :
 - 1) Biaya akuisisi merupakan pengorbanan yang harus terjadi untuk mendapatkan seorang karyawan. Biaya akuisisi terdiri dari semua biaya langsung untuk rekrutmen, pemilihan, penerimaan karyawan, penggantian dan juga biaya tidak langsung tertentu.
 - 2) Biaya rekrutmen yaitu biaya–biaya yang terjadi untuk mengidentifikasi sumber–sumber dari sumber daya manusia termasuk biaya – biaya baik dalam maupun diluar suatu organisasi.
 - 3) Biaya seleksi yaitu biaya – biaya yang terjadi untuk menentukan siapa yang akan ditawarkan pekerjaan. Komponen utama dari biaya seleksi adalah wawancara, pengujian dan biaya – biaya administrasi untuk memproses pelamar.
 - 4) Biaya penerimaan dan penempatan yaitu biaya – biaya yang terjadi untuk membawa seorang individual ke dalam organisasi dan menempatkan mereka pada pekerjaan. Biaya penerimaan termasuk tunjangan untuk perpindahan dan perjalanan serta biaya – biaya lain yang berhubungan. Biaya penempatan termasuk berbagai biaya administrasi yang terjadi untuk menempatkan seseorang pada pekerjaan.
 - 5) Biaya belajar merupakan pengorbanan yang harus terjadi untuk melatih seseorang dan membawa orang tersebut ke tingkat performa yang secara normal diharapkan dari seseorang dalam suatu posisi tertentu.
- b. Biaya pengganti dari sumber daya manusia, merupakan pengorbanan yang harus terjadi saat sekarang untuk menggantikan sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakan. Biaya pengganti dari sumber daya manusia secara tipikal termasuk biaya yang disebabkan oleh perputaran dari karyawan sekarang dan juga biaya untuk mendapatkan dan mengembangkan suatu penggantian. Biaya pengganti sumber daya manusia terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung karena biaya pengganti bermaksud untuk penggunaan manjerial. Ada dua pengertian dari biaya pengganti yaitu:
 - 1) Biaya Pengganti Posisional merupakan pengorbanan yang seharusnya terjadi sekarang untuk menggantikan seseorang yang pada saat ini dipekerjakan pada suatu posisi khusus dengan suatu substitusi yang mampu memberikan jasa yang sama pada semua posisi yang dijabat si pendahulu. Terdapat tiga unsur dasar dari biaya pengganti posisional yaitu :
 - a) Biaya akuisisi
 - b) Biaya belajar
(keduanya telah dibahas pada subbab sebelumnya)
 - c) Biaya perpisahan merupakan biaya-biaya yang terjadi sebagai akibat dan seseorang pemegang posisi meninggalkan suatu organisasi. Biaya-biaya ini termasuk biaya langsung maupun tidak langsung.

Biaya langsung merupakan biaya yang harus dikeluarkan untuk memperoleh tenaga pengganti dengan kinerja yang sama dengan karyawan sebelumnya sedangkan biaya tidak langsung merupakan biaya kehilangan kesempatan karena kekosongan jabatan.

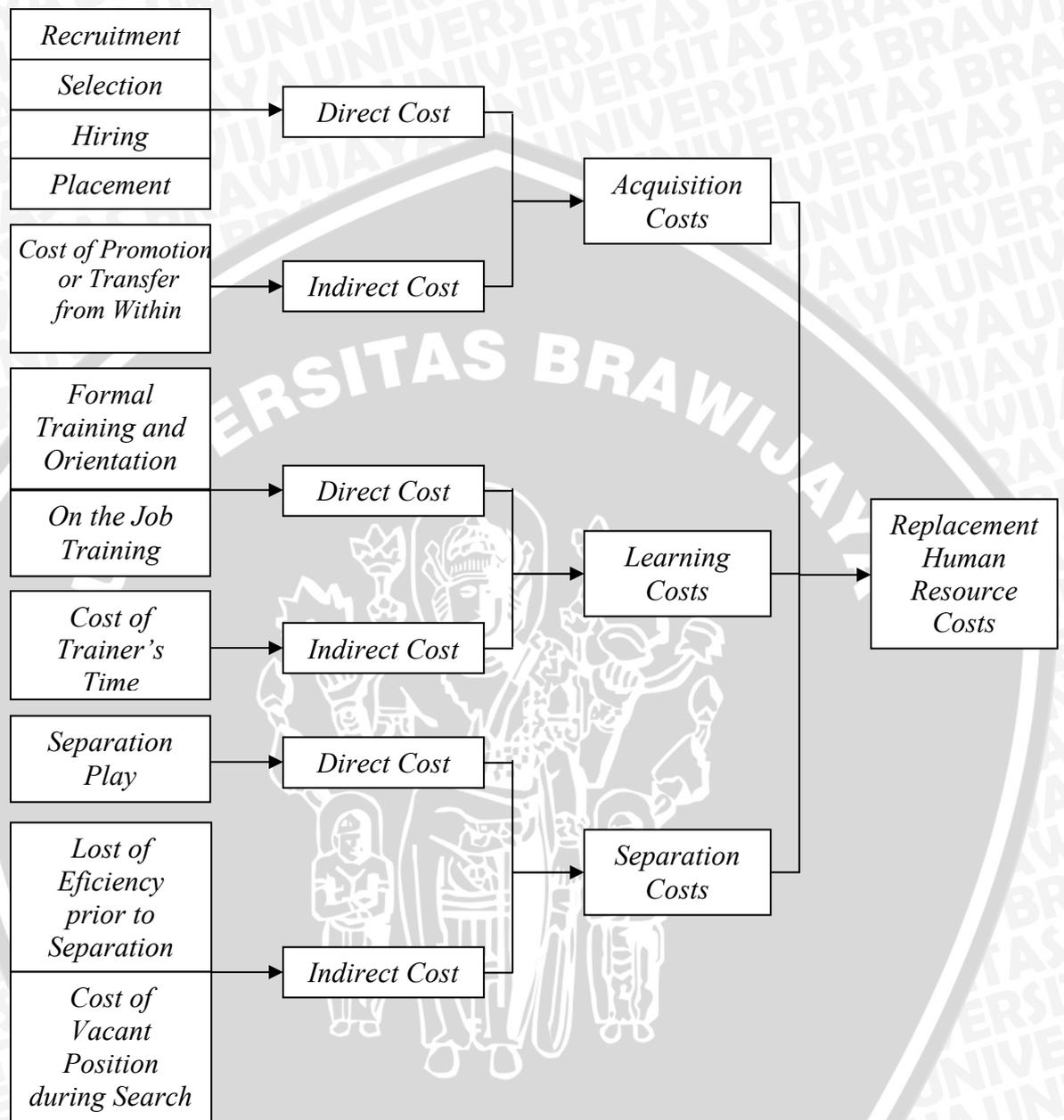
- 2) Biaya Pengganti Pribadi merupakan pengorbanan yang seharusnya akan terjadi sekarang untuk menggantikan seseorang dengan suatu substitusi maupun untuk memberikan sekumpulan jasa yang sama dengan individu yang diganti. Untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai konsep biaya akuntansi sumber daya manusia, di bawah ini diberikan model untuk pengukuran biaya orisinil dan biaya pengganti untuk sumber daya manusia sebagai berikut:

Gambar 6
Model Pengukuran Biaya Orisinil SDM



Sumber: Tunggal (2004:51)

Gambar 7
Model Pengukuran Biaya Pengganti SDM



Sumber : Tunggal (2004:56)

9. Perlakuan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dalam Tunggal (2004: 57-58) perusahaan yang menerapkan akuntansi sumber daya manusia biasanya menggunakan konsep yang berbeda-beda, namun ada tiga kecenderungan penerapan akuntansi sumber daya manusia yang relevan yaitu:

a. Investasi Sumber Daya Manusia

Sebagai investasi, sumber daya manusia merupakan investasi jangka panjang yang di dalam neraca teletak di dalam aktiva, meskipun sebagai kelompok investasi, karena sifatnya yang spesifik aktiva ini diamortisasi sesuai dengan manfaatnya. Beban amortisasi dimasukkan sebagai komponen beban dalam perhitungan laba rugi sedangkan metode pencatatannya sebagai berikut:

Penambahan nilai atau pembentukan

Investasi pada aktiva tetap	xx	
Kas		xx

Pengurangan nilai dan pemberhentian

Kerugian penurunan nilai pada aktiva SDM	xx	
Investasi pada aktiva SDM		xx

Amortisasi aktiva SDM

Biaya amortisasi aktiva SDM	xx	
Investasi pada aktiva SDM		xx

b. Aktiva Tidak Berwujud

Aktiva sumber daya manusia dikelompokkan dalam aktiva tak berwujud karena mempunyai hak istimewa kepada pemiliknya, memberikan manfaat dan digunakan dalam operasi normal perusahaan, umur lebih dari satu tahun. Seperti dengan aktiva tidak berwujud lainnya aktiva sumber daya manusia didebet jika ada penambahan nilai dan dikredit jika ada pengurangan. Amortisasi juga diperlakukan kepada aktiva sumber daya manusia sesuai dengan masa manfaatnya. Metode Pencatatan dibuat sebagai berikut:

Penambahan nilai atau pembentukan

Aktiva SDM (kelompok aktiva tak berwujud)	xx	
Kas		xx

Pengurangan nilai dan pemberhentian

Kerugian penurunan nilai pada aktiva SDM	xx	
Aktiva SDM (kelompok aktiva tak berwujud)		xx

Amortisasi aktiva SDM

Biaya amortisasi aktiva SDM	xx	
Aktiva SDM (kelompok aktiva tak berwujud)		xx

c. Beban yang ditangguhkan

Perlakuan sebagai beban yang ditangguhkan sudah diakui dalam akuntansi konvensional, dalam hal ini penangguhan biaya penelitian dan pengembangan karyawan. Namun jumlah biaya itu tidak mencakup keseluruhan nilai kapitalisasi biaya dalam pembentukan aktiva manusia, karena tidak memasukkan biaya-biaya penarikan, seleksi, pendidikan, pelatihan dan penggajian. Sebagai kelompok beban yang ditangguhkan aktiva diamortisasi sesuai dengan masa manfaatnya. Metode pencatatan dilakukan sebagai berikut:

Penambahan nilai atau pembentukan

Aktiva SDM (kelompok beban yang ditangguhkan)	xx	
Kas		xx

Pengurangan nilai dan pemberhentian

Kerugian penurunan nilai pada aktiva SDM	xx	
Aktiva SDM (kelompok beban yang ditangguhkan)		xx

Amortisasi aktiva SDM

Biaya amortisasi aktiva SDM

xx

Aktiva SDM (kelompok beban yang ditangguhkan)

xx

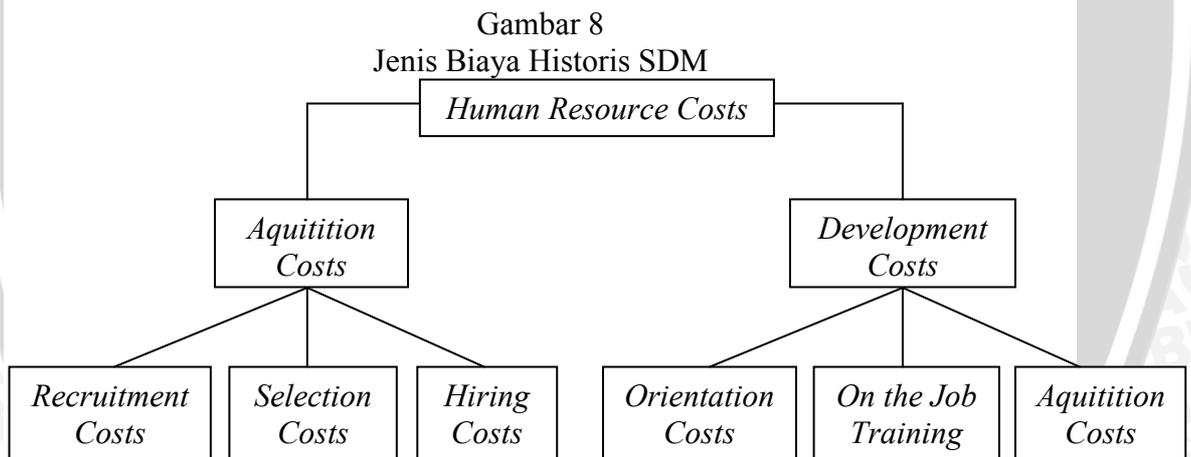
Estimasi masa amortisasi atau atas dasar masa manfaat ekonomis yang diharapkan dapat diberikan, lebih banyak melibatkan kebijakan manajemen.

10. Metode Pengukuran Biaya Sumber Daya Manusia

Menurut Tungal (1995:18), ada beberapa metode dalam pengukuran sumber daya manusia yaitu :

a. Metode Biaya Historis (*Historical Cost Method*)

Metode biaya historis yaitu sumber-sumber yang telah dikeluarkan dalam rangka memperoleh dan mengembangkan tenaga kerja sehingga dalam hal ini akan mencakup biaya *recruitment*, *selection*, *hiring* dan *placement*. Dalam metode ini dilakukan kapitalisasi atas semua biaya yang berkaitan dengan proses akuisisi dan pengembangan tenaga kerja seperti halnya akuntansi untuk aktiva fisik lainnya, selanjutnya biaya-biaya tersebut diamortisasi selama umur ekonomis yang diharapkan. Adapun jenis-jenis biaya yang perlu dikapitalisasi tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber : *Cost Accounting*, Cashin (2000:830)

Apabila aktiva tersebut dilikuidasi sebelum habis masa manfaatnya, dalam hal ini karyawan mengundurkan diri atau diberhentikan sebelum akhir umur ekonomis yang diharapkan, maka sisa biaya yang belum diamortisasi dibebankan sebagai kerugian pada periode keluarnya karyawan tersebut. Jika karyawan itu dapat bekerja melebihi umur ekonomis yang diharapkan maka dilakukan penilaian kembali. Oleh sebab itu metode ini baik digunakan untuk perusahaan industri yang mempunyai banyak posisi dan membutuhkan banyak sumber daya manusia. Posisi tersebut membutuhkan keahlian berbeda-beda untuk sumber daya manusianya.

Kebaikan *historical method* adalah

- 1) Dasar ukuran untuk menghitung nilai individual yang konsisten dengan penerapan akuntansi konvensional.

- 2) Memungkinkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya termasuk dalam usaha perolehan pegawai.
- 3) Perlakuan *historical cost* ini bersifat perlakuan akuntansinya yang praktis dan obyektif, dalam arti datanya dapat diuji kebenarannya.

Kelemahannya *historical cost* adalah:

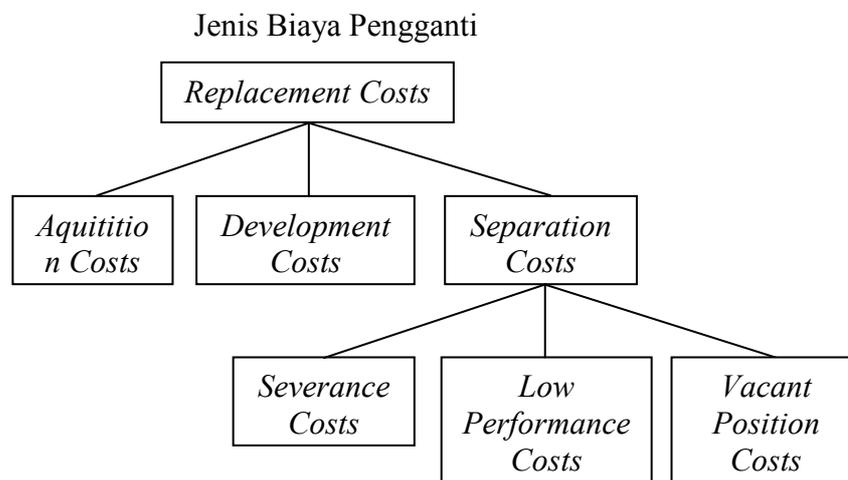
- 1) Nilai ekonomis sumber daya manusia tidak selalu berhubungan dengan biaya historisnya.
- 2) Penetapan cara/metode amortisasi maupun apresiasi biasanya cenderung masih subyektif.
- 3) Biaya yang terjadi untuk tiap karyawan masing-masing berbeda saat penerimaannya sehingga tidak bisa menghasilkan biaya-biaya sumber daya manusia yang dapat diperbandingkan.

b. Metode Biaya Pengganti (*Replacement Cost Method*)

Metode biaya pengganti yaitu mencakup semua biaya yang akan dikeluarkan perusahaan untuk menggantikan sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakannya. Jadi disini harus diperhitungkan pula biaya menunggu dan lain-lain sampai dengan pegawai baru itu diterima dan siap menggantikan tugas pegawai lama.

Metode ini menjelaskan bahwa nilai jasa atau manfaat seorang karyawan ditentukan oleh jumlah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam mengganti karyawan tersebut. Biaya-biaya yang termasuk dalam biaya pengganti ini adalah biaya perolehan, biaya pengembangan dan biaya pemberhentian yang dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 9



Sumber: *Cost Accounting*, Cashin (2000:832)

Kebaikan metode ini adalah:

- 1) Metode ini dapat mencerminkan nilai realisasi aktiva sehingga secara konseptual akan mendekati nilai aktiva sesungguhnya.
- 2) Metode ini dapat digunakan untuk mengembangkan suatu standar perekrutan, pelatihan dan pengembangan karyawan yang dapat dibandingkan dengan pengeluaran sesungguhnya.

c. *Current cost Method*

Menghitung nilai manusia berdasarkan nilai yang sekarang. Hal ini dilakukan dengan jalan mengalikan nilai human asset yang telah diperoleh dengan suatu multiplier untuk menyesuaikan nilai historis yang telah dikeluarkan dengan nilai sekarang. Besarnya multiplier ini berbeda – beda, tergantung dari kebijakan perusahaan dan nilainya ditentukan oleh *level of management*.

d. *Opportunity cost method*

Untuk mengatasi keterbatasan *replacement cost method*. Hekemian dan Jones menyarankan agar nilai sumber daya manusia ditentukan melalui suatu proses *competitive bidding* yang didasarkan atas *opportunity cost method*. Seseorang *investment center manager* mengajukan bidang untuk jenis tugas tertentu tidak langka jumlahnya, ia dapat diabaikan dari *human asset base*.

Kebaikan dari metode ini :

- a) Mendorong persaingan diantara *investment center* agar dapat memberikan sumbangan *income (ROI)* yang paling besar.
- b) Mengoptimalkan alokasi karyawan dalam perusahaan.
- c) Membentuk dasar kuantitatif untuk perencanaan, evaluasi dan pengembangan sumber daya dalam perusahaan.

Kelemahan dari metode ini:

- 1) Dimasukkannya karyawan yang langka saja dalam *asset base* dapat diinterpretasikan sebagai diskriminasi terhadap karyawan yang lain. Hal ini dapat menurunkan moral karyawan dalam perusahaan yang tidak tergolong langka.
- 2) *Investment center* yang tingkat keuntungannya kurang menjadi korban karena tidak mampu memenangkan bidang untuk merekrut karyawan yang lebih baik.
- 3) Metode ini tidak menunjukkan nilai yang sebenarnya dari sumber daya manusia yang dimiliki oleh perusahaan, karena hanya memperhatikan sebagian sumber daya manusia yang dimiliki perusahaan, yaitu yang memiliki keterampilan khusus didalam perusahaan atau didalam pasar tenaga kerja.
- 4) Dapat menyebabkan pusat investasi yang tingkat keuntungannya rendah dirugikan, karena mereka tidak akan mampu bersaing dengan pusat investasi lain yang lebih tinggi tingkat keuntungannya.

e. Metode Menyesuaikan Upah di Masa Mendatang yang Didiskontokan (*The Adjusted Discounted Future Wages Method*)

Discounted future wages disesuaikan dengan suatu faktor efisiensi yang dimaksudkan untuk mengukur rasio dari suatu *return on investment* suatu perusahaan terhadap semua perusahaan lain dalam suatu perekonomian untuk suatu periode tertentu. Penggunaan rasio efisiensi didasarkan pada perbedaan profitabilitas terutama terjadi karena perbedaan dalam kinerja sumber daya manusia., sehingga nilai kompensasi perlu disesuaikan dengan faktor efisiensi. Metode ini menggunakan upah/gaji dimasa depan sebagai sarana mengkualifikasi manfaat ekonomis dari sumber daya manusia.

Rasio ini dihitung dengan mendiskontokan upah dimasa mendatang dengan suatu faktor efisiensi untuk mengukur efektivitas relative pada manusia dari suatu perusahaan tertentu. Rumusnya adalah :

$$RF^i = \frac{\frac{RE0}{RE0} + 4 \frac{RE1}{RE1} + 3 \frac{RE2}{RE2} + 2 \frac{RE3}{RE3} + \frac{RE4}{RE4}}{15}, \text{ yaitu:}$$

RF^i = pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki perusahaan pada tahun i

RE^i = pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki oleh semua perusahaan lain yang sejenis dalam perekonomian untuk tahun i

i = tahun (0 sampai 4)

(Sumber: Tunggal,1995: 28)

Kelemahan dari metode ini adalah:

- 1) Data-data yang dihasilkan berdasarkan prediksi
- 2) Metode ini bukan hanya metode pengukuran aktiva tetapi justru merupakan pengukuran besarnya kewajiban perusahaan untuk membayar pekerjanya. Kenaikan aktiva perusahaan yang diakibatkan kenaikan hutang akan memperburuk kinerja perusahaan.
- 3) Penentuan bobot dan jangka waktu 5 tahun dalam perhitungan rasio efisiensi ini bersifat obyektif.

f. *Unpurchased Goodwill Method*

Menurut Hermanson dalam Tunggal (2004:71), penentuan metode ini secara analogi sama dengan goodwill yang tidak terbeli sehingga goodwill tersebut tidak tercatat. Oleh karena obyektivitas penentuan nilai-nilai sekarang dari jasa-jasa yang akan dihasilkan tersebut sangat kurang maka Hermanson menggunakan data-data tahun yang berjalan untuk menentukan besarnya nilai sumber daya manusia. Metode ini pada dasarnya membandingkan tingkat pendapatan bersih pada aktiva yang dimiliki perusahaan dengan rata-rata industri sejenis. Kelebihan tingkat pendapatan bersih pada aktiva sebuah perusahaan dibandingkan dengan rata-rata industri sejenis merupakan akibat dari sumber daya yang dimilikinya.

Kebaikan dari metode ini adalah:

- 1) Dibandingkan dengan metode yang lain, metode ini lebih obyektif. Data-data yang digunakan adalah data-data historis yang baru saja terjadi yaitu data-data pada tahun berjalan.
- 2) Penerapannya dalam sistem akuntansi relatif mudah karena hanya perlu membuat jurnal penyesuaian pada setiap akhir tahun buku.

Kelemahan dari metode ini adalah :

- 1) Aktiva operasional tidak hanya terdin dari sumber daya manusia sehingga nilai aktiva operasional tidak mencerminkan nilai sumber daya manusia.
- 2) Adanya aktiva yang negatif tidak bisa diterima logika. Sumber daya manusia selalu ada pada perusahaan tetapi menurut perhitungan hasilnya mungkin positif, nol atau negatif.
- 3) Untuk menghitung aktiva operasional, aktiva yang dimiliki sebagai dasar perhitungan seharusnya dinilai dengan *current value* agar dapat

dibandingkan dengan perusahaan lain dalam industri sejenis

g. *Stochastic Rewards Valuation Model*

Pendekatan ini sebagaimana dikemukakan oleh *Flamholtz* (1974) didasarkan pada estimasi terhadap jasa yang diharapkan di masa yang akan datang. Banyak kesulitan yang timbul dengan pengukuran secara langsung terhadap jasa yang diharapkan di masa yang akan datang sehingga *Flamholtz* mengindikasikan perlunya memanfaatkan ukuran pengganti untuk menentukan nilai jasa itu. Model ini menitikberatkan pada pengukuran nilai manusia bagi organisasi. Seseorang akan menghasilkan nilai untuk organisasi sebagaimana ia menduduki dan memainkan peranan yang berbeda serta mengembangkan jasa yang dibebankan bagi organisasi.

Nilai yang diharapkan dari seseorang karyawan dapat diukur sebagai pendiskontoan penghargaan matematis atas nilai moneter dari jasa yang diharapkan akan disumbangkan oleh seorang karyawan di masa yang akan datang. Nilai sumber daya manusia ditentukan oleh jumlah nilai sekarang atas jasa yang diharapkan dari semua tenaga kerja selama periode tertentu. Metode ini cocok digunakan untuk perusahaan jasa.

Nilai realistis yang diharapkan dari seorang karyawan dapat ditunjukkan dalam bentuk persamaan berikut:

$$\sum R = \sum_{t=1}^n \frac{\sum_{i=1}^m R_i \cdot P(R_i)}{(1+r)^t}$$

(Sumber: *Flamholtz*, 1974)

Dimana : $\sum (R)$ = nilai riil yang diharapkan
 R_i = nilai R yang ditentukan orang untuk setiap posisi
 I = probabilitas organisasi memperoleh R_i
 T = periode waktu
 $(1+r)^t$ = faktor diskonto uang
 m = *state of exit*

Kelemahan dari metode ini adalah:

- 1) Penentuan probabilitas seseorang akan memegang masing-masing peran dalam jangka waktu tertentu di masa yang akan datang tidak mempunyai dasar/pedoman yang jelas.
- 2) Penentuan atau pengukuran besarnya nilai manfaat yang akan diperoleh perusahaan tidak dirinci lebih lanjut pengukurannya oleh *Flamholtz*
- 3) Seandainya unsur estimasi dan peramalan dapat dikurangi maka metode ini akan lebih baik.

h. *The Compensation Model*

Lev dan Schwartz dalam Tunggal (1995:26) menyarankan model ini dikarenakan adanya ketidakpastian dan kesulitan yang berhubungan dengan penentuan nilai modal manusia. Model ini menggunakan balas jasa di kemudian hari sebagai *surrogate* mengenai nilai orang tersebut. Model ini dapat dinyatakan sebagai berikut:

$$V_T = \sum_{t=T}^T \frac{l(t)}{(1+T)^{t-T}}$$

(Sumber : Tunggal, 1995 : 26)

Dimana : V_T = human capital value dari seseorang pada umur t
 $l(t)$ = pendapatan tahunan orang tersebut pensiun
 t = *discount rate* khusus untuk orang tersebut
 T = umur pada saat pensiun

Karena V_T adalah *ex-post value* dan $l(t)$ diperoleh setelah pensiun sedangkan V_T mengabaikan kematian sebelum umur pensiun maka Lev dan Schwartz memperluas model tersebut sebagai berikut:

$$V_T^* = \sum_{t=T}^T \frac{l^*(t)}{(1+T)^{t-T}}$$

(Sumber : Tunggal, 1995 :26)

Lev dan Schwartz dalam Tunggal (1995: 26) juga mengidentifikasi model yang mengabaikan kemungkinan seseorang meninggal sebelum pensiun dan menyarankan digunakannya model sebagai berikut:

$$E(V_T^*) = \sum_{t=T}^T P_T(t+1) \sum_{i=T}^T \frac{tI_i^*}{(1+T)^{t-T}}$$

(Sumber : Tunggal,1995 :26)

Dimana : l^* = estimasi penghasilan tahunan masa mendatang
 $E(V_T^*)$ = *expected value of person's human capital*
 $P_T(t)$ = probabilitas seseorang meninggal pada umur t

Kelemahan metode ini adalah subyektivitas dalam menentukan besarnya gaji di kemudian hari, lamanya orang bekerja dalam perusahaan itu dan *discount rate* yang ditentukan.

Banyak ukuran-ukuran non moneter aktiva manusia yang dapat digunakan seperti suatu investarisasi sederhana keahlian dan kecakapan orang, penentuan nilai prestasi individual dan ukuran sikap. Ukuran non moneter aktiva manusia yang paling sering dipergunakan adalah model *Likert* dan *Bowers* mengenai variabel-variabel yang menentukan efektivitas organisasi manusia suatu perusahaan. Suatu daftar pertanyaan didasarkan pada model teorities yang disebut survey organisasi dirancang untuk mengukur iklim organisasi Hasil daftar pertanyaan tersebut dapat berfungsi sebagai suatu ukuran non moneter aktiva manusia karena menggambarkan persepsi karyawan mengenai suasana kerja dalam perusahaan.

Dalam pengukuran akuntansi sumber daya manusia terdapat beberapa metode. Dari 8 Metode pengukuran akuntansi sumber daya manusia peneliti menggunakan metode *historical cost* dalam penelitian skripsi ini. Karena metode *historical cost* jenis dan karakteristiknya sesuai dengan perusahaan industri



dimana peneliti mengadakan penelitian. Selain itu metode *historical cost* merupakan metode yang paling sesuai dan yang paling mendekati keadaan yang sebenarnya. Besarnya biaya terjadi dalam pembentukan aktiva ini merupakan pengorbanan untuk mengembangkan potensi sumber daya manusia yang ada.

11. 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. Akuntansi sumber daya manusia bertujuan untuk menbandingkan konsumsi dari suatu aktiva dengan manfaat yang dapat diperoleh.

Adapun periode amortisasi yang digunakan menurut ketentuan yang berlaku di Indonesia SAK (IAI, 2002 : 19.16) bahwa :

“ Jumlah yang dapat diamortisasi dari aktiva tidak berwujud harus dialokasikan secara sistematis berdasarkan perkiraan terbaik masa manfaatnya. Pada umumnya masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal siap digunakan. Amortisasi harus mulai dihitung saat aktiva siap untuk digunakan”.

Manfaat ekonomis masa depan yang terkandung dalam suatu aktiva tidak berwujud dikonsumsi dengan berjalannya waktu. Untuk mencerminkan konsumsi tersebut nilai aktiva tercatat aktiva diturunkan. Hal tersebut dilakukan melalui alokasi yang sistematis tersebut. Amortisasi perlu diakui tanpa memandang apakah telah terjadi kenaikan, misalnya pada nilai wajar atau nilai yang dapat diperoleh kembali dari aktiva tersebut. Selanjutnya menurut IAI (2002 : 17.2):

“ Estimasi masa manfaat suatu aktiva yang dapat disusutkan atau suatu kelompok aktiva serupa yang dapat disusutkan adalah suatu masalah pertimbangan yang biasanya berdasarkan pengalaman dengan jenis aktiva yang serupa, untuk suatu aktiva yang menggunakan teknologi baru atau yang digunakan dalam produk baru dan hanya sedikit pengalaman mengenai jasa tersebut, estimasi suatu manfaat lebih sulit namun tetap dibutuhkan”.

Menurut IAI (2002:18) dalam menetapkan tarif amortisasi aktiva sumber daya manusia, perlu dipertimbangkan empat faktor sebagai berikut:

- a. Penetapan nilai aktiva sumber daya manusia
Penilaian karyawan merupakan masalah pokok dalam kaitannya dengan amortisasi. Hal ini merupakan suatu masalah karena sampai sekarang masih belum tercapai kesepakatan tentang metode penelitian yang logis yang dapat mewakili nilai sesungguhnya dari modal manusia.
- b. Penetapan masa kerja karyawan

Pada umumnya perusahaan memiliki ketetapan umur maksimal bagi karyawan sehingga masa kerja yang diharapkan dari seseorang dapat ditetapkan walaupun ada kemungkinan terjadi penyimpangan dalam menetapkan masa kerja taksiran dengan masa kerja sesungguhnya. Misalnya dalam kasus terjadinya kematian, pemutusan hubungan kerja, dan perpindahan karyawan. Dengan menjadikan usia pensiun atau batas usia kerja sebagai patokan maka dapat dihitung rata-rata umur ekonomis karyawan melalui pendekatan statistik yaitu seperti yang dikemukakan Yitnosumarto (1994 : 45):

$$\text{Rata-rata Umur Ekonomis : } X = X \text{ sem} + \frac{\sum fx' \cdot i}{n}$$

Dimana :

X sem = Titik tengah

f = Frekuensi

n = Jumlah Karyawan

i = Interval

c. Pengestimasi nilai sisa aktiva sumber daya manusia

Faktor pengestimasi nilai sisa bagi suatu karyawan merupakan hal yang sangat sulit diukur dan kemungkinan hasil pengukuran dapat bersifat subyektif. Namun mengacu pada konsep depresiasi dalam IAI (1990 : 17.2), penetapan nilai residu tidak harus dilakukan artinya nilai sisa suatu aktiva termasuk sumber daya manusia tidak harus ada apabila nilai sisanya tidak bisa diukur.

d. Pemilihan metode amortisasi yang sistematis dan rasional

Amortisasi terhadap aktiva sumber daya manusia dapat dilaksanakan setelah diadakannya perhitungan terhadap pembentukan aktiva sumber daya manusia. Aktiva sumber daya manusia mempunyai umur terbatas sehingga nilai kemanfaatannya akan terbatas juga, namun jenis aktiva sulit diidentifikasi tentang masa manfaat, harga perolehannya perlu diamortisir sesuai jangka waktunya, besarnya amortisasi tiap periode akuntansi tiap tahun dapat ditentukan dengan rumus sebagai berikut:

$$A = \frac{P}{N}$$

(Sukardji, 1984: 306)

Dimana :

A = Biaya Amortisasi

P = Harga Perolehan

N = Taksiran Ekonomis

Dengan jurnal pencatatan sebagai berikut:

Biaya amortisasi

Aktiva sumber daya manusia

Untuk dapat menghitung biaya amortisasi maka terlebih dahulu harus diperhitungkan biaya perolehan atau total nilai aktiva sumber daya manusia, nilai total aktiva didapatkan dari faktor-faktor kenaikan dan penurunan nilai aktiva sumber daya manusia. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat sebagai berikut:

Nilai Bersih Aktiva SDM

Saldo awal nilai aktiva SDM		XX
Kenaikan nilai aktiva SDM		
Karyawan Baru	XX	
Karyawan Lama	XX	
Transfer karyawan dari luar	<u>XX</u>	
Total kenaikan nilai aktiva SDM		XX
Penurunan nilai aktiva SDM		
Amortisasi	XX	
Pemberhentian	XX	
Meninggal dunia	XX	
Pensiun	XX	
Perpindahan	<u>XX</u>	
Kenaikan / Penurunan nilai aktiva SDM		<u>XX</u>
Total nilai aktiva		XX

Setelah diketahui total nilai aktiva baru dapat diadakan amortisasi sumber daya manusia.

Apabila nilai amortisasi telah diketahui maka total nilai aktiva bersih sumber daya manusia dalam suatu periode dapat dihitung. Perhitungan dilakukan dengan mempertimbangkan atau mengidentifikasi faktor-faktor penyebab kenaikan atau penurunan aktiva SDM serta saldo akhir SDM dari periode sebelumnya yang

merupakan saldo awal periode berikutnya. Perhitungan untuk menentukan nilai total aktiva bersih sumber daya manusia tersebut sebagai berikut:

$$\text{Nilai awal aktiva SDM} + \text{Biaya Pembentukan SDM} - \text{Pengeluaran SDM}$$

Sumber: Tunggal (1995:33)

Nilai awal aktiva SDM adalah persediaan sumber daya manusia di tangan pada awal tahun. Biaya Pembentukan SDM adalah semua biaya yang telah dikeluarkan perusahaan dalam rangka meningkatkan nilai sumber daya manusia termasuk didalamnya biaya rekrutmen, biaya pelatihan dan pengembangan, dll sedangkan pengeluaran SDM adalah semua biaya yang dibebankan perusahaan terhadap pegawai karena menurunnya nilai sumber daya termasuk didalamnya adalah amortisasi.

12. Penyajian Investasi Sumber Daya Manusia Dalam Laporan Keuangan

Terdapat empat metode dalam menyajikan investasi sumber daya manusia pada laporan keuangan korporat menurut Tunggal (2004:34-35) yaitu:

a. Surat Direksi (*President's Letter*)

Surat Direksi dari laporan tahunan korporat sering termasuk informasi mengenai pengeluaran-pengeluaran dalam sumber daya manusia yang mungkin cukup signifikan dan mungkin (terutama dalam industri dan jasa) secara relatif lebih penting daripada pengeluaran untuk aktiva fisik. Oleh karena itu Surat Direksi dapat melaporkan pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan sebagai investasi dalam sumber daya manusia selama periode berjalan.

b. Laporan dari Aktiva Tidak Benvujud (*A Statement of Intangibles*)

Metode ini diusulkan oleh kantor akuntan *Arthur Anderson dan Co.* sebagai suatu metode yang berkaitan dengan semua yang dinamakan *intangibles*, termasuk aktiva manusia (*human asset*). *Arthur A. dan Co.* mengusulkan bahwa pengeluaran-pengeluaran utama untuk *intangibles* termasuk sumber daya manusia harus disajikan sebagai klasifikasi yang terpisah dalam perhitungan rugi laba. Selain itu, perusahaan yang melakukan pengeluaran yang besar untuk penciptaan *intangibles* terutama perusahaan yang berorientasi teknologi dan perusahaan jasa dengan investasi yang besar dalam personil, serta perusahaan yang bertumbuh dengan cara merger dan akuisisi serta mengeluarkan jumlah yang besar untuk goodwill dari usaha yang ada harus menyajikan suatu *statement of intangibles*. Laporan tersebut harus menunjukkan pengeluaran yang dilakukan untuk berbagai kelompok aktiva tidak berwujud untuk periode yang berjalan ataupun untuk periode sebelumnya. Catatan (*notes*) dapat digunakan untuk mendeskripsikan sifat dari pengeluaran, status proyek dan informasi lainnya yang relevan. Keterbatasan

utama dari metode ini adalah masih terdistorsinya laporan keuangan yang dihasilkan. Neraca dapat terdistorsi karena aktiva total perusahaan (manusia, keuangan, fisik) terlalu rendah. Hal ini akibat dari semua pengeluaran untuk aktiva manusia dibiayai dalam periode terjadinya sehingga pengukuran ROI perusahaan terdistorsi.

c. Laporan Keuangan Tambahan yang Belum Diaudit (*Unaudited Proforma Supplementary Financial Statement*)

Pada metode ini perusahaan dapat menyusun sekumpulan laporan keuangan yang menunjukkan investasi dalam aktiva manusia dengan konvensi akuntansi sumber daya manusia yang diusulkan dan memasukkan laporan ini sebagai informasi tambahan dalam laporan tahunan mereka. Laporan ini akan memberi catatan bahwa laporan tersebut seharusnya dipertimbangkan secara terpisah dari laporan keuangan konvensional. Selain itu juga perlu diberi catatan bahwa laporan-laporan tambahan tidak disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku saat itu dan laporan tersebut tidak diaudit.

d. Laporan Keuangan Konvensional (*Conventional Financial Statement*)

Metode ini menyajikan investasi dalam aktiva manusia pada laporan tahunan korporat dengan mengintegrasikannya dalam laporan keuangan konvensional. Metode ini mencakup kapitalisasi investasi dalam aktiva manusia dan amortisasi dari investasi selama masa manfaat yang diharapkan.

Pada tabel 2 dan 3 berikut ini dapat dijelaskan bagaimana peranan akuntansi sumber daya manusia diperbandingkan dengan akuntansi konvensional dalam penyajian informasi laporan keuangan perusahaan pada umumnya, tanpa mengabaikan keberadaan sumber daya manusia sebagai asset perusahaan.

Tabel 2
PT.ABC
Perhitungan Rugi Laba
Untuk tahun yang berakhir pada 31- 12-19X1

	Akuntansi Konvensional	Akuntansi SDM
Penjualan	Rp.20 milyar	Rp.20 milyar
Biaya – biaya:		
▪ Biaya diluar depresiasi dan amortisasi	Rp. 15 milyar	Rp. 14 milyar
▪ Depresiasi	Rp. 2 milyar	Rp. 2 milyar
▪ Amortisasi	Rp. Nihil	Rp.0,1 milyar
Labanya sebelum Pajak	Rp. 3 milyar	Rp.3,9 milyar

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

Sumber : Tunggal (1994:33)

Tabel 3
PT.ABC
Sebagian Neraca
Per 31 Desember 19X1

	Akuntansi Konvensional	Akuntansi SDM
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 SDM	Rp. Nihil	Rp. 0,9 milyar
Aktiva total	Rp. 40 milyar	Rp. 40,9 milyar

Catatan : aktiva yang berumur panjang (*Long – Lived Asset*) disajikan bersih setelah depresiasi dan atau amortisasi.

SumberR : Tunggal (1994:33)

Dengan sistem Akuntansi Sumber Daya Manusia, neraca PT. ABC menunjukkan adanya investasi dalam aktiva manusia (*human resource investment*), setelah mengamortisasi investasi sumber daya manusia sebesar 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 akuntansi sumber daya manusia sebesar Rp. 0,9 milyar (Rp. 40 milyar – Rp. 40,9 milyar) adalah sama dengan investasi yang belum diamortisasi dalam manusia (Rp. Milyar – Rp. 0,1 milyar).

Penyajian laporan keuangan berdasarkan akuntansi sumber daya manusia, bukan dimaksudkan untuk merubah atau melakukan *adjustment* terhadap laporan keuangan yang dibuat, tapi semata – mata hanya berusaha untuk meyajikan nilai sumber daya manusia yang ada dan menyajikan secara bersama antara laporan keuangan konvensional dengan laporan keuangan yang memperhitungkan investasi akuntansi sumber daya manusia yang dalam hal ini dikelompokkan sebagai aktiva tak berwujud.

13. Kendala-kendala Dalam Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dalam penerapannya akuntansi sumber daya manusia masih terdapat kendala dan keterbatasan baik dalam kendala definisi, keterbatasan pengukuran maupun keterbatasan tingkat keandalan informasi yang dihasilkan, yaitu sampai saat ini profesi akuntan atau GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*) atau

prinsip-prinsip yang berlaku umum belum sepakat untuk memasukkan *Human Resource Accounting* sebagai suatu konsep atau sebagai pos *On Balance Sheet*, hal ini disebabkan karena adanya syarat untuk pengukuran suatu item tertentu sebagai suatu aset, yaitu diatur dalam FASB no 5 dalam Tunggal (1995 : 30) yaitu :

a. Adanya syarat dalam pengakuan suatu item tertentu sebagai suatu aktiva yaitu dalam FASB No.5 yang mendefinisikan aktiva sebagai berikut:

"Asset are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transaction or events"

Dari definisi di atas terdapat tiga komponen penting dari suatu aset yaitu:

- 1) Kemungkinan manfaat ekonomi masa mendatang (*probable future economic benefits*)
- 2) Diperoleh atau dikendalikan oleh kesatuan usaha tertentu (*obtained or controlled by a particular entity*)
- 3) Akibat transaksi atau peristiwa masa lalu (*a result of past transactions or events*)

Dari definisi di atas dapat diketahui bahwa sebagai suatu aset, sumber daya manusia telah memenuhi syarat pertama dan ketiga tetapi syarat yang kedua tidak dapat dipenuhi karena sumber daya manusia tidak dapat diperoleh atau dikendalikan oleh suatu perusahaan. Hal inilah yang disadari oleh beberapa penulis sebagai suatu penyebab mengapa sumber daya manusia belum diterima sebagai suatu aset.

b. Masalah pengukuran menjadi kendala utama yang belum dapat dipecahkan. Hal ini disebabkan karena sumber daya manusia mempunyai karakteristik yang berbeda dengan aktiva yang lain seperti pada masalah kepemilikan, amortisasi, perputaran (*roll over*), dan lain-lain.

c. Adanya beberapa ahli yang tidak menyetujui diterapkannya konsep akuntansi sumber daya manusia di antaranya adalah:

- 1) Gambling (1976) dalam buku *"Accounting For The Human Factor "* Ia berpendapat bahwa tidak mungkin untuk memasukkan sumber daya manusia kedalam neraca seperti gedung dan bangunan pabrik. Ia juga berpendapat bahwa kapitalisasi atas biaya rekrut dan pelatihan termasuk dalam problem pengalokasian *overhead*.
- 2) Mee (1982) dalam buku *"Accounting For the Human Factor"* Ia berargumentasi bahwa aktiva manusia tidak dapat diuraikan dari elemen-elemen yang lain dari suatu organisasi yaitu pegawai berinteraksi dan mencapai efektivitas. Ia juga menambahkan bahwa suatu organisasi tidak dapat mengontrol manusia sama halnya dengan mengontrol aktiva fisik lainnya.

d. Akuntansi sumber daya manusia dengan dasar nilai memerlukan keterlibatan berbagai disiplin ilmu yang berbeda dimana akuntan seharusnya bekerja sama dengan ahli-ahli terutama dibidang psikologi dan sosial dalam menciptakan metode pengukuran yang tepat.

Dalam Harahap edisi revisi (2007:425) sebenarnya konsep menilai SDM ini dapat diambil dari *General Economic Value Theory*. Sebagaimana aktiva fisik,

individu atau grup dapat memberikan nilai yaitu kemampuan mereka untuk memberikan jasa ekonomi dimasa yang akan datang. Namun kalau dipakai definisi aset yang berlaku saat ini dalam akuntansi, aset seperti ini dinilai tidak dapat digolongkan sebagai aset karena perusahaan tidak dapat mengontrol pada pemilikannya. Untuk itu dikenal *human resource value theory*. Dalam hal ini dikenal dengan dua teori, yaitu:

1. *Flamholtz's Theory*
2. *Likert and Bowers Theory*

Dan kedua teori tersebut sudah dijelaskan pada hal sebelumnya dalam sub ruang lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia. Untuk itu Penerapan Akuntansi Sumber daya Manusia diambil dari *General Economic Value Theory*.

14. Prospek Akuntansi Sumber Daya Manusia di Masa Mendatang

Saat ini akuntansi sumber daya manusia masih dalam tahap perkembangan dan belum semua pihak menyetujui, namun di masa depan akuntansi sumber daya manusia kemungkinan besar akan semakin diterima dan disetujui oleh semua pihak. Kebutuhan akan penerapan akuntansi sumber daya manusia ini diperlukan terutama oleh perusahaan jasa serta industri dimana sumber daya manusia telah menjadi satu bagian yang vital dalam proses menghasilkan laba.

Di Indonesia akuntansi sumber daya manusia jarang dipergunakan, karena banyak perusahaan yang belum mengerti bagaimana cara menerapkan akuntansi sumber daya manusia dan tidak adanya kesadaran perusahaan untuk memikirkan jangka panjang nasib karyawannya, tetapi perhatian akan sumber daya manusia itu sebenarnya telah cukup besar. Hal ini terbukti dengan semakin banyaknya kasus pembajakan tenaga professional. Kejadian tersebut menunjukkan bahwa kaum usahawan di Indonesia telah menyadari bahwa sumber daya manusia yang berkualitas akan mampu mengelola perusahaan secara efisien sehingga perusahaan tidak segan-segan memberikan nilai yang tinggi untuk sumber daya manusia tersebut. Perusahaan-perusahaan ini akan melakukan hal tersebut dengan pertimbangan yang cukup matang, dengan memperhatikan tujuan jangka panjang, yaitu memberikan *profit* yang lebih tinggi setiap tahunnya.

Jadi dana dalam jumlah besar itu dikeluarkan dengan tujuan untuk dapat memberikan manfaat pada masa yang akan datang yang lebih dari dana yang telah

dikeluarkan. Perusahaan-perusahaan yang memerlukan penerapan akuntansi sumber daya manusia antara lain:

- a. Perusahaan-perusahaan yang aktiva utamanya adalah para karyawannya, seperti Kantor Akuntan Publik serta kalangan perusahaan.
- b. Perusahaan-perusahaan yang berteknologi tinggi dan berinvestasi terutama dalam bidang penelitian dan pengembangan.
- c. Perusahaan-perusahaan yang pernah mengalami kelangkaan personalia yang berkualitas tinggi dan perusahaan-perusahaan yang mengalami masalah dalam *turnover* tenaga kerja.

Jadi terlihat bahwa akuntansi sumber daya manusia memiliki prospek yang baik untuk terus berkembang di masa yang akan datang. Akuntansi sumber daya manusia kemungkinan akan diterima dan disetujui oleh semua pihak, baik dikalangan para ahli akuntansi maupun kalangan para praktisi.

D. Laporan Keuangan

1. Pengertian Laporan Keuangan

Mereka yang mempunyai kepentingan terhadap perkembangan suatu perusahaan sangatlah perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan tersebut, kondisi keuangan perusahaan akan dapat diketahui dari laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan, yang terdiri dari neraca, laporan perhitungan rugi laba serta laporan – laporan keuangan lainnya.

Dalam *Accounting Principles Board (APB) Statement* No. 4 paragraf 10 disebutkan bahwa laporan keuangan merupakan alat pengakumulasian dan pemrosesan informasi-informasi dalam akuntansi keuangan yang secara berkala dikomunikasikan kepada orang-orang yang menggunakannya. Sementara itu dalam SAK (1999,par,07) menjelaskan bahwa

” Laporan Keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perusahaan posisi keuangan, catatan dan laporan keuangan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Disamping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut”.

Maka dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan adalah suatu laporan yang digunakan sebagai alat komunikasi antara perusahaan, yang dilihat dalam neraca

dan laporan rugi laba, laporan perubahan posisi keuangan, catatan dan laporan lainnya yang dimuat dalam laporan keuangan lainnya.

2. Tujuan laporan Keuangan

Dalam SAK disebutkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Senada dengan itu, dalam APB *Statement* No. 4 Bab IV paragraph 73 disebutkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi keuangan kuantitatif yang bermanfaat sebagai pemakai terutama pemilik dan kreditur dalam mengambil keputusan ekonomis. Tujuan ini meliputi penyediaan informasi yang dapat dimanfaatkan untuk mengevaluasi efektivitas manajemen dalam menjalankan kepengurusan dan memenuhi tanggung jawab manajemen lainnya.

3. Keterbatasan Laporan Keuangan Tanpa Aktiva Sumber Daya Manusia

Menurut Harahap (2001:380) ada dua alasan utama untuk memperlakukan investasi sumber daya manusia sebagai aktiva dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut:

- a. Investor sekarang dan investor yang akan datang (*potential investor*) memerlukan informasi untuk menentukan nilai suatu perusahaan.
- b. Investasi sumber daya manusia memberikan jasa sekarang dan yang akan datang yang tidak dimiliki oleh mesin dan aktiva lainnya.

Akuntansi konvensional memperlakukan investasi dalam sumber daya manusia bukan sebagai aktiva melainkan sebagai biaya. Perlakuan ini mengakibatkan perhitungan rugi laba dan neraca terdistorsi (Tunggal, 2004: 28). Pada laporan rugi laba, angka yang disajikan sebagai laba bersih terdistorsi. Pembebanan pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan untuk memperoleh, mempertahankan dan mengembangkan karyawan sebagai biaya pada periode terjadinya menyebabkan laba yang dilaporkan terdistorsi. Pada saat perusahaan melakukan pengeluaran untuk sumber daya manusia yang besar dalam rangka melindungi atau meningkatkan *earning power* pada masa yang akan datang, laba yang diakui terlalu kecil (*understated*) sedangkan pada saat pengeluaran untuk sumber daya manusia kecil atau tidak ada, laba diakui terlalu besar (*overstated*).

Neraca terdistorsi karena angka yang disajikan sebagai aktiva total tidak termasuk aktiva sumber daya manusia, oleh karena itu tidak ada indikasi investasi aktual organisasi dalam aktiva sumber daya manusia. Perlakuan akuntansi konvensional terhadap sumber daya manusia dapat mengarahkan manajemen untuk melakukan keputusan rabun (*myopic decision*) berkaitan dengan investasi dalam sumber daya manusia. Keputusan tersebut merupakan keputusan rabun karena menunda atau menghindari investasi sumber daya manusia bisa jadi menyebabkan perusahaan kehilangan kesempatan memperoleh laba yang lebih besar dimasa datang dengan sumber daya manusia yang memadai dan berkualitas lebih baik.

Praktek akuntansi konvensional mendistorsi pengukuran *Return On Investment* (ROI) (Tunggal, 2004:29). Konsep ROI adalah variabel yang krusial dalam keputusan manajemen dan investor karena ROI merupakan rasio laba bersih terhadap aktiva total. ROI menjadi terdistorsi karena distorsi pada komponennya dan apabila investor maupun manajemen ingin mendasari keputusan mereka atas ROI suatu organisasi maka mereka harus melakukan penyesuaian pada aktiva sumber daya manusia.

4. Laporan Keuangan dengan Sumber Daya Manusia

Laporan keuangan yang menggunakan akuntansi sumber daya manusia mencantumkan informasi tentang sumber daya manusia. Sumber daya manusia diperhitungkan sebagai aktiva dan diamortisasi selama masa manfaatnya. Informasi sumber daya manusia dalam laporan keuangan dalam perkiraan tersendiri sebagai aktiva sumber daya manusia atau dapat juga digolongkan sebagai aktiva tetap tidak berwujud dan aktiva lain-lain.

Hal ini diperkuat oleh pendapat Baridwan (1997:359) bahwa aktiva tetap dibagi menjadi aktiva tetap berwujud dan aktiva tidak berwujud adalah *goodwill*, *goodwill* adalah kelebihan yang dimiliki oleh perusahaan seperti letak perusahaan, nama yang terkenal, pemimpin yang ahli dan lain – lain sementara itu SAK juga menjelaskan (1999:16.13) bahwa pos – pos yang tidak dapat secara layak digolongkan dalam aktiva tetap dan tidak dapat secara layak digolongkan dalam aktiva tetap dan juga digolongkan dalam aktiva lancar, investasi / penyertaan maupun aktiva tidak berwujud disajikan dalam aktiva lancar.

Berikut ini diberikan contoh perhitungan rugi laba dan neraca dari R.G.Barry Corporation, sebuah perusahaan manufacturing yang mengkapitalisasi biaya sumber daya manusia dibandingkan dengan perhitungan yang menggunakan akuntansi konvensional.

Tabel 4
Statement of Income
R. G. Barry Corporation
1970

	<i>Human Resource Accounting</i>	<i>Conventional Accounting</i>
<i>Statement of Income</i>	\$ 28.164.181	\$ 28.164.181
<i>Net Sales</i>	<u>\$ 18.252.181</u>	<u>\$ 18.252.181</u>
<i>Cost of Sales</i>		
<i>Gross Profit</i>	\$ 9.912.000	\$ 9.912.000
<i>Selling, general and administrative expenses</i>	<u>\$ 7.546.118</u>	<u>\$ 7.546.118</u>
<i>Operating Income</i>	\$ 2.365.882	\$ 2.365.882
<i>Other deductions, net</i>	\$ 250.412	\$ 250.412
<i>Income before income taxes</i>	\$ 2.115.470	\$ 2.115.470
<i>Net increase (decrease) in human resource investment</i>	<u>\$ (43.900)</u>	-
<i>Adjusted income before income taxes</i>	\$ 2.071.570	\$ 2.071.570
<i>Income taxes</i>	<u>\$ 1.088.050</u>	<u>\$ 1.030.000</u>
<i>Net income</i>	\$ 1.063.520	\$ 1.085.470

Sumber : Tunggal (2004:31)

Tabel 5
Balance Sheet
R. G. Barry Corporation
1970

	<i>Human Resource Accounting</i>	<i>Conventional Accounting</i>
<i>Balance sheet</i>		
<i>Assets</i>		
<i>Total current assets</i>	\$ 10.944.693	\$ 10.944.693
<i>Net property, plant, and equipment</i>	1.682.357	1.682.357
<i>Excess of purchase price of subsidiaries over Net asset acquired</i>	1.188.704	1.188.704
<i>Net investments in human resource</i>	924.194	-----
<i>Other assets</i>	166.417	166.417
	<u>\$ 14.924.365</u>	<u>\$ 13.982.171</u>
<i>Liabilities and Stockholders' Equity</i>		
<i>Total current liabilities</i>	\$ 3.651.573	\$ 3.651.573
<i>Long-term debt, Excluding-current Installment</i>	2.179.000	2.179.000
<i>Deffered compensation</i>	77.491	77.491
<i>Deffered income taxes based upon full tax Deduction for human resource cost</i>	471.097	-----
<i>Stockholders equity:</i>		
<i>Capital stock</i>	\$ 1.087.211	\$ 1.087.211
<i>Additional capital in excess of par value</i>	3.951.843	3.951.843
<i>Retained earning :</i>		
<i>Financial</i>	\$ 3.035.053	\$3.035.053
<i>Human resource</i>	471.097	-----
<i>Total Stockholders equity</i>	<u>\$ 8.545.204</u>	<u>\$ 8.074.107</u>
	<u>\$ 14.924.365</u>	<u>\$ 13.982.171</u>

Sumber : Tunggal (2004:32)

Dari contoh di atas terlihat ada perbedaan hasil perhitungan antara laporan keuangan dengan akuntansi sumber daya manusia dan laporan keuangan dengan akuntansi konvensional. Pada laporan rugi laba, perhitungan dengan akuntansi konvensional mengakui pendapatan lebih besar. Kondisi tersebut terjadi karena akuntansi konvensional tidak memperhitungkan investasi sumber daya manusia. Pada saat perusahaan melakukan investasi dalam sumber daya manusia, laba diakui terlalu besar sedangkan dalam neraca terlihat bahwa total aktiva maupun

total kewajiban yang diakui menurut akuntansi konvensional lebih kecil daripada berdasarkan perhitungan akuntansi sumber daya manusia. Perbedaannya adalah laporan keuangan dengan akuntansi sumber daya manusia memperhitungkan investasi dalam sumber daya manusia sebagai aktiva sedangkan akuntansi konvensional mengakuinya sebagai biaya.

5. Nilai Bersih Sumber Daya Manusia di Neraca

Penyajian aktiva tidak berwujud berbeda dengan penyajian aktiva tetap berwujud. Aktiva tetap tidak berwujud harus disajikan dalam bentuk *net* tanpa mencantumkan akumulasi amortisasinya.

Didalam neraca, sumber daya manusia diakui sebagai aset, yaitu termasuk dalam kelompok *fixed asset*. Dineraca aset ini dimasukkan sebagai *human resource net / human asset net / net investment in human resource*, yaitu rumus dasarnya yang telah ditulis oleh Tunggal (1995 : 33 – 34) adalah :

a. Menurut Flamholtz

Untuk menghitung *net investment in human resource* dengan memasukkan biaya manusia itu sendiri sebagai *human resource* dari suatu perusahaan (*human resource cost*). Untuk itu ada dua metode, *historical* dan *replacement cost*.

b. Menurut WJ.Giles dan DF. Roinson

$$(Opening Value) + Cost of input - Cost of output$$

(Sumber : Tunggal,1995:33)

- (1) *Opening Value / Balance* ialah persediaan sumber daya manusia ditangan pada awal tahun.
- (2) *Cost of input* ialah semua biaya yang telah dikeluarkan perusahaan dalam rangka meningkatkan nilai sumber daya manusianya, termasuk didalamnya:
 - a) Biaya rekrut
 - b) Biaya pelatihan, pengenalan dan pengembangan.
 - c) Biaya transfer masuk pegawai dan unti yang lain.
 - d) Biaya gaji dan upah pegawai baru dan penempatan pegawai
- (3) *Cost of output* ialah semua biaya yang dibebankan perusahaan terhadap pegawai, karena menurunnya nilai sumber daya manusia, termasuk didalamnya:
 - a) rugi karena perpindahan pegawai (baik karena pemecatan atau tidak)
 - b) *terminal cost*
 - c) keluarnya pegawai sebaelum masa amortisasinya habis
 - d) amortisasi.

6. Analisis Ratio Keuangan Profitabilitas Dari Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Analisis keuangan yang mencakup analisis rasio keuangan, analisis kelemahan dan kekuatan dibidang finansial akan sangat membantu dan menilai prestasi manajemen masa lalu dan prospeknya dimasa yang akan datang. Rasio keuangan dapat memberikan indikasi apakah perusahaan memiliki kas yang cukup untuk memenuhi kewajiban finansial, besarnya piutang yang cukup rasional, efisiensi manajemen, persediaan perencanaan pengeluaran, investasi yang baik dan struktur modal yang sehat. Analisis rasio keuangan Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri, rasio profitabilitas terdiri atas:

- 1) *Return on Investment (ROI)*, atau sering disebut juga dengan return on total assets adalah merupakan pengukuran kemampuan perusahaan secara keseluruhan di dalam menghasilkan keuntungan dengan jumlah keseluruhan aktiva yang tersedia di dalam perusahaan. Semakin tinggi rasio semakin baik keadaan suatu perusahaan. ROI dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Total Aktiva}}$$

Sumber: Sartono (1998: 122)

- 2) *Operating Profit Margin (OPM)*, dimana laba perusahaan benar-benar merupakan hasil operasi perusahaan dengan mengabaikan kewajiban-kewajiban finansial. *Operating profit margin* dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{OPM} = \frac{\text{Operating profit}}{\text{Sales}}$$

Sumber: Sartono (1998: 122)

- 3) *Net Profit Margin*, merupakan rasio antara laba bersih (*net profit*) yaitu penjualan sesudah dikurangi dengan seluruh *expenses* termasuk pajak dibandingkan dengan volume penjualan. Digunakan untuk mengukur kemampuan manajemen perusahaan dalam memperoleh profitabilitas dan efisiensi manajerial secara keseluruhan. Semakin tinggi *net profit* margin semakin baik operasi suatu perusahaan. NPM dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Net Profit Margin} = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Penjualan}}$$

Sumber: Munawir S (1993:105)

- 4) *Total Asset Turn Over* (TATO), merupakan rasio yang menunjukkan perputaran total aktiva diukur dari volume penjualan. Digunakan untuk mengukur tingkat keefisienan kegiatan yang dilaksanakan perusahaan dalam memanfaatkan aktivitya. TATO dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Total Asset Turn Over} = \frac{\text{Penjualan}}{\text{Total Asset}}$$

Sumber: Harahap (2002:252)



BAB III METODE PENELITIAN

A. JENIS PENELITIAN

Dalam penelitian ini penulis menggunakan penelitian deskriptif, karena dalam penelitian ini disamping pengumpulan dan penyusunan data, tetapi juga meliputi analisis dan interpretasi tentang arti data tersebut. Hal ini dilandasi oleh pendapat Winarno (1989:139), bahwa pelaksanaan metode–metode deskriptif tidak terbatas hanya sampai pengumpulan dan penyusunan data, tetapi meliputi analisis dan interpretasi data itu.

Pada umumnya, penelitian deskriptif merupakan penelitian non-hipotesis, sehingga langkah–langkah penelitian tidak perlu rumusan hipotesis. Hal ini dilandasi oleh pendapat Nazir (1983: 63), bahwa penelitian metode deskriptif adalah metode penelitian untuk membuat gambaran mengenai situasi atau kejadian, sehingga metode ini berkehendak mengadakan akumulasi data dasar belaka.

Sedangkan menurut pendapat Singarimbun dan Effendi (1995:4) bahwa penelitian deskriptif dimaksudkan untuk pengukuran yang cermat terhadap fenomenal sosial tertentu. Peneliti mengembangkan konsep dan menghimpun fakta, tetapi tidak melakukan pengujian hipotesa.

Menurut Winarno (1989:14) ditinjau dari karakteristiknya, penelitian deskriptif mempunyai ciri – ciri sebagai berikut:

1. Memusatkan diri pada pemecahan masalah–masalah yang ada sekarang dan merupakan masalah–masalah yang aktual.
2. Data yang dikumpulkan mula–mula disusun, dijelaskan dan kemudian dianalisis, karena itu metode ini sering pula disebut metode analisis.

Pendekatan penelitian yang digunakan studi kasus (*case studies*). Pengertian studi kasus menurut Nazir (1983: 66) adalah penelitian tentang status obyek penelitian yang berkenaan dengan fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalia. Subyek penelitian dapat pula individu, kelompok, lembaga atau gejala tertentu (Arikunto, 1998:131).

Jadi penelitian deskriptif dengan menggunakan pendekatan studi kasus merupakan penelitian yang menggambarkan fenomena yang terjadi dalam suatu organisasi, lembaga atau gejala tertentu.

B. FOKUS PENELITIAN

Fokus penelitian dalam penyusunan karya tulis ini adalah sebagai berikut:

1. Biaya pembentukan dan pengembangan sumber daya manusia selama tahun 2004 s/d tahun 2006 dengan menggunakan *historical cost method*. Adapun biaya yang berkaitan dengan pembentukan aktiva sumber daya manusia yaitu biaya rekrutmen, seleksi dan biaya analisa potensi personil sedangkan biaya yang berkaitan dengan pengembangan sumber daya manusia adalah biaya pendidikan dan pelatihan.
2. Laporan keuangan perusahaan khususnya neraca dan laporan rugi laba selama tahun 2004 s/d tahun 2006.
3. Mengamortisasi aktiva sumber daya manusia tersebut sesuai dengan masa manfaatnya
4. Menghitung analisis rasio keuangan sebelum dan sesudah penyajian akuntansi sumber daya manusia menggunakan analisa rasio profitabilitas.

C. LOKASI DAN SITUS PENELITIAN

Lokasi penelitian ini adalah PT. Atak Otomotif Indo Metal yaitu suatu perusahaan yang bergerak dibidang pembuatan komponen mobil (*spare part* mobil), yang terletak di Jl. Ngingas selatan 21A Waru, Sidoarjo. Adapun pertimbangan dalam pemilihan lokasi penelitian ini adalah perusahaan tersebut belum pernah menerapkan akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan mereka sehingga memungkinkan peneliti untuk menawarkan konsep akuntansi sumber daya manusia untuk diterapkan dengan metode *historical cost*. Selain itu, sebagai perusahaan industri yang sedang dalam tahap pengembangan ini membutuhkan banyak tenaga kerja (SDM) yang juga akan mempengaruhi besarnya biaya yang dikeluarkan. Kondisi ini memicu semakin diperlukannya konsep akuntansi sumber daya manusia untuk menilai investasi manusia dalam perusahaan.

D. SUMBER DATA

Sumber data dalam suatu penelitian dibedakan menjadi dua yaitu sumber data primer dan sumber data sekunder. Nazir (1998 : 55) mendefinisikan data primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati dan dicatat untuk pertama kalinya. Pada penelitian ini, sumber data primer didapat dari: Orang (*person*) yang terdiri dari Bagian Kepegawaian dan Administrasi, Bagian Akuntansi dan Bagian Anggaran, Bagian Pendidikan dan Pelatihan.

Data tersebut akan menjadi data sekunder jika dipergunakan sumber yang tidak berhubungan langsung dengan penelitian yang bersangkutan. Adapun sumber data sekunder didapat dari : Dokumen–dokumen yang berkaitan dengan fokus penelitian, berupa laporan–laporan biaya seleksi, penempatan dan pengembangan sumber daya manusia serta laporan keuangan perusahaan.

E. METODE PENGUMPULAN DATA

Kegiatan pengumpulan data merupakan salah satu dari serangkaian tahap penelitian yang penting karena dari pengumpulan data berguna untuk disajikan sebagai hasil penelitian untuk dianalisis lebih lanjut. Menurut Nasir (1998 : 211) pengumpulan data adalah prosedur yang sistematis dan standart untuk memperoleh data yang diperlukan.

Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Wawancara

Yaitu teknik pengumpulan data dengan mengadakan tanya jawab secara langsung pihak–pihak yang berkepentingan.

b. Dokumentasi

Yaitu teknik pengumpulan data dengan cara melihat, mempelajari dan menggunakan laporan–laporan, catatan–catatan maupun data tertulis lain yang terdapat pada organisasi yang diteliti.

F. INSTRUMEN PENELITIAN

Instrumen penelitian adalah alat yang digunakan oleh peneliti dalam mengumpulkan data agar kegiatan pengumpulan data tersebut dapat berjalan secara sistematis. Pada penelitian ini, instrumen yang digunakan adalah:

1. Pedoman Wawancara
Merupakan daftar pertanyaan yang diajukan pada saat melakukan wawancara langsung dengan pihak–pihak yang terkait.
2. Pedoman Dokumentasi
Merupakan daftar-daftar yang berisi keuangan dan daftar-daftar lainnya yang berkaitan dengan penelitian.

G. METODE ANALISIS DATA

Analisis data diperlukan untuk mempermudah peneliti dalam menganalisis suatu permasalahan. Adapun langkah–langkah analisis data dalam penyusunan karya tulis ini adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data-data serta laporan biaya-biaya yang relevan dengan penelitian yang dilakukan.
2. Menentukan biaya–biaya yang membentuk aktiva dalam sumber daya manusia yaitu dengan menentukan dan mengalokasikan biaya – biaya yang semula merupakan biaya administrasi dan umum dalam laporan keuangan konvensional perusahaan kedalam biaya – biaya yang membentuk sumber daya manusia.
3. Mengkalkulasi biaya–biaya tersebut dengan menggunakan *historical cost method* sebagai dasar untuk menerapkan akuntansi sumber daya manusia dan menghitung amortisasi nilai sumber daya manusia sesuai dengan umur ekonomis yang diharapkan dengan menggunakan metode jumlah angka tahun kemudian mengintegrasikan perhitungan–perhitungan tersebut kedalam laporan keuangan khususnya neraca dan laporan rugi laba.
4. Mengamortisasi aktiva sumber daya manusia tersebut sesuai tersebut dengan masa manfaatnya.
5. Mengintegrasikan perhitungan-perhitungan yang telah dilakukan ke dalam laporan keuangan dan pengaruhnya akan dianalisis dengan menggunakan analisa rasio profitabilitas.

BAB IV

ANALISA DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan

1. Sejarah Singkat Perusahaan

Untuk mengurangi angka pengangguran dan meningkatkan pendapatan perkapita masyarakat maka pemerintah menghimbau pada masyarakat untuk dapat menciptakan lapangan kerja sendiri dalam sektor swasta. Untuk membantu serta mewujudkan program pemerintah tentang ketenagakerjaan dan juga keinginan untuk meningkatkan taraf hidup. Oleh karena itu pada tahun 1962 Bapak H Achmad Thoyib mempunyai ide untuk merintis usaha kecil di bidang pande, dimana bidang usahanya membuat alat-alat yang dibutuhkan masyarakat berupa alat pertanian seperti cangkul dan sabit. Pada usaha permulaan usaha tersebut hanya memperkerjakan karyawan kurang dari 10 orang.

Kemudian pada tahun 1970 usaha tersebut dikembangkan dengan memproduksi alat-alat otomotif yang memproses pengerjaannya dilakukan dengan alat-alat tradisional, dengan hanya memproduksi seperti halnya kaca spion, lampu dan lain-lain. Akhirnya dengan semakin perkembangan teknologi industrialisasi serta semakin pesatnya pertumbuhan ekonomi masyarakat, maka seiring dengan industrialisasi dalam bidang otomotif yang pada saat ini perkembangannya begitu pesat, maka sekitar tahun 1980 usaha ini mempunyai titik terang yaitu memproduksi spare part. Akhirnya PT. Atak Ngingas Waru Sidoarjo dapat membeli mesin-mesin untuk memperlancar kegiatan proses produksi yang bergerak dalam bidang pembuatan komponen mobil (spare part mobil), yang mana mesin-mesin tersebut 70% untuk menghasilkan produksi bidang otomotif dan 30% menerima hasil pesanan pada produk-produk atau alat-alat pertanian yang sesuai dengan keinginan konsumen.

Melihat perekonomian masyarakat yang semakin berkembang tersebut, timbul suatu pemikiran dari Bapak H. Achmad Thoyib yaitu mendirikan suatu perusahaan yang bernama PT. Atak yang nama tersebut berasal dari pemilik perusahaan itu sendiri yaitu Bapak H. Achmad Thoyib Abdul Karim, kemudian yang disingkat menjadi "ATAK" dengan bentuk badan perseroan yang bergerak

dalam bidang otomotif atau yang biasa disebut dengan *spare part* mobil. Dalam kegiatan sehari-hari Bapak H. Achmad Thoyib menjabat sebagai direktur utama di perusahaan spare part mobil PT. Atak di Waru, yang perusahaan tersebut berada di Jl. Ngingas Selatan 21A Waru Sidoarjo. Dalam pendirian No. akte H.O. 91-1-1981 dengan No. 01/B/KD/1981.

Spare part mobil tersebut yang diproduksi oleh PT. Atak dipasarkan di dalam wilayah nusantara terutama di kota besar di Indonesia terutama kota besar di pulau Jawa, dimana kota-kota tersebut antara lain Solo, Semarang, Jakarta, Surabaya, Malang, Banyuwangi, Denpasar, Medan, Balikpapan dan seterusnya.

Kemudian PT. Atak berkembang terus dan menginginkan adanya peningkatan kepercayaan dan mutu dari produksinya, maka PT. Atak meningkatkan mutunya dengan jalan meningkatkan ketrampilan, disiplin, cara kerja semua karyawan dan disertai dengan mutu bahan baku yang bagus. Disamping PT. Atak mengikuti program pengendalian ISO 9002 yang mana ini akan menunjang kepercayaan konsumen pada produknya. Dan kita patut bersyukur pada akhirnya pada Tahun 1997 PT. Atak resmi mendapat sertifikat ISO 9002, kemudian nama "PT. Atak di tambah dengan PT. Atak Otomotif Indo Metal".

Dalam mendirikan perusahaan tentu tidak terlepas dari tata letak pabrik/lokasi pabrik. Karena perusahaan tersebut sangat pengaruh terhadap kelancaran operasi perusahaan PT. Atak Otomotif Indo Metal yang terletak di Ngingas Waru Sidoarjo ini. Adapun pendirian perusahaan di wilayah tersebut diatas mempunyai pertimbangan beberapa faktor antara lain:

1) Pemenuhan Sumber Bahan Mentah

Dalam melaksanakan kegiatan sehari-hari pemenuhan bahan baku untuk produksinya tidak mendapat kesulitan. Karena dapat terpenuhi dari kota-kota atau daerah yang tidak terlalu jauh dari kota Sidoarjo.

2) Fasilitas Pengangkutan

Dari lokasi perusahaan yang terletak di pinggiran kota yang menghubungkan ke dalam dan ke luar kota, hal ini dapat memperlancar transportasi bahan baku maupun barang jadi.

3) Tenaga Kerja Yang Tersedia

Karena letak perusahaan yang dekat dengan pemukiman penduduk yang padat maka kebutuhan tenaga kerja mudah diperoleh, sehingga membantu meningkatkan pendapatan masyarakat di sekitarnya.

4) Terdapat fasilitas Pendukung lainnya.

Fasilitas pendukung lainnya diantara pembangkit tenaga listrik, air bersih, sarana komunikasi, dan lain sebagainya.

2. Struktur Organisasi Perusahaan

PT. Atak Otomotif Indo Metal mempunyai bentuk organisasi yang berbentuk lini (*line organisation*). Dimana perusahaan mempunyai alasan dengan dipilihnya bentuk organisasi lini itu karena bentuk tersebut merupakan bentuk yang tertua dan yang paling sederhana dibandingkan dengan organisasi lainnya. Perusahaan menghendaki agar hubungan orang-orang dapat berjalan dari puncak organisasi sampai pada penyelenggara terbawah melalui garis lurus.

Dengan demikian garis keputusan yang diambil dapat dilakukan dengan cepat. Setiap pekerja mempunyai tugas dan tanggung jawab yang di batasi dengan tugas serta menghemat biaya dan perusahaan juga menghendaki adanya kedisiplinan yang lebih terjamin. Hal inilah yang menyebabkan perusahaan memilih struktur organisasi yang berbentuk garis atau lini. Karena kesederhanaannya maka organisasi garis juga mengandung disiplin kerja yang baik karena dalam organisasi ada kesatuan dalam kepemimpinan. Pada organisasi ini memiliki kebaikan dan keburukan.

Adapun kebaikannya adalah:

1. Susunan Organisasi adalah sederhana.
2. Pekerja-pekerja di bawah perintah satu pimpinan, sehingga kesatuan kepemimpinan itu memudahkan pemeliharaannya tata tertib perusahaan.
3. Lebih banyak kebebasan bagi pimpinan bagian untuk mengambil tindakan dan keputusan yang dianggap perlu.

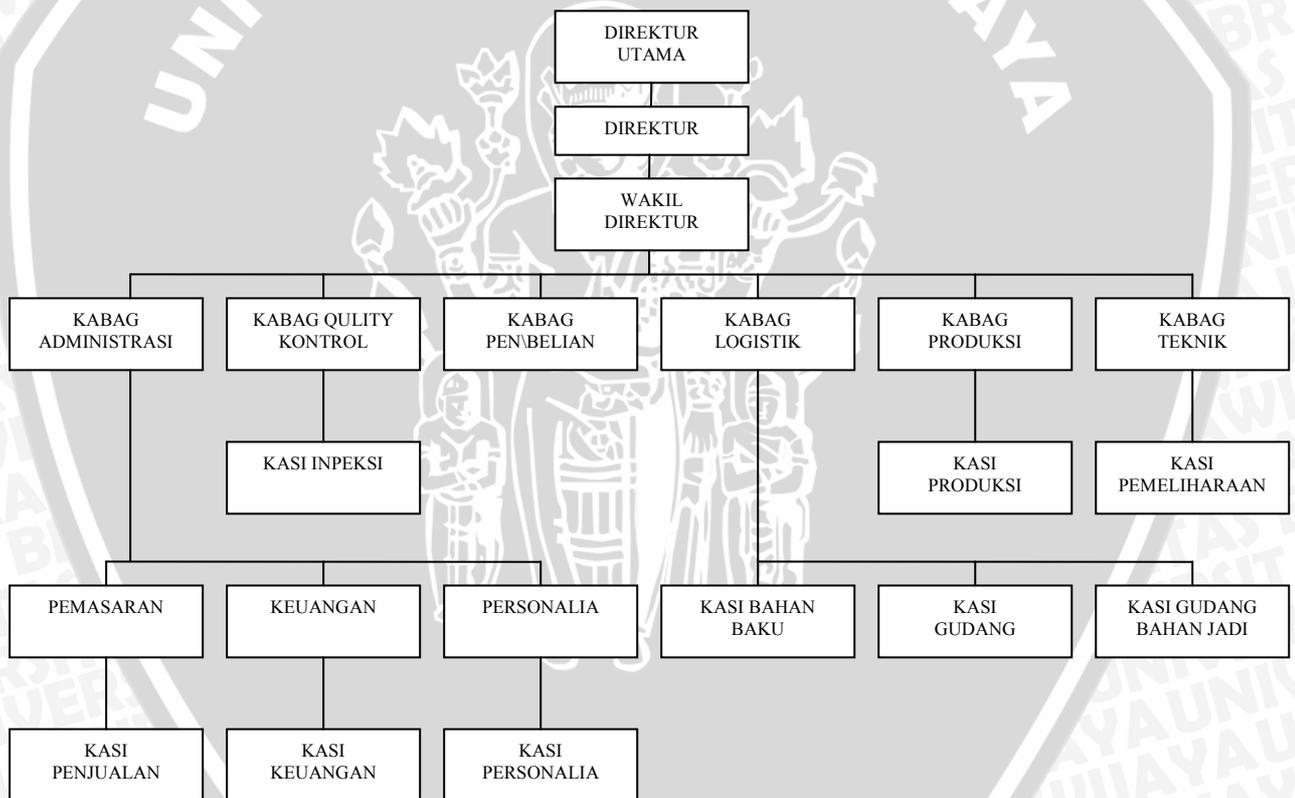
Sedangkan keburukan adalah:

1. Pimpinan bagian sukar untuk menjadi petugas yang benar-benar ahli, karena harus mengetahui segala jenis pekerjaan yang menjadi tanggung jawab mereka.

2. Perintah pimpinan tertinggi pada para pekerja mungkin melalui jalan yang panjang dan memakan waktu lama bagi perusahaan sehingga menimbulkan birokrasi yang berarti merintangikan kelancaran pekerjaan.
3. Tanggung jawab pimpinan terlalu berat karena menghadapi berbagai kesibukan.

Adapun struktur organisasi PT. Atak Otomotif Indo Metal, dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar 10
Struktur organisasi
PT. Atak Otomotif Indo Metal



Sumber: PT. Atak Otomotif Indo Metal

Dengan melihat struktur organisasi yang ada pada PT. Atak Otomotif Indo Metal tersebut diatas, dapat penulis jelaskan tugas dan tanggung jawab tiap-tiap bagian:

1. Direktur Utama

Tugas Direktur Utama adalah:

- Pengawasan terhadap kegiatan perusahaan secara menyeluruh.
- Bertanggung jawab secara penuh terhadap kelancaran perusahaan.

2. Direktur

Tugas Direktur adalah:

- Membantu pengawasan terhadap kegiatan perusahaan secara menyeluruh
- Bertanggung jawab pengembangan usaha.

3. Wakil Direktur

Tugas Wakil Direktur adalah:

- Bertanggung jawab terhadap kelancaran perusahaan sehari-hari dalam perusahaan.
- Membantu kegiatan dari Direktur Utama dan Direktur dalam menjalankan tugas sehari-hari.
- Sebagai Wakil Manajemen dalam ISO 9002
- Merangkap sebagai Kepala Bagian Administrasi
- Meninjau *system* jaminan mutu secara *periodic*

4. Kepala Bagian administrasi

Tugas Kepala Bagian Administrasi adalah :

- Penanggung jawab penuh hasil Administrasi
- Pengendalian dokumen dan data untuk wakil manajemen
- Pengendalian catatan mutu

5. Kepala Bagian Pembelian

Tugas Kepala Bagian Pembelian adalah :

- Mengendalikan proses produksi
- Mengkoordinir pengoperasian mesin produksi
- Pengendalian produksi yang tidak sesuai
- Pengoperasian semua mesin dan alat produksi

6. Kepala Bagian Teknik

Tugas Kepala Bagian Teknik adalah :

- Bertanggung jawab penuh terhadap operasional alat dan mesin
- Menjaga dan memelihara mesin dan alat-alat produksi

7. Kepala bagian logistik

Tugas Kepala Bagian Logistik adalah :

- Menindak lanjuti setiap order pembelian bahan baku dan bahan penolong
- Menjaga setiap bahan dan barang jadi yang masuk gudang.
- Mengatur tempat bahan baku dan barang jadi agar tidak tercampur tempatnya.

8. Kasi Inspeksi

Tugas Kasi Inspeksi adalah :

- Membantu pelaksanaan inspeksi
- Melakukan inspeksi di setiap proses produksi
- Ikut bertanggung jawab terhadap produk yang tidak sesuai.

9. Personalia

Tugas Personalia adalah :

- Pengendalain bidang personalia
- Koordinasi pelatihan dan kegiatan perusahaan

10. Kasi Produksi

Tugas Kasi Produksi adalah :

- Menindak lanjuti proses produksi

11. Kasi Pemeliharaan

Tugas Kasi Pemeliharaan adalah :

- Pelaksanaan pemeliharaan dan perawatan mesin produksi.

12. Kasi gudang bahan baku

Tugas Kasi Gudang dan Bahan Baku adalah :

- Menyimpan dan perawatan bahan baku

13. Kasi Gudang Bahan Penolong

Tugas Kasi Gudang dan Bahan Penolong adalah :

- Penyimpanan bahan penolong

14. Kasi Gudang Barang Jadi

Tugas Kasi Gudang Barang Jadi adalah :

- Penyimpanan dan perawatan barang jadi
- Pengemasan barang jadi

3. Tujuan Perusahaan

Setiap perusahaan yang berdiri dan berpotensi didalam aktivitas perekonomian yang sudah tentu mempunyai tujuan yang akan dicapai. Hal ini sangat penting karena merupakan landasan pokok untuk mengetahui kearah mana tindak lanjut dari aktivitas perusahaan. Penentuan tujuan perusahaan yang akan menjadi pedoman didalam menjalankan kegiatan organisasi perusahaan serta menentukan arah kegiatan perusahaan akan direalisasikan.

Tujuan yang ditentukan haruslah dirumuskan secara tegas dan jelas, sehingga tidak membingungkan dan tujuan tersebut harus realitis dan ekonomis. Realitis maksudnya agar tujuan yang bila dicapai dapat meningkatkan efisiensi perusahaan.

Pengertian dari tujuan perusahaan itu adalah nilai atau hasil yang diharapkan oleh perusahaan dalam jangka waktu tertentu. Berdasarkan jangka waktu tercapainya, tujuan perusahaan dapat dibagi menjadi dua yaitu tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang. PT. Atak Otomotif Indo Metal didalam menjalankan operasi perusahaan juga membedakan antara jangka panjang dan jangka pendek. Untuk lebih jelasnya akan diuraikan sebagai berikut:

3.1 Tujuan Jangka Pendek

Tujuan jangka pendek adalah tujuan yang dicapai dalam waktu relatif singkat yaitu satu tahun atau kurang. Tujuan jangka pendek perusahaan merupakan dasar bagi tercapainya tujuan jangka panjang perusahaan.

Adapun tujuan jangka pendek perusahaan adalah:

1. Menjaga kontinuitas perusahaan yang merupakan faktor yang amat penting dalam dalam perusahaan didirikan bukan untuk mencari keuntungan semata dalam periode tertentu, tetapi kontinuitas perusahaan diperlukan untuk jangka waktu yang lama dan juga kontinuitas merupakan tujuan yang diupayakan oleh perusahaan.

2. Persaingan dalam pemasaran, dalam hal ini persaingan pemasaran perlu diperhatikan dan diusahakan agar produk yang dihasilkan mampu bersaing dengan produk lain, sehingga diharapkan perusahaan dapat menguasai pemasaran yang pada akhirnya kontinuitas perusahaan dapat berjalan dengan lancar.

3.2 Tujuan Jangka Panjang

Tujuan jangka panjang adalah tujuan perusahaan yang ada dalam pencapaiannya membutuhkan waktu lama yaitu lebih dari satu tahun. Adapun tujuan jangka panjang PT. Atak Otomotif Indo Metal adalah:

1. Mengadakan ekspansi, adanya suatu perencanaan mengenai kemungkinan melakukan ekspansi guna menggunakan produk yang dihasilkan. Ekspansi ini juga dapat dilakukan perluasan dalam pemasaran maupun ekspansi dalam bentuk investasi. Mempertahankan reputasi perusahaan, menjaga nama baik perusahaan dikalangan para konsumen adalah sangat penting, karena kepercayaan adalah salah satu bukti bahwa produksi perusahaan adalah sesuai dengan harapan.
2. Dalam usaha meningkatkan kesejahteraan karyawan, ditinjau dari sudut efisiensi perusahaan dimana karyawan sebagai pelaksana umum perusahaan untuk mendapatkan hasil kerja yang optimal perlu diperhatikan perbaikan taraf hidup karyawan, misalnya tambahan tunjangan, jaminan sosial. Peningkatan kesejahteraan karyawan juga merupakan suatu motivasi kerja bagi karyawan sehingga akan bekerja lebih baik.

4. Aktivitas perusahaan

Aktivitas perusahaan yang akan dilakukan oleh PT. Atak Otomotif Indo Metal dalam pengembangan perusahaan adalah sebagai berikut :

4.1. Aktivitas produksi

Yang dimaksud dengan produksi adalah proses pengelolaan bahan baku menjadi barang jadi.

Bahan baku yang digunakan adalah :

1. Plat

Plat terbuat dari logam yang pada umumnya di jual pada pasaran dengan mutu yang baik/sesuai dengan ketentuan. Yang mana plat ini digunakan pada

bagian penompang atas dan bawah dari *Anting Veer Double* atau *Pen Veer Doble*. Plat yang digunakan adalah dengan ukuran ketebalan :4 mm,6 mm,8 mm.

2. Beton Eser

Beton eser terbuat dari logam besi sesuai dengan ketentuan ini digunakan sebagai bahan baku pembuatan pen bageian kanan dan kiri beton. Beton Eser yang digunakan dengan diameter :8 mm,20 mm,24 mm.

3. Mur

Mur digunakan berpasangan dengan pen yang mempunyai ulir dengan ukuran yang sama satu dengan yang lainnya yang berfungsi sebagai penjepit plat.

4. Kawat las dengan diameter 25 mm

Kawat las berfungsi sebagai penyekat antara kepala dan plat bagian bawah.

5. Cat

Cat digunakan untuk mengecat *Pen Veer* atau *Anting Veer* yang mana cat yang digunakan adalah jenis *syntetic*

Bahan-bahan tersebut diatas adalah mudah diperoleh di pasaran lokal atau bahan baku tersebut telah mampu diproduksi sendiri oleh Negara kita. Maka sangat mudah untuk memperolehnya.

Untuk proses proses produksinya dapat dilihat pada bagan proses produksi dibawah dan untuk alur produksinya dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Proses Potong

Cara kerja mesin ini adalah sebagai berikut pertama-tama dapat dilakukan penyetelan ketahanan sesuai ukuran yang dibutuhkan. Setelah sesuai siap untuk melakukan proses pemotongan dengan jalan menghidupkan mesin, selanjutnya umpankan benda yang akan dipotong sampai menyentuh pada tahanan kemudian injak pedal., maka terjadilah proses pemotongan.

2. Proses Press

Mesin Press ini memakai mesin press jenis hidrolis dengan kekuatan 100 ton. Adapun cara kerjanya sebagai berikut siapkan matras yang sesuai dengan bentuk yang diinginkan, setelah siap hidupkan mesin maka siap untuk melakukan pengepresan. Pertama-tama ambil bahan yang akan diproses

kemudian letakkan diatas matras lalu injak pedal pada mesin press maka bahan akan di press dan di bentuk sesuai dengan matras.

3. Proses Lubang

Pada Proses ini menggunakan mesin paunch dengan kekuatan 16 ton. Dengan cara kerja yang tidak jauh dengan proses press tetapi menggunakan matras yang sesuai dengan kebutuhan.

4. Proses Bor

Pada proses ini menggunakan mesin bor prace 930 rpm. Dengan ata bor yang sesuai dengan ketentuan, cara kerja : pasang mata bor sesuai dengan ukurannya pada mesin bor, setelah itu mesin bor dihidupkan dan siap untuk melakukan proses bor, ambil bahan untuk dibor letakkan pada tempat bor kemudian bor bahan tersebut dengan tempat yang telah ditentukan.

5. Proses Bubut

Pada proses bubut ini dilakukan pada pembubutan pada beton eser dengan cara sebagai berikut: bubut beton eser ujungnya sekitar dengan 3 cm, setelah itu balik. Maksudnya beton eser yang sudah di bubut itu kita buat untuk dijepit dan yang belum dibubut, dibubut hingga selesai.

6. Proses Pembakaran dan Pembentukan Kepala.

Pada proses ini pembakaran menggunakan arang kayu yang mana *Pen Veer* yang telah dibubut itu dibakar bersama-sama hingga ujungnya menjadi merah kemudian ambil dari tungku pemanas lalu letakkan pada matras pembentukan kepala. Setelah itu dilakukan proses tempa dengan mesin pounch. dari proses penempa tadi lantas *Pen Veer* yang sudah ada kepala dikeluarkan dari matras.

7. Proses Bubut Untuk Ulir

Proses bubut sama dengan proses diatas tetapi ini dilakukan hanya pada tempat untuk pembuatan ulir

8. Proses Pembuatan Ulir

Proses pembuatan ulir atau yang sering disebut dengan snai ini dilakukan dengan mesin bubut yang agak kecil dan proses snai ini dilakukan pada tempat yang dibubut.

9. Proses Rakit

Proses ini menggunakan mesin *hidrolic* 100 ton. Pada proses ini melakukan pemasangan /pemasukan kesua *Pen Veer* pada plat yang telah dilubangi dengan mesin *hidrolic*

10. Proses Bor Tahanan

Pada proses ini mngebor pada tempat antara *pen veer* bagaian kepala dengan plat bagian atas ini dilakukan dengan pengelasan dan *pen veer* kuat dalam menahan plat.

11. Proses Las

Proses ini dilakukan pada *veer* dan plat yang telah dibor. Dan pengelasan ini menggunakan las Co.

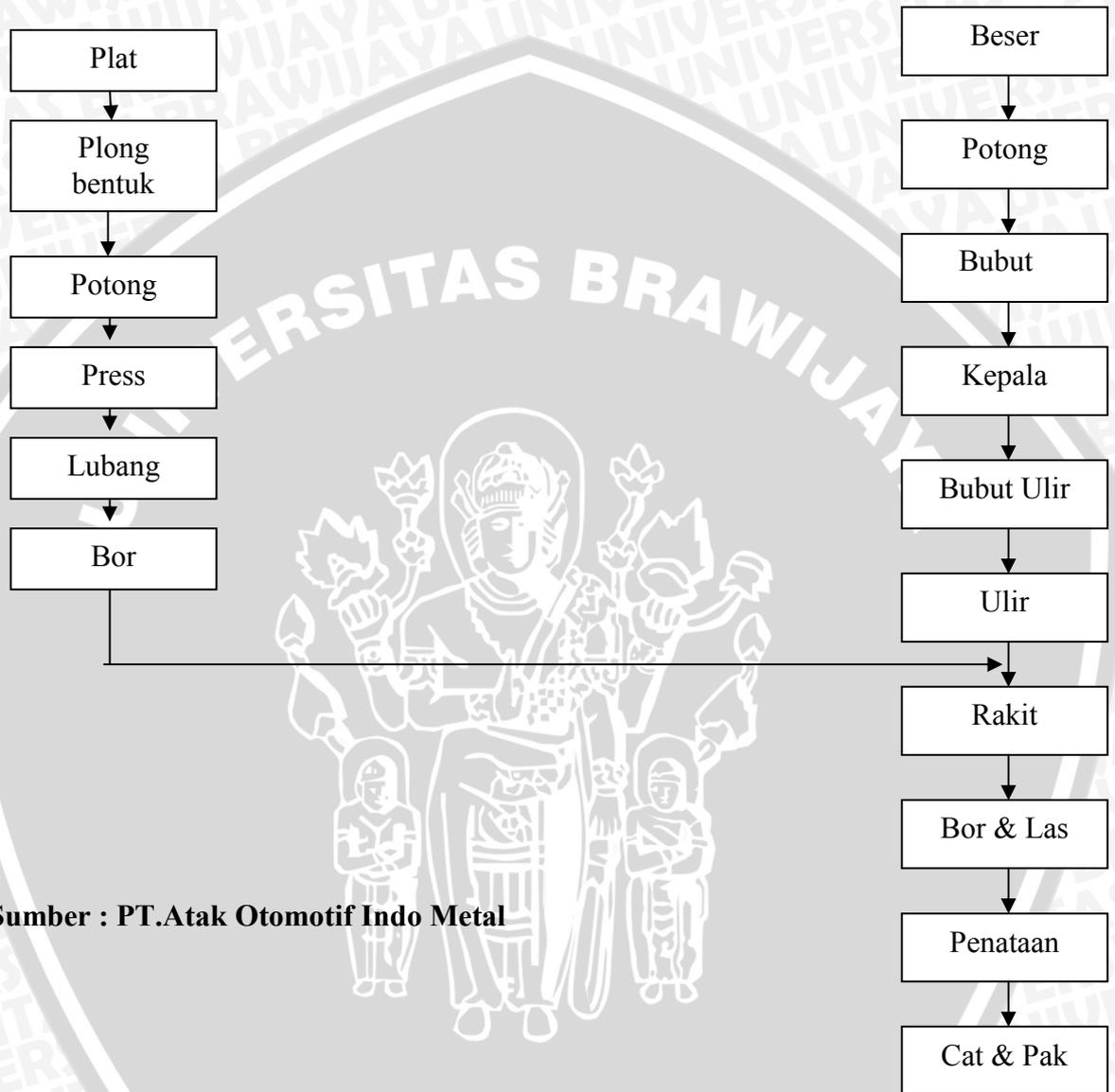
12. Proses penataan

Proses penataan ini dilakukan dengan mesin *hidrolic* 100 ton, maksud dari proses ini yaitu membenahi posisi dari pen plat yang vkurang benar.

13. Proses pengecatan dan pengemasan

Proses ini melakukan pengecatan drngan jalan pencelupan dengan menggunakan cat *syntetic*. Setelah dicelupkan maka ditaruh pada lemari penggantung atau pengering setelah cat kering maka pengepakan dilakukan dengan plastik.

Gambar 11
Alur proses Produksi
PT. Atak Otomotif Indo Metal



Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

4.2 Mesin yang Digunakan

Mesin-mesin dan peralatan yang digunakan oleh PT. Atak Otomotif Indo Metal untuk memproduksi adalah sebagai berikut :

1. Mesin potong terdiri dari 1 mesin
2. Mesin potong terdiri dari 3 mesin
3. Mesin bubut terdiri dari 3 mesin
4. Mesin terdiri dari 2 mesin
5. Mesin *hidrolic* terdiri dari 2 mesin
6. Seperangkat peralatan las terdiri dari 1 perangkat
7. Jense (Diesel) terdiri dari 2 buah

Semua mesin dan peralatan yang digunakan untuk produksi tiap jenis produk dalam keadaan baik dan sempurna, dalam artian tidak mengalami kerusakan.

4.3 Produk-produk yang dihasilkan

Barang-barang yang dihasilkan oleh PT. Atak Otomotif Indo Mobil Metal Waru Sidoarjo antara lain adalah sebagai berikut :

1. Pedal Gas Suzuki ST-100
2. Anting Veer Colt T-120
3. As Centrik Colt T-120
4. Plat Steer Pipa 5/8
5. Plat Steer Beton Besar
6. Setelan Rem TOYOTA Kijang Belakang
7. Wheel Dop As Roda FE. double
8. Wheel Dop As Roda SUZUKI luar
9. Pangkon Shock Absorber FE (Perrahu)
10. Bracket Spring FE.

B. Penyajian Data

1. Aktivitas Sumber Daya Manusia

Tenaga kerja merupakan salah satu faktor produksi yang harus ada pada setiap kegiatan organisasi perusahaan. Sumber daya manusia yang ada di PT. Atak Otomotif Indo Metal bisa dilihat pada tabel berikut:

a. Data Jumlah Karyawan Berdasarkan Usia

Tabel 6
Data Jumlah Karyawan Berdasarkan Usia Periode Tahun 2004 - 2006

Usia	Jumlah
21 – 25	25
26 – 30	29
31 – 35	30
36 – 40	20
41 – 45	15
46 – 50	10
51 – 55	10
56 – 60	5

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

b. Pembentukan Sumber Daya Manusia

Pembentukan pegawai merupakan usaha yang dilakukan secara terus menerus. Sebagaimana diperlukan oleh PT. Atak Otomotif Indo Metal dan dalam memenuhi kebijaksanaan perusahaan sebagaimana yang telah ditentukan.

1. Rekrutment

Pada proses rekrutment PT. Atak Otomotif Indo Metal merekrut sendiri calon pegawai yang diperlukan dengan memasang iklan pada media cetak dan media elektronik. Sedangkan khusus untuk calon pegawai bagian produksi, perusahaan mencari tenaga kerja dari masyarakat sekitar pabrik. Tindakan ini dilakukan karena perusahaan tidak memerlukan tenaga kerja yang mempunyai keahlian khusus untuk bagian produksi tersebut. Berikut ini rincian besarnya biaya recruitment yang terdiri dari biaya pemasangan iklan pada media cetak dan media elektronik:

Tabel 7
Biaya rekrutment Periode 2004 – 2006
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Dalam (Rp)

No	Jenis Biaya	2004	2005	2006
1.	Pasang Iklan media cetak	1.000.000	1.500.000	1.850.000
2.	Pasang Iklan media elektronik	2.000.000	2.750.000	2.900.000
	Jumlah	3.000.000	4.250.000	4.750.000

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

2. Seleksi

Setelah proses rekrutment dilakukan maka perusahaan melakukan proses seleksi untuk menentukan apakah calon pegawai akan diterima atau tidak. Pada proses seleksinya, perusahaan ini mengadakan test tulis dan wawancara untuk menganalisa kemampuan dan kualitas intelektual dari calon pegawai tersebut. Apabila ada keputusan diterima dari pimpinan maka calon pegawai tersebut menjalani training selama tiga bulan kemudian dikontrak menjadi pegawai tetap. Berikut rincian dari besarnya biaya seleksi pegawai yang dikeluarkan oleh perusahaan terdiri biaya test tulis dan biaya interview:

Tabel 8
Biaya Seleksi Periode 2004 – 2006
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Dalam (Rp)

No	Jenis Biaya	2004	2005	2006
1.	Biaya test tulis	1.000.000	1.200.000	1.600.000
2.	Biaya Interview	740.000	800.000	1.250.000
	Jumlah	1.740.000	2.000.000	2.850.000

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

3. Pendidikan dan Pelatihan

Perusahaan mengadakan diklat umum setiap satu tahun sekali khusus untuk manajemen pabrik. Diklat umum ini dilakukan untuk lebih meningkatkan kualitas pegawai mengenai *leadership* dan pengambilan keputusan manajemen sedangkan pelatihan internal atau penelitian dilakukan untuk lebih memperdalam keahlian pegawai dalam bidang produksi. Adapun biaya yang

dikeluarkan untuk dilkat umum dan pelatihan internal atau penelitian perusahaan adalah sebagai berikut:

Tabel 9
Biaya Pendidikan dan Pelatihan Periode 2004 - 2006
PT. Atak Otomotif Indo Metal
(Dalam Rp)

No	Jenis Pendidikan & Pelatihan	Total biaya pendidikan & pelatihan 2004	Total biaya pendidikan & pelatihan 2005	Total biaya pendidikan & pelatihan 2006
1.	Presentation Skill	5.760.000	8.300.000	9.100.000
2.	Effective leadership	3.500.000	4.100.000	4.250.000
3.	Human Resources Planning	4.750.000	6.050.000	6.300.000
4.	Job Analysis & Evaluation	3.750.000	4.000.000	4.000.000
	Jumlah	17.760.000	22.450.000	23.650.00

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

c. Pengembangan Pegawai

Proses akuisisi & pengembangan pegawai terdiri dari rekrutment, seleksi, pendidikan dan pelatihan. Berikut adalah rekapitulasi biaya pengembangan pegawai berdasarkan proses pembentukan sumber daya manusia yang telah dijelaskan diatas.

Tabel 10
Biaya Akuisisi & Pengembangan Karyawan Periode 2004 - 2006
PT. Atak Otomotif Indo Metal
(Dalam Rp)

No	Jenis Pengembangan	Total biaya pengembangan 2004	Total biaya pengembangan 2005	Total biaya pengembangan 2006
1.	Presentation Skill	5.460.000	8.300.000	9.500.000
2.	Recruitment, Interview & Selection	4.740.000	6.250.000	7.600.000
3.	Effective leadership	2.500.000	3.100.000	4.250.000
4.	Human Resources Planning	3.450.000	5.050.000	6.300.000
5.	Job Analysis & Evaluation	2.750.000	3.000.000	3.000.000
	Jumlah	22.500.000	28.700.000	31.250.000

Sumber: PT. Atak Otomotif Indo Metal

Dari data biaya pengembangan pegawai diatas dapat dilihat biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan cukup besar bagi pengembangan karyawan. Biaya pengembangan pada tahun 2004 sebesar Rp 22.500.000, pada tahun 2005 sebesar Rp 28.700.000 dan pada tahun 2006 sebesar Rp 31.250.000. Biaya sebesar tersebut merupakan total dari biaya akomodasi dan transportasi pegawai dalam mengikuti diklat umum dan pelatihan internal atau penelitian.

d. Kesejahteraan Pegawai

PT. Atak Otomotif Indo Metal adalah perusahaan yang selalu memperhatikan kesejahteraan pegawainya. Tindakan ini dilakukan dengan memberikan gaji sesuai dengan status pegawai dan gaji tersebut dapat memenuhi kebutuhan hidup masing-masing karyawan. Selain itu perusahaan juga memberikan pemeliharaan bagi pegawainya, yaitu:

1. Membayarkan PPH-21 karyawan
2. Menyediakan obat-obatan untuk pegawai yang sakit dan memberikan biaya ganti ganti pengobatan apabila biaya yang bersangkutan berobat kerumah sakit.
3. mengikutsertakan pegawai ke jamsostek

Perusahaan juga menyediakan kompensasi bagi karyawan yaitu sebagai berikut:

1. Gaji sesuai dengan UMR pegawai khusus untuk bagian produksi, untuk manajemen lain gaji diatas UMR.
2. Ada kenaikan gaji bagi manajemen tingkat madya apabila mempunyai prestasi kerja yang bagus.
3. Bagi pegawai dibagian pemasaran ada bonus omset penjualan

e. Pemberhentian karyawan

PT Atak Otomotif Indo Metal menggunakan *system longlife employment* dalam perusahaannya. Pegawai berhenti bekerja apabila memasuki usia pensiun, meninggal dunia atau mengundurkan diri. Perusahaan sedapat mungkin tidak memberhentikan pegawainya selain karena ketiga alasan tersebut. Usia pensiun pegawai adalah 60 tahun dan besarnya uang pensiun sesuai dengan pangkat jabatan dan dia lamanya bekerja diperusahaan, selain itu juga sesuai dengan ketetapan pemerintah. Apabila perusahaan terpaksa memberhentikan karyawan, ini disebabkan karena pegawai melakukan pelanggaran. Perusahaan

akan memberikan surat peringatan I, apabila tidak ada perubahan maka dapat dikeluarkan surat peringatan II dan III. Pada awalnya mereka akan diskors atau dirumahkan dengan kompensasi gaji 15 % untuk satu bulan pertama namun apabila pegawai terpaksa diberhentikan maka mereka akan diberi uang jasa dan uang pengganti sebesar 50%.

2. Aktivitas Keuangan

Sebuah perusahaan tentunya tidak lepas dari aktivitas keuangan yang mana informasi keuangan perusahaan merupakan sesuatu yang sangat penting untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan sebab pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan dapat menentukan langkah apa yang seharusnya diambil, sehubungan dengan keadaan yang sebenarnya terjadi dalam perusahaan tersebut dari informasi yang ada. Selain itu dengan adanya informasi keuangan perusahaan, akan diketahui berhasil tidaknya perusahaan menggunakan faktor-faktor produksi yang ada didalamnya. Informasi keuangan dari PT. Atak Otomotif Indo Metal secara tiga tahun terakhir (2004-2006), dimana perusahaan belum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat dilihat dalam tabel 7.5 berikut ini:



Tabel 11.1
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004
(Dalam Rp)

Penjualan:		
Penjualan		1.541.625.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	364.500.000	
Pembelian bahan baku	<u>417.543.074</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	728.043.074	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(356.400.000)</u>	
Pemakaian bahan baku	425.643.074	
Upah biaya tenaga kerja langsung	71.220.600	
Biaya overhead pabrik	<u>186.202.909</u>	
Total biaya produksi	683.066.583	
Persediaan awal barang jadi	<u>471.280.162</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.154.346.745	
Persediaan akhir barang jadi	<u>225.154.475</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.379.501.220)</u>
Laba kotor		162.126.780
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	2.072.553	
Biaya listrik	21.920.664	
Biaya perjalanan	650.986	
Biaya pengangkutan	<u>1.460.147</u>	
Total biaya variabel		25.716.703
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	2.883.200	
Biaya pemeliharaan	6.850.485	
Biaya administrasi dan umum	25.460.147	
Biaya penyusutan	<u>4.454.870</u>	
Total biaya tetap		<u>39.648.702</u>
Total biaya operasi		<u>(65.363.485)</u>
Laba operasi		96.763.295
Pajak		<u>(9.148.397)</u>
Laba bersih		<u>87.614.898</u>

Sumber: PT. Atak Otomotif Indo Metal

Tabel 11.2
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004
(Dalam Rp)

<u>Aktiva Lancar:</u>		<u>Kewajiban:</u>	
Kas dan setara kas	88.560.165	Hutang Usaha	994.167.181
Piutang Usaha	94.624.187	Hutang Pajak	5.980.775
Persediaan	<u>1.417.334.637</u>	Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.852.454.540
Total Aktiva Lancar	1.600.518.989	Hutang Karyawan	<u>99.672.340</u>
		Total Kewajiban	2.952.274.836
<u>Aktiva Tetap:</u>		<u>Modal :</u>	
Tanah	776.200.000	Modal	969.178.201
Bangunan	910.769.000	Laba ditahan	<u>760.552.352</u>
Mesin-mesin	864.000.000	Total Modal	1.729.730.553
Peralatan / Matras	531.621.500		
Kendaraan	118.250.000		
Inventaris Kantor	42.280.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(161.634.100)</u>		
Total Aktiva Tetap	<u>3.081.486.400</u>		
Total Aktiva	<u>4.682.005.389</u>	Total Kewajiban dan Modal	<u>4.682.005.389</u>

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

Tabel 11.3
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005
(Dalam Rp)

Penjualan:		
Penjualan		1.766.800.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	261.360.000	
Pembelian bahan baku	<u>583.023.474</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	844.383.474	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(393.450.750)</u>	
Pemakaian bahan baku	450.932.724	
Upah biaya tenaga kerja langsung	75.116.935	
Biaya overhead pabrik	<u>215.508.731</u>	
Total biaya produksi	741.558.390	
Persediaan awal barang jadi	<u>489.860.071</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.231.418.461	
Persediaan akhir barang jadi	<u>312.065.000</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.543.483.461)</u>
Laba kotor		223.316.539
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	6.280.945	
Biaya listrik	26.188.400	
Biaya perjalanan	4.750.845	
Biaya pengangkutan	<u>5.962.600</u>	
Total biaya variabel		43.182.790
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	5.115.896	
Biaya pemeliharaan	9.665.921	
Biaya administrasi dan umum	30.874.264	
Biaya penyusutan	<u>4.662.950</u>	
Total biaya tetap		<u>50.319.031</u>
Total biaya operasi		<u>(93.501.821)</u>
Laba operasi		129.814.718
Pajak		<u>(10.202.509)</u>
Laba bersih		<u>119.612.209</u>

Sumber: PT. Atak Otomotif Indo Metal

Tabel 11.4
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005
(Dalam Rp)

<u>Aktiva Lancar:</u>		<u>Kewajiban:</u>	
Kas dan setara kas	120.281.277	Hutang Usaha	1.346.721.197
Piutang Usaha	125.412.274	Hutang Pajak	6.125.734
Persediaan	<u>1.456.735.821</u>	Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.647.002.855
Total Aktiva Lancar	1.702.429.372	Hutang Karyawan	<u>110.672.340</u>
		Total Kewajiban	3.110.522.127
<u>Aktiva Tetap:</u>		<u>Modal :</u>	
Tanah	776.200.000	Modal	969.178.201
Bangunan	910.769.000	Laba ditahan	<u>782.372.245</u>
Mesin-mesin	881.000.000	Total Modal	1.751.550.446
Peralatan / Matras	596.171.500		
Kendaraan	121.250.000		
Inventaris Kantor	46.515.000		
Akimulasi Penyusutan	<u>(172.262.300)</u>		
Total Aktiva Tetap	<u>3.159.643.200</u>		
Total Aktiva	<u>4.862.072.572</u>	Total Kewajiban dan Modal	<u>4.862.072.572</u>

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

Tabel 11.5
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006
(Dalam Rp)

Penjualan:		
Penjualan		1.908.522.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	274.428.000	
Pembelian bahan baku	<u>585.939.618</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	860.367.618	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(413.123.288)</u>	
Pemakaian bahan baku	447.244.330	
Upah biaya tenaga kerja langsung	78.872.805	
Biaya overhead pabrik	<u>227.505.118</u>	
Total biaya produksi	753.622.253	
Persediaan awal barang jadi	<u>542.099.997</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.295.722.250	
Persediaan akhir barang jadi	<u>365.750.000</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.661.472.250)</u>
Laba kotor		247.049.750
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	6.794.900	
Biaya listrik	27.102.052	
Biaya perjalanan	5.550.600	
Biaya pengangkutan	<u>6.260.730</u>	
Total biaya variabel		45.768.202
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	6.036.700	
Biaya pemeliharaan	11.792.500	
Biaya administrasi dan umum	34.231.990	
Biaya penyusutan	<u>4.974.840</u>	
Total biaya tetap		<u>57.036.030</u>
Total biaya operasi		<u>(102.804.232)</u>
Laba operasi		144.245.518
Pajak		<u>(10.712.600)</u>
Laba bersih		<u>133.532.918</u>

Sumber: PT. Atak Otomotif Indo Metal

Tabel 11.6
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006
(Dalam Rp)

<u>Aktiva Lancar:</u>		<u>Kewajiban:</u>	
Kas dan setara kas	134.541.194	Hutang Usaha	1.587.055.096
Piutang Usaha	136.839.187	Hutang Pajak	5.530.734
Persediaan	<u>1.577.401.285</u>	Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.572.981.375
Total Aktiva Lancar	1.848.781.666	Hutang Karyawan	<u>99.534.060</u>
		Total Kewajiban	3.265.101.265
<u>Aktiva Tetap:</u>		<u>Modal :</u>	
Tanah	785.400.000	Modal	969.178.201
Bangunan	950.359.000	Laba ditahan	<u>855.375.200</u>
Mesin-mesin	904.000.000	Total Modal	1.824.553.401
Peralatan / Matras	610.534.500		
Kendaraan	124.150.000		
Inventaris Kantor	48.320.000		
Akimulasi Penyusutan	<u>(183.570.500)</u>		
Total Aktiva Tetap	<u>3.240.873.000</u>		
Total Aktiva	<u>5.089.654.666</u>	Total Kewajiban dan Modal	<u>5.089.654.666</u>

Sumber : PT. Atak Otomotif Indo Metal

C. Analisis Data dan Interpretasi

1. Analisis Data

Dari awal penulisan skripsi telah penulis jelaskan apa yang menjadi masalah pokok bagi PT. Atak Otomotif Indo Metal yang bergerak dibidang otomotif atau *spare part* mobil. Masalah yang dihadapi oleh PT. Atak Otomotif Indo Metal adalah sampai saat ini belum mempunyai data kuantitatif tentang sumber daya manusia sehingga menyebabkan tidak adanya informasi investasi sumber daya manusia sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan.

Dari uraian diatas dapat diketahui bahwa perusahaan menggunakan konsep akuntansi konvensional dengan mengakui biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan SDM diakui sebagai biaya. Sebagai alternatif dan pertimbangan dalam pengambilan keputusan, perusahaan dapat menyusun laporan keuangan dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia yang merupakan pengidentifikasian dan pengukuran biaya perolehan dan biaya pengembangan SDM, dimana biaya-biaya tersebut diberlakukan sebagai aktiva.

Analisis data serta penyajiannya dalam laporan keuangan berdasarkan akuntansi sumber daya manusia ini tidak dimaksudkan untuk merubah atau melakukan penyesuaian terhadap laporan keuangan perusahaan yang telah dibuat, tetapi hanya berusaha menampilkan nilai sumber daya manusia untuk selanjutnya disajikan dalam laporan keuangan bersama-sama antara laporan keuangan konvensional dengan laporan keuangan dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia.

Dalam pembahasan ini, pembentukan aktiva sumber daya manusia pada PT. Atak Otomotif Indo Metal baru didasarkan pada pendekatan biaya dengan menggunakan metode historikal (*historical method*), karena metode ini adalah metode yang paling sesuai, yang paling mendekati keadaan yang sebenarnya dan merupakan metode yang paling konsisten dengan Standart Akuntansi Keuangan. Selain itu dengan menggunakan metode *historical cost* data yang digunakan dapat ditelusuri keberadaannya. Besarnya biaya terjadi dalam pembentukan aktiva ini merupakan pengorbanan perusahaan untuk mengembangkan potensi SDM yang telah ada.

Dalam laporan keuangan PT. Atak Otomotif Indo Metal seperti pada tabel 11.1,11.2,11.3,11.4,11.5 dan 11.6 tentang laporan keuangan tahun 2004,2005 dan 2006 menunjukkan bahwa sumber daya manusia belum diperhitungkan sebagai sumber daya manusia yang akan memberikan manfaat pada masa yang akan datang, sehingga pencatatannya hanya pada sisi pasiva, sementara sumber daya manusia sebagai aktiva diabaikan. Padahal biaya yang dikeluarkan tersebut akan memberikan manfaat dimasa yang akan datang.

Dari laporan keuangan tersebut biaya rekrutment, diklat dan pengembangan karyawan hanya dimasukkan sebagai beban tanpa mempertimbangkan manfaat sumber daya manusia tersebut di masa yang akan datang. Hal ini dikarenakan PT. Atak Otomotif Indo Metal masih belum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Agar biaya-biaya yang dikeluarkan untuk sumber daya manusia yang akan memberikan manfaat pada perusahaan dimasa yang akan datang tidak terabaikan dan tercatat pada pos neraca maka sebaiknya perlu diadakan perhitungan nilai aktiva yang ada pada sumber daya manusia.

Biaya-biaya tersebut kemudian akan dikapitalisasi dan diakui sebagai aktiva, dimana dalam analisis data ini bahwa yang dianggap sebagai aktiva adalah kemampuan manusianya dalam menghasilkan sesuatu (*intellectual capital*) dan bukan fisiknya. Karena diakui sebagai aktiva, maka nilai SDM tidak boleh dibebankan semua pada saat terjadinya, tetapi harus diamortisasi sesuai dengan masa manfaatnya. Oleh karena itu biaya perolehan dan biaya pengembangan SDM diamortisasi berdasarkan estimasi masa manfaat pelatihan yang dapat diberikan pada perusahaan. Manusia bebas untuk meninggalkan suatu organisasi sehingga sulit untuk memprediksi masa manfaat berdasarkan lamanya pegawai bekerja diperusahaan. Seperti yang terdapat pada SAK (1999:20.5) yang berbunyi “Keuasan teknologi dan ekonomi menimbulkan ketidakpastian jumlah unit dan jangka waktu terhadap biaya pengembangan yang diamortisasi”. Oleh karena itu, biasanya sulit untuk mengestimasi biaya selanjutnya dan pendapatan di masa depan dari produk atau proses yang baru dalam periode yang pendek.

Pada dasarnya konsep akuntansi sumber daya manusia menetapkan bahwa biaya sehubungan dengan sumber daya manusia terdiri atas dua bagian yaitu

aktiva (*Asset*) dan beban (*Expense*). Yang dimaksud dengan aktiva sumber daya manusia adalah bagian dari *human resource cost* yang akan memberikan manfaat di masa yang akan datang. Sedangkan bagian *human resource cost* yang telah dikonsumsi pada suatu periode disebut beban sumber daya manusia.

Dalam laporan keuangan PT. Atak Otomotif Indo Metal biaya-biaya tersebut telah diklasifikasikan sedemikian rupa sehingga bisa diidentifikasi pengukuran biaya sumber daya manusianya dan bagaimana melaporkannya dalam laporan keuangan.

a. Pengukuran Nilai Aktiva Manusia pada PT. Atak Otomotif Indo Metal dengan menggunakan Metode Historis.

Pengukuran nilai aktiva sumber daya manusia dengan menggunakan metode *historical cost* karena metode ini adalah metode yang paling sesuai, yang paling mendekati keadaan yang sebenarnya dan merupakan metode yang paling konsisten dengan Standart Akuntansi Keuangan. Selain itu dengan menggunakan metode *historical cost* data yang digunakan dapat ditelusuri keberadaannya. ini berarti menghitung biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yaitu biaya pengembangan karyawan adalah biaya rekrutment, biaya diklat (pendidikan dan latihan) serta biaya penelitian. Biaya tersebut sudah terinci dalam laporan keuangan yaitu pada biaya administrasi dan umum. Dibawah ini disajikan jurnal pengeluaran biaya pengembangan SDM untuk karyawan PT. Atak Otomotif Indo Metal:

- Jurnal Biaya pengembangan SDM Tahun 2004 adalah

Biaya Pengembangan SDM	Rp. 22.500.000	
Kas		Rp. 22.500.000
- Jurnal Biaya pengembangan SDM Tahun 2005

Biaya Pengembangan SDM	Rp. 28.700.000	
Kas		Rp. 28.700.000
- Jurnal Biaya pengembangan Tahun 2006

Biaya Pengembangan SDM	Rp. 31.250.000	
Kas		Rp. 31.250.000

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 dikapitalisasi menjadi suatu aktiva sumber daya manusia yang setiap tahunnya akan diamortisasi selama masa manfaat yang ditentukan.

Berdasarkan pertimbangan diatas maka perusahaan akan mengoreksi jurnal yang telah dibuat diatas dengan mengakui biaya pengembangan sumber daya manusia sebagai aktiva dan menghilangkan biaya pengembangan sumber daya manusia dengan cara mendebet aktiva sumber daya manusia dan mengkredit biaya pengembangan sumber daya manusia. Adapun jurnalnya sebagai berikut:

• Jurnal koreksi tahun 2004		
Aktiva SDM	Rp. 22.500.000	
Biaya Pengembangan SDM		Rp. 22.500.000
• Jurnal koreksi tahun 2005		
Aktiva SDM	Rp. 28.700.000	
Biaya Pengembangan SDM		Rp. 28.700.000
• Jurnal koreksi tahun 2006		
Aktiva SDM	Rp. 82.450.000	
Koreksi laba tahun lalu		Rp. 51.200.000
Biaya Pengembangan SDM		Rp. 31.250.000

b. Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia

1. Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM

Setelah biaya pengembangan karyawan dikapitalisasi menjadi investasi sumber daya manusia, maka langkah selanjutnya adalah mengadakan pengukuran bagian masa manfaat aktiva yang dikonsumsi selama periode akuntansi. Untuk aktiva fisik, seperti mesin, proses ini disebut dengan

depresiasi, untuk aktiva tidak berwujud hal ini dinamakan amortisasi dari biaya yang dikapitalisir. Untuk aktiva sumber daya manusia dinamakan amotisasi sumber daya manusia.

Tabel 12
Rata-rata Umur Ekonomis

Umur karyawan	Umur ekonomis karyawan	Jumlah (f)	Titik Tengah Kelas	Kf'	x'	fx'
21 – 25	31 – 35	25	33	25	-2	-50
26 – 30	26 – 30	29	28	54	-1	-29
31 – 35	21 – 25	30	23	84	0	0
36 – 40	16 – 20	20	18	104	1	20
41 – 45	11 – 15	15	13	119	2	30
46 – 50	6 – 10	10	8	129	3	30
51 – 55	1 – 5	10	3	139	4	40
56 – 60	0 – (-4)	5	-2	144	5	25
						66

Sumber : Data Diolah

$$\text{Rata-rata Umur Ekonomis : } X = X_{\text{sem}} + \frac{\sum fx'.i}{n}$$

$$= 23 + \frac{66.5}{144}$$

$$= 23 + 2,291666667$$

$$= 25,291666667 \rightarrow \text{dibulatkan 25 tahun}$$

Dimana :

$$X_{\text{sem}} = 23$$

$$\sum fx' = 66$$

$$n = 144$$

$$I = 5$$

Dari perhitungan tersebut maka dapat diketahui taksiran rata-rata umur ekonomis karyawan PT. Atak Otomotif Indo Metal yaitu 25 tahun. Langkah selanjutnya adalah menghitung *cost of input* dan *cost of output* sumber daya

manusia. Adapun biaya-biaya yang termasuk *cost of input* adalah biaya akuisisi dan biaya pengembangan sumber daya manusia. Biaya akuisisi terdiri dari biaya pengadaan pegawai baru yang berupa biaya recruitment dan biaya seleksi sedangkan untuk pegawai lama adalah biaya analisa potensi personil. Biaya pengembangan sumber daya manusia berupa biaya pendidikan dan latihan karyawan, baik pendidikan dan latihan wajib, penunjang tugas maupun pengembangan wawasan. *Cos of output* mengurangi nilai aktiva sumber daya manusia. Adapun biaya-biaya yang termasuk dalam *cost of output* adalah biaya amortisasi aktiva sumber daya manusia dan biaya kerugian karena karyawan meninggalkan perusahaan sebelum masa pensiun. berikut rekap biaya akuisisi dan pengembangan karyawan pada PT. Atak Otomotif Indo Metal:

2004	Rp. 22.500.000
2005	Rp. 28.700.000
2006	Rp. 31.250.000

Biaya-biaya diatas dikapitalisasi dan diamortisasi sesuai umur ekonomisnya. Hasil perhitungan biaya amortisasi dan junalnya bisa dilihat berikut ini:

a. Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia tahun 2004

$$\text{Rp } 22.500.000 / 25 \text{ tahun} = \text{Rp } 900.000$$

Jurnal :

Amortisasi aktiva SDM	Rp 900.000
Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM	Rp 900.000

b. Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia tahun 2005

$$\text{Rp } 28.700.000 / 25 \text{ tahun} = \text{Rp } 1.148.000$$

Akumulasi amortisasi tahun 2005

- Amortisasi tahun 2004 : Rp 900.000
- Amortisasi tahun 2005 : Rp 1.148.000 +
- Akumulasi amortisasi tahun 2005 : Rp 2.048.000

Jurnal :

Amortisasi aktiva SDM	Rp 2.048.000
Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM	Rp 2.048.000

c. Amortisasi Aktiva Sumber Daya Manusia tahun 2006

$$\text{Rp } 31.250.000 / 25 \text{ tahun} = \text{Rp } 1.250.000$$

Akumulasi amortisasi tahun 2006

- Amortisasi tahun 2004 : Rp 900.000
- Amortisasi tahun 2005 : Rp 1.148.000
- Amortisasi tahun 2006 : Rp 1.250.000 +

Akumulasi amortisasi tahun 2005 : Rp 3.298.000

Jurnal :

Amortisasi aktiva SDM Rp 3.298.000

Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM Rp 3.298.000

Dibawah ini akan disajikan rekapitulasi biaya pengembangan, amortisasi dan akumulasi amortisasi aktiva sumber daya manusia tahun 2004,2005 dan 2006.

Tabel 13
Akumulasi Amortisasi Aktiva SDM

Tahun	Biaya Pengembangan (Rp)	Amortisasi (Rp)	Akumulasi (Rp)
2004	22.500.000	900.000	900.000
2005	28.700.000	1.148.000	2.048.000
2006	31.250.000	1.250.000	3.298.000

Sumber : Data diolah

2. Nilai Bersih Aktiva SDM

Dalam akuntansi konvensional perusahaan 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.

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 2004:
- | | |
|--------------------------------------|---------------------|
| Biaya administrasi dan umum | : Rp 25.460.000 |
| Biaya pengembangan SDM | : (Rp 22.500.000) |
| Amortisasi aktiva SDM | : <u>Rp 900.000</u> |
| Biaya adm & umum setelah disesuaikan | : Rp 3.860.147 |
- b. Biaya administrasi dan umum setelah disesuaikan untuk tahun 2005:
- | | |
|--------------------------------------|-----------------------|
| Biaya administrasi dan umum | : Rp 30.874.264. |
| Biaya pengembangan SDM | : (Rp 28.700.000) |
| Amortisasi aktiva SDM | : <u>Rp 1.148.000</u> |
| Biaya adm & umum setelah disesuaikan | : Rp 3.322.264 |
- c. Biaya administrasi dan umum setelah disesuaikan untuk tahun 2006:
- | | |
|--------------------------------------|-----------------------|
| Biaya administrasi dan umum | : Rp 34.231.990 |
| Biaya pengembangan SDM | : (Rp 31.250.000) |
| Amortisasi aktiva SDM | : <u>Rp 1.250.000</u> |
| Biaya adm & umum setelah disesuaikan | : Rp 4.231.990 |

Dalam penelitian kali ini tahun awal yang digunakan pertama kali untuk menetapkan Akuntansi sumber daya manusia adalah tahun 2004. dimana diasumsikan bahwa tahun 2004 baru digunakan akuntansi sumber daya manusia, maka saldo awal nilai aktiva sumber daya manusia dianggap nol (0). Serta yang diperhitungkan adalah biaya pengembangan karyawan yang dimulai tahun 2004 sampai dengan 2006. Dibawah ini dapat dilihat nilai bersih aktiva SDM setelah dikurangi dengan biaya amortisasi disetiap tahunnya.

Tabel 14
Nilai Bersih Aktiva Sumber Daya Manusia

	2004	2005	2006
Nilai Awal	-	21.600.000	49.152.000
Biaya Pengembangan (Rp)	22.500.000	28.700.000	31.250.000
Amortisasi (Rp)	(900.000)	(1.148.000)	(1.250.000)
Nilai Bersih aktiva SDM (Rp)	21.600.000	49.152.000	79.152.000

Sumber : Data diolah

Dari hasil perhitungan perubahan nilai aktiva sumber daya manusia pada tabel dapat diketahui nilai bersih aktiva sumber daya manusia pada akhir tahun 2004 adalah Rp. 21.600.000, nilai bersih aktiva sumber daya manusia pada tahun 2005 adalah Rp. 49.152.000 dan nilai bersih aktiva sumber daya manusia tahun 2006 adalah Rp. 79.152.000.

c. Penyajian Aktiva SDM dalam Laporan Keuangan

Setelah nilai bersih aktiva sumber daya manusia diketahui, langkah selanjutnya adalah mengintegrasikan dalam laporan keuangan. Pada penyajian laporan keuangan akuntansi konvensional, investasi dalam sumber daya manusia digolongkan dengan aktiva lain-lain. Penggolongan ini dilakukan dengan alasan bahwa sumber daya manusia merupakan perpaduan antara berwujud (fisik) dan yang tak berwujud (potensi, kemampuan daya pikir manusia yang berpengaruh terhadap peningkatan laba perusahaan) dimana antara keduanya merupakan satu kesatuan yang tidak bisa dipisahkan.

Dari hasil perhitungan diatas dapat diketahui nilai aktiva SDM pada tahun 2004 sampai dengan 2006 yang dimiliki perusahaan. Nilai aktiva SDM tersebut dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan agar dapat dijadikan sebagai suatu informasi yang diperlukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan dalam menilai kinerja perusahaan. Berikut ini akan disajikan laporan keuangan neraca dan laporan laba rugi dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia tahun 2004 sampai tahun 2006.

Tabel 15.1
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Penjualan:		
Penjualan		1.541.625.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	364.500.000	
Pembelian bahan baku	<u>417.543.074</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	728.043.074	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(356.400.000)</u>	
Pemakaian bahan baku	425.643.074	
Upah biaya tenaga kerja langsung	71.220.600	
Biaya overhead pabrik	<u>186.202.909</u>	
Total biaya produksi	683.066.583	
Persediaan awal barang jadi	<u>471.280.162</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.154.346.745	
Persediaan akhir barang jadi	<u>225.154.475</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.379.501.220)</u>
Laba kotor		162.126.780
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	2.072.553	
Biaya listrik	21.920.664	
Biaya perjalanan	650.986	
Biaya pengangkutan	<u>1.460.147</u>	
Total biaya variabel		25.716.703
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	2.883.200	
Biaya pemeliharaan	6.850.485	
Biaya administrasi dan umum	3.860.147	
Biaya penyusutan	<u>4.454.870</u>	
Total biaya tetap		<u>18.648.702</u>
Total biaya operasi		<u>(43.765.405)</u>
Laba operasi		118.361.375
Pajak		<u>(9.148.397)</u>
Laba bersih		<u>109.212.978</u>

Sumber: Data diolah



Tabel 15.2
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2004
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

<u>Aktiva Lancar:</u>			<u>Kewajiban:</u>		
Kas dan setara kas	88.560.165		Hutang Usaha	994.167.181	
Piutang Usaha	94.624.187		Hutang Pajak	5.980.775	
Persediaan	<u>1.417.334.637</u>		Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.852.454.540	
Total Aktiva Lancar		1.600.518.989	Hutang Karyawan	<u>99.672.340</u>	
			Total Kewajiban		2.952.274.836
<u>Aktiva Tetap:</u>			<u>Modal :</u>		
Tanah	776.200.000		Modal	969.178.201	
Bangunan	910.769.000		Laba ditahan	760.552.352	
Mesin-mesin	864.000.000		Modal dalam SDM	<u>21.600.000</u>	
Peralatan / Matras	531.621.500		Total Modal		1.751.330.553
Kendaraan	118.250.000				
Inventaris Kantor	42.280.000				
Akumulasi Penyusutan	<u>(161.634.100)</u>				
Total Aktiva Tetap		3.081.486.400			
<u>Aktiva lain-lain:</u>					
Aktiva SDM,Bersih		<u>21.600.000</u>			
Total Aktiva		<u>4.703.605.389</u>	Total Kewajiban dan Modal		<u>4.703.605.389</u>

Sumber : Data diolah

Tabel 15.3
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Penjualan:		
Penjualan		1.766.800.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	261.360.000	
Pembelian bahan baku	<u>583.023.474</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	844.383.474	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(393.450.750)</u>	
Pemakaian bahan baku	450.932.724	
Upah biaya tenaga kerja langsung	75.116.935	
Biaya overhead pabrik	<u>215.508.731</u>	
Total biaya produksi	741.558.390	
Persediaan awal barang jadi	<u>489.860.071</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.231.418.461	
Persediaan akhir barang jadi	<u>312.065.000</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.543.483.461)</u>
Laba kotor		223.316.539
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	6.280.945	
Biaya listrik	26.188.400	
Biaya perjalanan	4.750.845	
Biaya pengangkutan	<u>5.962.600</u>	
Total biaya variabel		43.182.790
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	5.115.896	
Biaya pemeliharaan	9.665.921	
Biaya administrasi dan umum	3.322.264	
Biaya penyusutan	<u>4.662.950</u>	
Total biaya tetap		<u>22.767.031</u>
Total biaya operasi		<u>(65.949.821)</u>
Laba operasi		157.366.718
Pajak		<u>(10.202.509)</u>
Laba bersih		<u>147.164.209</u>

Sumber: Data diolah

Tabel 15.4
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2005
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

<u>Aktiva Lancar:</u>			<u>Kewajiban:</u>	
Kas dan setara kas	120.281.277		Hutang Usaha	1.346.721.197
Piutang Usaha	125.412.274		Hutang Pajak	6.125.734
Persediaan	<u>1.456.735.821</u>		Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.647.002.855
Total Aktiva Lancar		1.702.429.372	Hutang Karyawan	<u>110.672.340</u>
			Total Kewajiban	3.110.522.127
<u>Aktiva Tetap:</u>			<u>Modal :</u>	
Tanah	776.200.000		Modal	969.178.201
Bangunan	910.769.000		Laba ditahan	782.372.245
Mesin-mesin	881.000.000		Modal dalam SDM	<u>49.152.000</u>
Peralatan / Matras	596.171.500		Total Modal	1.800.702.446
Kendaraan	121.250.000			
Inventaris Kantor	46.515.000			
Akumulasi Penyusutan	<u>(172.262.300)</u>			
Total Aktiva Tetap		3.159.643.200		
<u>Aktiva lain-lain:</u>				
Aktiva SDM, Bersih		<u>49.152.000</u>		
Total Aktiva		<u>4.911.224.572</u>	Total Kewajiban dan Modal	<u>4.911.224.572</u>

Sumber : Data diolah



Tabel 15.5
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Laporan Laba / Rugi
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Penjualan:		
Penjualan		1.908.522.000
Harga Pokok Penjualan:		
Persediaan Awal bahan baku	274.428.000	
Pembelian bahan baku	<u>585.939.618</u>	
Bahan baku tersedia untuk digunakan	860.367.618	
Persediaan akhir bahan baku	<u>(413.123.288)</u>	
Pemakaian bahan baku	447.244.330	
Upah biaya tenaga kerja langsung	78.872.805	
Biaya overhead pabrik	<u>227.505.118</u>	
Total biaya produksi	753.622.253	
Persediaan awal barang jadi	<u>542.099.997</u>	
Persediaan barang untuk dijual	1.295.722.250	
Persediaan akhir barang jadi	<u>365.750.000</u>	
Harga pokok penjualan		<u>(1.661.472.250)</u>
Laba kotor		247.049.750
Biaya operasi:		
Biaya variabel:		
Biaya telpon	6.794.900	
Biaya listrik	27.102.052	
Biaya perjalanan	5.550.600	
Biaya pengangkutan	<u>6.260.730</u>	
Total biaya variabel		45.768.202
Biaya tetap:		
Biaya asuaransi	6.036.700	
Biaya pemeliharaan	11.792.500	
Biaya administrasi dan umum	4.231.990	
Biaya penyusutan	<u>4.974.840</u>	
Total biaya tetap		<u>27.036.030</u>
Total biaya operasi		<u>(72.804.232)</u>
Laba operasi		174.245.518
Pendapatan lain-lain:		
Koreksi laba tahun lalu		<u>51.200.000</u>
		225.445.518
Pajak		<u>(10.712.600)</u>
Laba bersih		<u>214.732.918</u>

Sumber: Data diolah

Tabel 15.6
PT. Atak Otomotif Indo Metal
Neraca
Untuk Periode Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2006
(Dalam Rp)
Dengan Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia

<u>Aktiva Lancar:</u>		<u>Kewajiban:</u>	
Kas dan setara kas	134.541.194	Hutang Usaha	1.587.055.096
Piutang Usaha	136.839.187	Hutang Pajak	5.530.734
Persediaan	<u>1.577.401.285</u>	Hutang Bank / Lembaga Kredit	1.572.981.375
Total Aktiva Lancar	1.848.781.666	Hutang Karyawan	<u>99.534.060</u>
		Total Kewajiban	3.265.101.265
<u>Aktiva Tetap:</u>		<u>Modal :</u>	
Tanah	785.400.000	Modal	969.178.201
Bangunan	950.359.000	Laba ditahan	855.375.200
Mesin-mesin	904.000.000	Modal dalam SDM	<u>79.152.000</u>
Peralatan / Matras	610.534.500	Total Modal	1.903.705.401
Kendaraan	124.150.000		
Inventaris Kantor	48.320.000		
Akumulasi Penyusutan	<u>(183.570.500)</u>		
Total Aktiva Tetap	3.240.873.000		
<u>Aktiva Lain-lain:</u>			
Aktiva SDM,Bersih	<u>79.152.000</u>	Total Kewajiban dan Modal	<u>5.168.806.666</u>
Total Aktiva	<u>5.168.806.666</u>		

Sumber : Data diolah



Berikut ini dapat dilihat perbedaan laba laporan keuangan yang menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan Konvensional pada tabel 14 berikut ini:

Tabel 16
Selisih Laba Tahun Berjalan pada Laporan Keuangan yang Menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan Konvensional

Tahun	Laba	
	ASDM (Rp)	Konvensional (Rp)
2004	109.212.978	87.614.898
2005	147.164.209	119.612.209
2006	214.732.918	133.532.918

Sumber : Data diolah

d. Analisa Laporan Keuangan

Analisa laporan keuangan berguna untuk mengetahui kondisi dan prestasi keuangan perusahaan, sehingga keputusan rasional yang diambil sesuai tujuan perusahaan. Analisa laporan keuangan dilakukan baik oleh pihak intern maupun pihak ekstern perusahaan sesuai dengan kepentingan masing-masing. Untuk mengetahui apakah ada tambahan manfaat pada kinerja perusahaan dengan menggunakan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia, maka analisa rasio difokuskan pada rasio profitabilitas serta membandingkan antara rasio laporan keuangan konvensional dengan rasio laporan keuangan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dibawah ini disajikan rasio keuangan tahun 2004 sampai tahun 2006 baik sebelum dan sesudah disajikan dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia, namun sebelumnya disajikan formula rahasia profitabilitas dan rekapitulasi rekening yang dibutuhkan guna perhitungan tersebut.

Tabel 17
Rekapitulasi Rekening Akuntansi Konvensional Dan Akuntansi Sumber Daya Manusia

	Tahun 2004		Tahun 2005		Tahun 2006	
	Konvensional	ASDM	Konvensional	ASDM	Konvensional	ASDM
<i>Operating Profit</i>	96.763.295	118.361.375	129.814.718	174.245.518	144.245.518	157.366.718
<i>Net Profit After Tax</i>	87.614.898	109.212.978	119.612.209	147.164.209	133.532.918	214.732.918
<i>Total Asset</i>	4.682.005.389	4.703.605.389	4.862.092.572	4.911.224.572	5.089.654.666	5.168.806.666
<i>Sales</i>	1.541.625.000	1.541.625.000	1.766.800.000	1.766.800.000	1.908.522.000	1.908.522.000

Sumber : Data Diolah

Tabel 18
Rekapitulasi Analisa Rasio Profitabilitas

	Tahun 2004			Tahun 2005			Tahun 2006		
	Konvensional	ASDM	Selisih	Konvensional	ASDM	Selisih	Konvensional	ASDM	Selisih
<i>OPM</i>	6,27670%	7,67770%	1,401 %	7,34744 %	9,86220 %	-2,51476 %	7,55796 %	8,24547 %	0,68751 %
<i>NPM</i>	5,68328 %	7,08427%	1,401 %	6,76999 %	8,32942%	1,55943 %	6,99666 %	11,25126 %	4,2546 %
<i>ROI</i>	1,87131 %	2,32189%	0,45058 %	2,46009 %	2,99648%	0,53639%	2,62361 %	4,15440 %	1,53079 %
<i>TATO</i>	32,92659 x	32,77538 x	(0,15121)x	36,33826 x	35,97473 x	(0,36353) x	37,49806 x	36,92384 x	(0,57422) x

Sumber : Data Diolah

2. Interpretasi

Setelah mempelajari tentang penyebab dari masalah yang dihadapi, maka berikut ini penulis akan memberikan pemecahan masalah berkenaan dengan masalah yang dihadapi PT. Atak Otomotif Indo Metal. Agar bermanfaat bagi pihak intern maupun ekstern perusahaan, maka penulis menyarankan agar menerapkan sistem Akuntansi Sumber Daya Manusia dalam penyajian laporan keuangan sehingga biaya perolehan dan pengembangan karyawan diakui sebagai aktiva. Adapun pemecahan masalahnya akan penulis jelaskan sebagai berikut:

❖ Cara menerapkan akuntansi sumber daya manusia dalam akuntansi perusahaan sehingga menghasilkan informasi sumber daya manusia yang tepat dalam penyajian laporan keuangan. Adapun cara menerapkan akuntansi sumber daya manusia dalam akuntansi perusahaan yaitu dilakukan dengan dua cara antara lain:

1. Karena banyaknya biaya-biaya sumber daya manusia mempunyai komponen sebagai aktiva dan biaya, maka biaya sumber daya manusia yang memberikan masa manfaat untuk periode yang akan datang seharusnya dikapitalisasi dan diamortisasi sesuai dengan umur produksinya.
2. Kekurangan data yang diperlukan untuk perencanaan dan pengendalian manajemen, pihak manajemen memerlukan data personil untuk penganggaran seperti biaya rekrutmen dan pelatihan karyawan guna mencapai tujuan yaitu pengendalian sumber daya manusia.

Berdasarkan kedua cara tersebut di atas maka dapat penulis jelaskan sebagai berikut:

Apabila perusahaan mempergunakan akuntansi konvensional, maka pengeluaran untuk *Human Resource* ini akan dimasukkan sebagai suatu beban yang secara langsung dihapuskan pada periode yang bersangkutan, sehingga hal ini tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya, karena laba perusahaan yang dilaporkan terlalu rendah dan dikhawatirkan pula perusahaan akan melakukan suatu kesalahan dalam menganalisis suatu

masalah, mempergunakan suatu kesempatan atau bahkan pengambilan suatu keputusan. Dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia, maka akan memungkinkan bagi PT. Atak Otomotif Indo Metal yang telah mengeluarkan sejumlah besar dana bagi sumber daya manusianya untuk memasukkannya sebagai suatu aktiva, karena hal ini dianggap lebih efisien juga dapat berfungsi sebagai alat yang membantu manajemen dalam mengambil suatu keputusan.

Disamping itu dengan melihat nilai rasio profitabilitas diatas baik untuk akuntansi konvensional maupun Akuntansi Sumber Daya Manusia tersebut sehingga dapat diperbandingkan dan ditarik kesimpulan mengenai hasil analisa rasionya. Rasio OPM dari periode tahun 2004-2006 menunjukkan bahwa nilai rasio dengan metode Akuntansi Sumber Daya Manusia dicatat lebih tinggi yaitu pada tahun 2004 sebesar 7,67770%, tahun 2005 sebesar 9,86220 % dan tahun 2006 sebesar 8,24547 % dibandingkan dengan dengan akuntansi konvensional yaitu pada tahun 2004 sebesar 6,27670%, tahun 2005 sebesar 7,34744 % dan tahun 2006 sebesar 7,55796 % . Hal ini dapat dilihat dari selisih rasio OPM antara Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan akuntansi konvensional yang positif, yang menunjukkan bahwa jumlah laba operasi perusahaan lebih tinggi jika menggunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia, yaitu selisihnya pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 2,51476 % dan pada tahun 2006 sebesar 0,68751 %. Hal ini disebabkan oleh pengaruh kapitalisasi biaya pengembangan SDM tiap periode sehingga akan meningkatkan besarnya laba operasi perusahaan.

Rasio NPM mengukur tingkat laba bersih sesudah pajak dibandingkan dengan volume penjualan. Dalam penelitian kali ini metode Akuntansi Sumber Daya Manusia mencatat lebih tinggi dibandingkan dengan akuntansi konvensional, hal ini berarti bahwa laba bersih setelah pajak lebih tinggi menggunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia karena dipengaruhi oleh kapitalisasi biaya pengembangan SDM, hal ini dapat dilihat dari selisihnya yang positif yaitu pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 1,55943 % dan tahun 2006 sebesar 4,2546 %.

Rasio ROI mengukur tingkat penghasilan bersih dari total aktiva perusahaan, dimana dalam penggunaan metode Akuntansi Sumber Daya Manusia rasio tersebut lebih tinggi karena adanya penambahan aktiva SDM dan pengurangan biaya administrasi dan umum sehingga dapat meningkatkan laba bersih. Hal ini dapat dilihat dari selisihnya yang positif yaitu pada tahun 2004 sebesar 0,45058 %, pada tahun 2005 sebesar 0,53639% dan pada tahun 2006 sebesar 1,53079 %.

Rasio TATO mengukur berapa kali aktiva perusahaan menghasilkan pendapatan operasi. Akuntansi Sumber Daya Manusia mencatat analisa rasio lebih rendah dibandingkan dengan akuntansi konvensional. Rasio TATO pada akuntansi sumber daya manusia tahun 2004 sebesar 32,77538 x, pada tahun 2005 sebesar 35,97473 x dan pada tahun 2006 sebesar 36,92384 x sedangkan pada akuntansi konvensional yaitu pada tahun 2004 sebesar 32,92659 x , pada tahun 2005 sebesar 36,33826 x dan pada tahun 2006 sebesar 37,49806 x. Hal ini disebabkan bertambahnya aktiva dengan mengkapitalisasi biaya pengembangan SDM kedalam aktiva tetap tidak berwujud.

BAB V PENUTUP

Dari hasil penyajian dan analisis data dan interpretasi pada bab IV mengenai penerapan akuntansi sumber daya manusia bahwa dalam unsur-unsur penerapan akuntansi sumber daya manusia yang terdiri dari Biaya akuisisi dan pengembangan atau nilai aktiva pengukuran manusia, Amortisasi aktiva sumber daya manusia dan penyajian aktiva sumber daya manusia dalam laporan keuangan merupakan elemen penting dalam penerapan akuntansi sumber daya manusia maka dapat ditarik kesimpulan dan saran sebagai berikut :

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh tentang penerapan akuntansi sumber daya manusia dan penyajiannya dalam laporan keuangan yang telah dilakukan, maka dapat diidentifikasi masalah yang terjadi pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo antara lain adalah sebagai berikut:

1. Selama ini PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo belum menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia Padahal Sumber Daya Manusia merupakan aset terpenting perusahaan karena keberhasilan perusahaan tergantung pada bagaimana perusahaan mengelola karyawannya. Dengan melakukan pengukuran, departemen sumber daya manusia akan mampu berbicara dalam bahasa bisnis dan berperan sebagai *strategic partner*, sehingga memperluas perannya ke tingkat strategis.
2. Saat ini pada berbagai perusahaan mengindikasikan bahwa karyawan dipandang sebagai investasi yang bernilai. Namun beberapa perusahaan salah satunya PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo masih memandang karyawannya sebagai biaya variabel dari produksi, sehingga pengakuan kontribusi perusahaan atas pelatihan atau biaya rekrutmen menjadi lebih kecil.
3. Dalam konsep akuntansi sumber daya manusia biaya pengembangan sumber daya manusia dikapitalisasi menjadi aktiva sumber daya manusia. Biaya-biaya yang membentuk aktiva sumber daya manusia adalah biaya pengembangan dan biaya akuisisi. Biaya-biaya tersebut dinikmati lebih satu periode akuntansi.

4. Penyajian laporan keuangan dengan akuntansi sumber daya manusia bukan dimaksudkan untuk merubah melakukan penyesuaian terhadap laporan keuangan yang telah dibuat, namun semata-mata hanya berusaha untuk menyajikan nilai sumber daya manusia yang ada dan mengintegrasikannya dalam laporan keuangan konvensional.

Dari identifikasi masalah tersebut diatas dapat diidentifikasi kelamahan-kelamahan yang dapat ditemukan antara lain adalah sebagai berikut:

1. PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo selama ini menerapkan 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. Perhitungan rasio perputaran investasi (ROI) pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo apabila menggunakan akuntansi konvensional mempunyai berbagai keterbatasan, karena terlalu menitik beratkan pada hasil jangka pendek dan mengabaikan hubungan karyawan, biaya, pengembangan karyawan dan banyak pengeluaran untuk pengembangan sumber daya manusia tidak diperhitungkan dalam investasi meskipun pengeluaran tersebut memberikan kontribusi pengeluaran dimasa yang akan datang.

Kesimpulan yang bisa diberikan penulis dilihat dari permasalahan dan kelemahan di PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo adalah

1. Biaya-biaya pengembangan sumber daya manusia pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo diamortisasi menggunakan metode garis lurus selama manfaat ekonomi yang diperkirakan yaitu 25 tahun. Hal ini didasarkan perhitungan umur rata-rata ekonomi karyawan.
2. Pada laporan laba rugi akuntansi sumber daya manusia, biaya administrasi dan umum menjadi berkurang karena nilai yang berasal dari biaya pengembangan sumber daya manusia tersebut oleh akuntansi sumber daya manusia diakui sebagai aktiva sumber daya manusia. Akibat dari perubahan tersebut maka laba sebelum pajak lebih tinggi yang diikuti oleh laba bersih yang lebih tinggi pula dibandingkan dengan laporan laba rugi konvensional. Sedangkan pada neraca Akuntansi Sumber daya Manusia perubahan terlihat dengan adanya rekening-

rekening baru yang sebelumnya tidak ada dalam neraca konvensional, yaitu nilai bersih aktiva SDM dan modal SDM.

3. Perhitungan ROI pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia mengatasi kelemahan ROI bila menggunakan akuntansi konvensional, karena akuntansi sumber daya manusia memperhatikan segala masalah yang berhubungan dengan karyawan. Perusahaan dapat mengeluarkan biaya untuk mengembangkan sumber daya manusia tanpa takut mengecilkan laba tahun yang bersangkutan. Karena biaya yang dikeluarkan untuk pengembangan sumber daya manusia akan dimasukkan dalam investasi sumber daya manusia sehingga penilaian induk perusahaan akan lebih realistis.
4. Dengan menggunakan Akuntansi sumber daya manusia, analisis rasio keuangan (dalam hal ini analisa rasio profitabilitas) dapat menjadi lebih besar dibandingkan dengan menggunakan akuntansi konvensional. Hal ini dapat meningkatkan nilai perusahaan baik dimata investor maupun publik dan perusahaan dapat terus meningkatkan kualitas SDM. Pada PT. Atak Otomotif Indo Metal Waru Sidoarjo perhitungan ROI tahun 2004 meningkat sebesar 0,45058 %. Pada tahun 2005 meningkat sebesar 0,53639% dan pada tahun 2006 meningkat sebesar 1,53079 %. Hal ini menunjukkan bahwa akuntansi sumber daya manusia memberikan informasi keuangan yang berkualitas dengan memperhatikan segala masalah yang berhubungan dengan karyawan karena biaya yang dikeluarkan untuk pengembangan sumber daya manusia akan dimasukkan dalam investasi sumber daya manusia hal ini akan menggambarkan keadaan yang sebenarnya yang sangat mempengaruhi dalam pengambilan keputusan. selisih rasio OPM antara Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan akuntansi konvensional yang positif, yang menunjukkan bahwa jumlah laba operasi perusahaan lebih tinggi jika menggunakan Akuntansi Sumber Daya Manusia, yaitu selisihnya pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 2,51476 % dan pada tahun 2006 sebesar 0,68751 %. Hal ini disebabkan oleh pengaruh kapitalisasi biaya pengembangan SDM tiap periode sehingga akan meningkatkan besarnya laba operasi perusahaan. Rasio NPM yang meningkat dapat dilihat selisihnya yang positif yaitu pada tahun 2004 sebesar 1,401 %, pada tahun 2005 sebesar 1,55943

% dan tahun 2006 sebesar 4,2546 %. Rasio TATO Akuntansi Sumber Daya Manusia mencatat analisa rasio lebih rendah dibandingkan dengan akuntansi konvensional, pada akuntansi sumber daya manusia tahun 2004 sebesar 32,77538 x, pada tahun 2005 sebesar 35,97473 x dan pada tahun 2006 sebesar 36,92384 x sedangkan pada akuntansi konvensional yaitu pada tahun 2004 sebesar 32,92659 x, pada tahun 2005 sebesar 36,33826 x dan pada tahun 2006 sebesar 37,49806 x. Hal ini disebabkan bertambahnya aktiva dengan mengkapitalisasi biaya pengembangan SDM kedalam aktiva tetap tidak berwujud.

5. Dengan pengakuan sumber daya manusia sebagai aktiva maka perusahaan akan lebih menghargai karyawan, sehingga akan lebih memperhatikan kesejahteraan dan pengembangan karyawan. Sementara karyawan akan merasa menjadi bagian dari perusahaan sehingga akan bekerja sebaik-baiknya demi kemajuan perusahaan.

B. Saran-saran

Dari kesimpulan yang telah diambil seperti yang telah dijelaskan diatas maka dapat disarankan sebagai berikut:

1. Pengembangan karyawan dalam rangka meningkatkan kualitas sumber daya manusia yang dimiliki hendaknya terus ditingkatkan karena sumber daya manusia merupakan aset perusahaan yang paling penting dan berpotensi untuk menghasilkan laba di masa mendatang.
2. Perusahaan hendaknya mengklasifikasikan pencatatan-pencatatan biaya untuk sumber daya manusia secara terpisah, sehingga apabila akan menerapkan akuntansi sumber daya manusia dapat dengan mudah menghitung pengeluaran perusahaan yang terkait dengan sumber daya manusia.
3. Laporan keuangan dengan menggunakan akuntansi sumber daya manusia akan memberikan nilai yang lebih baik, sehingga pihak perusahaan perlu mempertimbangkan untuk memberlakukan akuntansi sumber daya manusia dalam menyusun laporan keuangan karena informasi tentang pengembangan sumber daya manusia yang terjadi dalam laporan keuangan dapat membantu manajemen dalam merencanakan dan mengelola sumber daya manusia perusahaan.

4. Perusahaan perlu mempertimbangkan untuk menggunakan informasi akuntansi sumber daya manusia dalam pengambilan keputusan mengenai sumber daya manusia seperti pangadaan karyawan dan pengembangan karyawan sehingga keputusan yang diambil relevan dengan kondisi sumber daya yang dimiliki.



DAFTAR PUSTAKA

- APB. 1987. APB Statement No 4. *Basic Concept&Accounting Principle Underlying Financial Statement of Bussines Enterprise*. Alih Bahasa, Erwan Dukat. Yogyakarta: Ak. Group.
- Arikunto, Suharsimi. 1998. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Cetakan kesebelas. Edisi revisi IV. Jakarta: Rineka Cipta
- Atmosoeprpto, Kisdarto. 2000. *Menuju Sumber Daya Manusia Berdaya: Dengan Kepemimpinan Efektif dan Manajemen Efisien*. Jakarta: PT.ELEX Media Komputindo
- Baridwan, Zaki. 1992. *Intermediate Accounting*. Edisi 7. Yogyakarta: BPFE
- Baridwan, Zaki. 1997. *Intermediate Accounting*. Jakarta: BPFE
- Belkaoui, Ahmed. 1993. *Accounting Theory*. Third Edition, Accounting Brace and Comp. Orlando, Florida
- Dessier, Gary. 1997. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: PT. Prehallindo
- Flamholtz, Eric. 1974. *Human Resource Accounting*. Jossey – Bass Publisher. Sanfransisco.
- Harahap, Sofyan Safri. 1999, 2002, 2007. *Teori Akuntansi : Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 1999-2002. *Standart Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta.
- James, A. Cashin & Ralph. S. Polemeni. 2000. *Cost Accounting*. Mc. Graw-Hill Book Company
- Jusup, Haryono. 1997. *Dasar – Dasar Akuntansi*. Yogyakarta: STIE YKPN
- Mulyadi. 1992. *Akuntansi Biaya Untuk Manajemen*. BPFE. Yogyakarta.
- Munawir, S. 1993. *Analisa Laporan Keuangan*. Liberty. Yogyakarta
- Nawawi, H. Hadari. 2001. *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Bisnis yang Kompetitif*. Yogyakarta: Gajah Mada University Press
- Nazir, Moh. 1983, 1998. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia
- Ndraha, Taliziduhu. 2002. *Pengantar Teori Pengembangan Sumber Daya Manusia*. Jakarta: PT. Rineka Cipta

- Porwall, L.S. 1989. *Accounting Theory An Introduction*. First Reprint. Mc Grawhill Publishing Company Limited, New Delhi
- Sartono, Agus.1998. *Manajemen Keuangan*. BPFE.Yogyakarta.
- Singarimbun, Masri dan Sofyan E. 1995. *Metode Penelitian Survei*. LP3ES. Jakarta.
- Sukardji.1984. *Dasar – dasar Akuntansi*. Andi Ofset. Yogyakarta.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi: Perencanaan Pelaporan Keuangan*.Edisi Ketiga. Yogyakarta:BPFE
- Tunggal, Amin Wijaya. 1994-1995. *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Jakarta:PT. Rineka Cipta
- Tunggal, Amin Wijaya. 2004. *Akuntansi Sumber Daya Manusia Suatu Pengantar*. Jakarta:Harvarindo
- Usry, Milton&Hameer Lawrence H. 1995. *Akuntansi Biaya Perencanaan dan Pengendalian*. Jilid 1.Edisi 10. Jakarta:Erlangga
- Winarno, Surakhmad.1989. *Pengantar Penelitian Ilmiah Dasar – dasar, Metode, Teknik – teknik*. Tarsito. Bandung.
- Yitnosumarto, Suntoyo.1990. *Dasar-Dasar Statistik*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

CURRICULUM VITAE

Nama : Amry Nurmalasari
Nomor Induk Mahasiswa : 0310323006
Tempat dan tanggal lahir : Blitar, 27 Juli 1985
Alamat Asal : Perum Wisma Indah Jl.Permadi Blok A No.11 Blitar
Alamat di Malang : Jl. Watu Mujur I No.12 Malang
Pendidikan :

1. SD Kepanjen lor II Blitar Tamat tahun 1997
2. SMP Negeri 1 Blitar Tamat tahun 2000
3. SMA Negeri 2 Blitar Tamat tahun 2003

Karya Tulis : Strategi Pelaksanaan Sistem dan Prosedur Penerimaan Pajak Hiburan Untuk Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (Laporan Magang)



PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

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

Apabila ternyata 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

Amry Nurmalasari
NIM. 0310323006

