

31.	Instalasi sterilisasi sentral	23.836.596	0	0	23.836.596	24	4,16	2.979.576	993.192	0	3.972.768
32.	Instalasi pemeliharaan sarana rumah sakit	17.920.738	0	0	17.920.738	11	9,09	4.887.474	1.629.158	0	6.516.632
33.	Instalasi pendidikan	21.233.499	0	0	21.233.499	7	14,26	9.100.071	3.033.357	0	12.133.428
34.	Instalasi sanitasi rumah sakit	11.008.782	0	0	11.008.782	5	20	6.605.268	2.201.756	0	8.807.024
35.	Instalasi pemulangan jenazah	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	TOTAL	503.722.674	0	19.752.110	483.970.564	-	-	193.423.395	64.066.963	4.526.526	252.963.832

Dari tabel tersebut dapat dilihat tentang perolehan sumber daya manusia pada awal Januari 2003, total saldo awal sebesar Rp.503.722.674 dan total saldo akhir sebesar Rp. 483.970.564. Dan juga dapat dilihat akumulasi amortisasi per 31 Desember 2006 dengan total saldo awal sebesar Rp.193.423.395 dengan total amortisasi per tahun sebesar Rp.64.066.963 sehingga total saldo akhir per 31 Desember 2006 sebesar Rp. 252.963.832.

Jurnal yang diperlukan untuk mencatat penghapusan nilai sumber daya manusia Urusan Umum ini adalah :

Modal Sumber Daya Manusia	•	15.225.584
Akumulasi Amortisasi Sumber Daya Manusia		4.526.526
Aktiva Sumber Daya Manusia		19.752.110

Sehingga pada akhir tahun 2006 aktiva sumber daya manusia akan berkurang Rp. 19.752.110,- sedangkan modal sumber daya manusia dan akumulasi amortisasi sumber daya manusia masing-masing berkurang Rp. 15.225.584,- dan Rp. 4.526.526,- .

4.2 Pelaporan Sumber Daya Manusia Dalam Laporan Keuangan Perusahaan.

Seperti telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya bahwa tidak diakuinya sumber daya manusia sebagai komponen dalam neraca menyebabkan laba perusahaan terlalu kecil, karena semua biaya sumber daya manusia diakui pada saat perolehannya meskipun biaya tersebut mendatangkan manfaat di masa depan, dan tidak dikapitalisasi sebagai aktiva. Ini akan menimbulkan pengambilan

keputusan yang keliru bagi para pemakai laporan yang ingin mengetahui nilai sumber daya manusia pada perusahaan. Dalam kasus RSUD Kota Yogyakarta, pada neraca dengan pendekatan akuntansi sumber daya manusia terlihat adanya tambahan aktiva. Dari tabel 4.3 sebesar Rp. 503.722.647,- ini diakui sebagai aktiva sumber daya manusia pada tahun 2002 dan pada tahun 2003 terjadi amortisasi sebesar Rp. 64.478.465,- (lihat tabel 4.4) dengan aktiva sumber daya manusia (SDM) tahun 2003 menjadi Rp. 439.244.182,-. Sehingga total aktiva yang dilaporkan pada neraca 2002 dan 2003 masing-masing Rp. 8.647.612.780,- dan Rp. 8.412.155.312,-. Keadaan ini berpengaruh pada nilai modal yang dimiliki rumah sakit yang juga bertambah sebesar Rp. 503.722.647,- pada tahun 2002 dan Rp. 439.244.182,- pada tahun 2003 berupa modal manusia.

Sedangkan pada laporan laba rugi dengan pendekatan akuntansi sumber daya manusia terdapat tambahan amortisasi sumber daya manusia pada kelompok biaya sebesar Rp. 64.478.465,- pada tahun 2003. Pada tahun 2002 aktiva sumber daya manusia baru diakui pada akhir periode sehingga biaya amortisasinya belum dibebankan. Untuk lebih jelasnya berikut ini disajikan laporan keuangan (neraca dan Laporan laba rugi) dengan pendekatan akuntansi sumber daya manusia pada tabel 4.6 dan 4.7. Dan untuk membandingkan laporan keuangan konvensional dengan laporan keuangan dengan pendekatan akuntansi sumber daya manusia disajikan laporan perbandingan dalam tabel 4.8 sampai 4.11.

Dengan memasukan unsur sumber daya manusia pada laporan keuangan, maka terlihat adanya peningkatan total aktiva pada neraca setelah akuntansi sumber daya manusia diterapkan dibandingkan dengan neraca konvensional. Pada

laporan laba rugi juga terdapat perbedaan dimana sisa hasil usaha setelah akuntansi sumber daya manusia diterapkan nilainya lebih kecil dari sisa hasil usaha pada laporan laba rugi konvensional. Hal ini karena adanya alokasi amortisasi aktiva sumber daya manusia pada periode manfaatnya. Pada laporan keuangan konvensional setiap pengeluaran untuk mendapatkan aktiva manusia langsung diperlakukan sebagai biaya yang sangat besar pada saat perolehan tersebut dan pada periode manfaat selanjutnya biaya dicatat lebih kecil dari biaya sesungguhnya yang harus dibebankan. Akuntansi sumber daya manusia menghindari pelaporan seperti ini, namun sebaliknya menyajikan laporan keuangan yang menunjukkan keadaan perusahaan dengan lebih nyata. Dimana pembebanan biaya dilakukan pada setiap periode selama aktiva tersebut memberi manfaat pada perusahaan. Akuntansi sumber daya manusia, paling tidak, memberikan kontribusi pengukuran nilai SDM dengan lebih riil, sehingga laporan keuangan yang disajikan pun lebih valid dan informatif.

Pada kasus Rumah Sakit Umum Daerah Kota Yogyakarta ini pelaporan sumber daya manusia sebagai aktiva sangat dibutuhkan karena faktor manusia dalam proses operasional perusahaan merupakan hal yang utama. Tingginya tingkat keahlian dan kebijakan yang dimiliki sumber daya manusia yang ada merupakan aset penting bagi perusahaan.

4.3 Aplikasi sistem Akuntansi Sumber daya manusia

Satu contoh aplikasi Human Resource Accounting (HRA) pada R.G Barry Corporation, sebuah perusahaan lampu, yang menggunakan program HRA di tahun 1969-1971 pada akun untuk investasi aset manusia :

Sejarahnya Barry menerapkan pendekatan biaya pengeluaran dengan menggunakan tujuh akun modal untuk memperkirakan nilai sumber daya manusia yaitu : biaya penarikan, biaya perolehan, pelatihan formal dan familiarisasi biaya-biaya, biaya investasi dan biaya perkembangan. Setiap bulan informasi status sumber daya manusia dilaporkan pada operasi manajemen. Untuk tahun 1969 dan 1971 Barry mengembangkan susunan balance sheet dan laporan laba rugi, yang mencerminkan dampak informasi akuntansi sumber daya manusia secara konvensional. Didalam laporan kedua-duanya diperkirakan adanya pendapatan yang lebih besar untuk dilaporkan.

Tabel 4.6
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
NERACA
PER 31 DESEMBER 2002 DAN 2003

	2002	2003
AKTIVA		
AKTIVA LANCAR		
Kas	-	4.63.805.339
Bank (BPD)	547.384.677	76.099.085
HI / ASKES	80.864.688	36.516.750
Piutang Pasien	2.381.000	26.557.073
Persediaan alat tulis kantor	-	2.178.700
Persediaan obat farmasi	417.218.331	271.612.746
Jumlah Aktiva Lancar	1.047.848.696	876.769.693
AKTIVA TETAP		
Tanah	3.144.032.000	3.114.032.000
Bangunan dan Gedung	2.069.435.337	2.069.435.337
Peralatan Besar /Diesel	12.355.000	12.355.000
Kendaraan / Angkutan	118.029.000	118.029.000
Alat perbengkelan	4.985.900	4.985.900
Peralatan kantor dan rumah tangga	461.929.700	461.929.700
Peralatan studio	11.060.000	11.060.000
Peralatan kedokteran /medis	1.136.473.000	1.136.473.000
Peralatan laboratorium	137.741.500	137.741.500
Jumlah Aktiva Tetap	7.096.041.437	7.096.041.437
AKTIVA SUMBER DAYA MANUSIA		
Aktiva sumber daya manusia	503.722.647	503.722.647
Akumulasi amortisasi SDM	-	(64.478.465)
Jumlah aktiva sumber daya manusia	503.722.647	439.244.182
TOTAL AKTIVA	8.647.612.780	8.412.055.312
PASIVA		
HUTANG		
Hutang obat	230.959.025	76.099.085
Hutang Kepada Percetakan Negeri	18.625.931	7.177.500
Kutang kepada Aneka Gas (O ₂)	-	13.842.950
Pasiva lain-lain	3.722.732.437	273.791.446
Jumlah Hutang	3.972.317.393	370.910.981
EKUITAS		
Ekuitas awal	3.373.309.000	7.096.041.437
Ekuitas swadana	365.234.498	622.915.565
Modal sumber daya manusia	503.722.647	439.244.182
Sisa Hasil Usaha	433.029.242	(117.056.853)
TOTAL PASIVA	8.647.612.780	8.412.055.312

Tabel 4.7
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
LAPORAN RUGI/LABA
PER 31 DESEMBER 2002 DAN 2003

	2002	2003
PENDAPATAN		
Pendapatan Operasional (Fungsional)	1.759.182.867	3.320.563.290
Pendapatan Non Fungsional	7.671.550	10.200.000
Penerimaan Lain-lain	278.536.229	347.487.923
Pengurang Pendapatan / penerimaan :		
- Penyetoran ke kas Daerah pendapatan non fungsional	7.671.550	10.200.000
- Realisasi klaim Askes	-	110.859.500
- Selisih Perhitungan Askes	-	14.321.750
- Penerimaan SBO belum dimanfaatkan	1.231.100	131.268
Jumlah Pendapatan	2.036.487.996	3.542.738.695
BIAYA OPERASIONAL		
Belanja Pegawai	23.350.500	166.949.700
Ongkos Kantor	97.210.514	173.265.131
Pembelian Inventaris Kantor	5.970.000	14.239.000
Biaya Pendidikan SDM	5.485.000	8.333.500
Pembelian Alat Kedokteran	6.000.000	9.837.604
Pembelian Alat Laboratorium	12.560.700	16.940.077
Pembelian Inventaris Ruangan Pasien	14.818.800	40.082.410
Pembelian Perlengkapan Dapur	1.479.500	3.928.500
Pembelian Obat Instalasi Farmasi	712.335.674	1.664.866.435
Pembelian Bahan Laboratorium	59.665.901	105.491.758
Pembelian Bahan Makan Rumah Sakit	90.738.750	145.908.350
Biaya Listrik dan Gas	34.463.850	60.976.100
Pemeliharaan Gedung Rumah Sakit	32.605.140	65.564.100
Pemeliharaan Tanah	4.500.000	3.101.000
Pemeliharaan Kendaraan	8.743.850	11.999.050
Pemeliharaan Inventaris Kantor	4.737.650	5.461.100
Pemeliharaan Diesel	2.375.000	3.610.500
Pemeliharaan Alat Kedokteran	5.779.875	9.807.700
Pemeliharaan Perlengkapan	9.372.250	14.791.900
Biaya Perjalanan Dinas	553.000	3.802.500
Biaya Upah Pungut / Insentif	19.361.000	42.588.178
Kesejahteraan Pegawai	451.351.800	1.067.230.505
Biaya Lain-lain	-	21.020.450
Biaya amortisasi sumber daya manusia	-	64.478.465
Jumlah Biaya	1.603.458.754	3.724.274.013
Sisa Hasil Usaha	433.029.242	(181.535.318)

Tabel 4.8
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
NERACA PERBANDINGAN
SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN AKUNTANSI SDM
PER 31 DESEMBER 2002

	SEBELUM	SESUDAH
AKTIVA		
AKTIVA LANCAR		
Kas	-	-
Bank (BPD)	547.384.677	547.384.677
HI / ASKES	80.864.688	80.864.688
Piutang Pasien	2.381.000	2.381.000
Persediaan alat tulis kantor	-	-
Persediaan obat farmasi	417.218.331	417.218.331
Jumlah Aktiva Lancar	1.047.848.696	1.047.848.696
AKTIVA TETAP		
Tanah	3.144.032.000	3.144.032.000
Bangunan dan Gedung	2.069.435.337	2.069.435.337
Peralatan Besar /Diesel	12.355.000	12.355.000
Kendaraan / Angkutan	118.029.000	118.029.000
Alat perbengkelan	4.985.900	4.985.900
Peralatan kantor dan rumah tangga	461.929.700	461.929.700
Peralatan studio	11.060.000	11.060.000
Peralatan kedokteran /medis	1.136.473.000	1.136.473.000
Peralatan laboratorium	137.741.500	137.741.500
Jumlah Aktiva Tetap	7.096.041.437	7.096.041.437
AKTIVA SUMBER DAYA MANUSIA	-	
Aktiva sumber daya manusia	-	503.722.647
Akumulasi amortisasi SDM	-	-
Jumlah aktiva sumber daya manusia	-	503.722.647
TOTAL AKTIVA	8.143.890.133	8.647.612.780
PASIVA		
HUTANG		
Hutang obat	230.959.025	230.959.025
Hutang Kepada Percetakan Negeri	18.625.931	18.625.931
Kutang kepada Aneka Gas (O ₂)	-	-
Pasiva lain-lain	3.722.732.437	3.722.732.437
Jumlah Hutang	3.972.317.393	3.972.317.393
EKUITAS		
Ekuitas awal	3.373.309.000	3.373.309.000
Ekuitas swadana	365.234.498	365.234.498
Modal sumber daya manusia	-	503.722.647
Sisa Hasil Usaha	433.029.242	433.029.242
TOTAL PASIVA	8.143.890.133	8.647.612.780

Tabel 4.9
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
NERACA PERBANDINGAN
SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN AKUNTANSI SDM
PER 31 DESEMBER 2003

	SEBELUM	SESUDAH
AKTIVA		
AKTIVA LANCAR		
Kas	4.63.805.339	4.63.805.339
Bank (BPD)	76.099.085	76.099.085
HI / ASKES	36.516.750	36.516.750
Piutang Pasien	26.557.073	26.557.073
Persediaan alat tulis kantor	2.178.700	2.178.700
Persediaan obat farmasi	271.612.746	271.612.746
Jumlah Aktiva Lancar	876.769.693	876.769.693
AKTIVA TETAP		
Tanah	3.114.032.000	3.114.032.000
Bangunan dan Gedung	2.069.435.337	2.069.435.337
Peralatan Besar /Diesel	12.355.000	12.355.000
Kendaraan / Angkutan	118.029.000	118.029.000
Alat perbengkelan	4.985.900	4.985.900
Peralatan kantor dan rumah tangga	461.929.700	461.929.700
Peralatan studio	11.060.000	11.060.000
Peralatan kedokteran /medis	1.136.473.000	1.136.473.000
Peralatan laboratorium	137.741.500	137.741.500
Jumlah Aktiva Tetap	7.096.041.437	7.096.041.437
AKTIVA SUMBER DAYA MANUSIA		
Aktiva sumber daya manusia	-	503.722.647
Akumulasi amortisasi SDM	-	(64.478.465)
Jumlah aktiva sumber daya manusia	-	439.244.182
TOTAL AKTIVA	7.972.811.130	8.412.055.312
PASIVA		
HUTANG		
Hutang obat	76.099.085	76.099.085
Hutang Kepada Percetakan Negeri	7.177.500	7.177.500
Kutang kepada Aneka Gas (O ₂)	13.842.950	13.842.950
Pasiva lain-lain	273.791.446	273.791.446
Jumlah Hutang	370.910.981	370.910.981
EKUITAS		
Ekuitas awal	7.096.041.437	7.096.041.437
Ekuitas swadana	622.915.565	622.915.565
Modal sumber daya manusia	-	439.244.182
Sisa Hasil Usaha	(117.056.853)	(117.056.853)
TOTAL PASIVA	7.972.811.130	8.412.055.312

Tabel 4.10
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
LAPORAN RUGI/LABA PERBANDINGAN
SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN AKUNTANSI SDM
PER 31 DESEMBER 2002

	SEBELUM	SESUDAH
PENDAPATAN		
Pendapatan Operasional (Fungsional)	1.759.182.867	1.759.182.867
Pendapatan Non Fungsional	7.671.550	7.671.550
Penerimaan Lain-lain	278.536.229	278.536.229
Pengurang Pendapatan / penerimaan :		
- Penyetoran ke kas Daerah pendapatan non fungsional	7.671.550	7.671.550
- Realisasi klaim Askes	-	-
- Selisih Perhitungan Askes	-	-
- Penerimaan SBO belum dimanfaatkan	1.231.100	1.231.100
Jumlah Pendapatan	2.036.487.996	2.036.487.996
BIAYA OPERASIONAL		
Belanja Pegawai	23.350.500	23.350.500
Ongkos Kantor	97.210.514	97.210.514
Pembelian Inventaris Kantor	5.970.000	5.970.000
Biaya Pendidikan SDM	5.485.000	5.485.000
Pembelian Alat Kedokteran	6.000.000	6.000.000
Pembelian Alat Laboratorium	12.560.700	12.560.700
Pembelian Inventaris Ruangan Pasien	14.818.800	14.818.800
Pembelian Perlengkapan Dapur	1.479.500	1.479.500
Pembelian Obat Instalasi Farmasi	712.335.674	712.335.674
Pembelian Bahan Laboratorium	59.665.901	59.665.901
Pembelian Bahan Makan Rumah Sakit	90.738.750	90.738.750
Biaya Listrik dan Gas	34.463.850	34.463.850
Pemeliharaan Gedung Rumah Sakit	32.605.140	32.605.140
Pemeliharaan Tanah	4.500.000	4.500.000
Pemeliharaan Kendaraan	8.743.850	8.743.850
Pemeliharaan Inventaris Kantor	4.737.650	4.737.650
Pemeliharaan Diesel	2.375.000	2.375.000
Pemeliharaan Alat Kedokteran	5.779.875	5.779.875
Pemeliharaan Perlengkapan	9.372.250	9.372.250
Biaya Perjalanan Dinas	553.000	553.000
Biaya Upah Pungut / Insentif	19.361.000	19.361.000
Kesejahteraan Pegawai	451.351.800	451.351.800
Biaya Lain-lain	-	-
Biaya amortisasi sumber daya manusia	-	-
Jumlah Biaya	1.603.458.754	1.603.458.754
Sisa Hasil Usaha	433.029.242	433.029.242

Tabel 4.11
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
LAPORAN RUGI/LABA PERBANDINGAN
SEBELUM DAN SESUDAH PENERAPAN AKUNTANSI SDM
PER 31 DESEMBER 2003

	SEBELUM	SESUDAH
PENDAPATAN		
Pendapatan Operasional (Fungsional)	3.320.563.290	3.320.563.290
Pendapatan Non Fungsional	10.200.000	10.200.000
Penerimaan Lain-lain	347.487.923	347.487.923
Pengurang Pendapatan / penerimaan :		
- Penyetoran ke kas Daerah pendapatan non fungsional	10.200.000	10.200.000
- Realisasi klaim Askes	110.859.500	110.859.500
- Selisih Perhitungan Askes	14.321.750	14.321.750
- Penerimaan SBO belum dimanfaatkan	131.268	131.268
Jumlah Pendapatan	3.542.738.695	3.542.738.695
BIAYA OPERASIONAL		
Belanja Pegawai	166.949.700	166.949.700
Ongkos Kantor	173.265.131	173.265.131
Pembelian Inventaris Kantor	14.239.000	14.239.000
Biaya Pendidikan SDM	8.333.500	8.333.500
Pembelian Alat Kedokteran	9.837.604	9.837.604
Pembelian Alat Laboratorium	16.940.077	16.940.077
Pembelian Inventaris Ruangan Pasien	40.082.410	40.082.410
Pembelian Perlengkapan Dapur	3.928.500	3.928.500
Pembelian Obat Instalasi Farmasi	1.664.866.435	1.664.866.435
Pembelian Bahan Laboratorium	105.491.758	105.491.758
Pembelian Bahan Makan Rumah Sakit	145.908.350	145.908.350
Biaya Listrik dan Gas	60.976.100	60.976.100
Pemeliharaan Gedung Rumah Sakit	65.564.100	65.564.100
Pemeliharaan Tanah	3.101.000	3.101.000
Pemeliharaan Kendaraan	11.999.050	11.999.050
Pemeliharaan Inventaris Kantor	5.461.100	5.461.100
Pemeliharaan Diesel	3.610.500	3.610.500
Pemeliharaan Alat Kedokteran	9.807.700	9.807.700
Pemeliharaan Perlengkapan	14.791.900	14.791.900
Biaya Perjalanan Dinas	3.802.500	3.802.500
Biaya Upah Pungut / Insentif	42.588.178	42.588.178
Kesejahteraan Pegawai	1.067.230.505	1.067.230.505
Biaya Lain-lain	21.020.450	21.020.450
Biaya amortisasi sumber daya manusia	-	64.478.465
Jumlah Biaya	<u>3.659.795.548</u>	<u>3.724.274.013</u>
Sisa Hasil Usaha	(117.056.853)	(181.535.318)