

INFORMASI AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI DASAR ANALISIS RETURN ON INVESMENT  
PADA UD. JOKO LESTARI CEPER KLATEN

SKRIPSI



Oleh:

Nama : RUWI ASTUTI

No Mhs : 98 312 515

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI  
YOGYAKARTA

2003

**INFORMASI AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI DASAR ANALISIS RETURN ON INVESTMENT  
PADA UD. JOKO LESTARI CEPER KLATEN**

**SKRIPSI**

**Oleh:**

**Nama : RUWI ASTUTI**

**No Mhs : 98 312 515**

**UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI  
YOGYAKARTA**

**2003**

INFORMASI AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI DASAR ANALISIS RETURN ON INVESTMENT  
PADA UD. JOKO LESTARI CEPER KLATEN

SKRIPSI

Disusun dan Diajukan untuk memenuhi syarat ujian akhir  
Guna memperoleh Gelar Sarjana Jenjang Strata I  
Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi  
Universitas Islam Indonesia

Oleh:

Nama : RUWI ASTUTI

No Mhs : 98 312 515

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA  
FAKULTAS EKONOMI  
YOGYAKARTA  
2003

**HALAMAN PENGESAHAN**

Yogyakarta, 10 Juni 2003

Disetujui Untuk Diujikan

Dra Reni Yendrawati Msi



(.....)

**BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI**

**SKRIPSI BERJUDUL:**

**INFORMASI AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA SEBAGAI DASAR ANALISIS  
RETURN ON INVESMENT PADA UD. JOKO LESTARI CEPER KLATEN**

**Disusun Oleh: RUWI ASTUTI  
Nomor Mahasiswa: 98312515**

**Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan LULUS  
pada tanggal 12 Juli 2003**

**Penguji/Pembimbing Skripsi: DRA. RENI YENDRAWATI, M.SI**

**Penguji DRS. H. ARIEF BACHTIAR, MSA, AK**

**Mengetahui  
Dekan Fakultas Ekonomi  
Universitas Islam Indonesia**

**Drs. H. Suwarsono, MA**

# PERSEMBAHAN

*Alhamdulillah,*

Dengan penuh cinta  
Kupersembahkan skripsi ini kepada:  
Bapak & Ibu H.Sudirman Dirjoutomo S.Pd  
untuk kasih sayang, doa dan dukungannya  
( *I Love You* )

Mas Paran & Mbak Anik  
Seluruh keluargaku, terima kasih  
untuk doa dan perhatiannya

## MOTTO

Ambillah waktu untuk berfikir  
Itu adalah sumber kekuatan

Ambillah waktu untuk bermain  
Itu adalah rahasia dari masa muda yang abadi

Ambillah waktu berdoa  
Itu adalah kekuatan terbesar di bumi

Ambillah waktu untuk mencintai dan dicintai  
Itu adalah hak istimewa yang di berikan Tuhan

Ambillah waktu untuk bersahabat  
Itu adalah jalan menuju kebahagiaan

Ambillah waktu untuk tertawa  
Itu adalah musik yang menggetarkan jiwa

Ambillah waktu untuk memberi  
Itu adalah hari yang sangat singkat untuk kepentingan diri sendiri

Ambillah waktu untuk bekerja  
Itu adalah nilai keberhasilan

Ambillah waktu untuk beramal  
Itu adalah kunci menuju surga

( G de Prama )

# KATA PENGANTAR

*Assalamu'alaikum Wr. Wb.*

Dengan memanjatkan puji syukur serta do'a kehadiran Alloh SWT, atas segala rahmat dan karunia yang dilimpahkan-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul:

**“INFORMASI AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
SEBAGAI DASAR ANALISIS RETURN ON INVESMENT  
PADA UD. JOKO LESTARI CEPER KLATEN”**

Skripsi ini sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Islam Indonesia.

Penulis menyadari bahwa proses penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan banyak pihak yang tulus telah memberi saran dan kritik serta doa, sehingga akhirnya dapat diselesaikan. Pada kesempatan ini dengan segala kerendahan hati, penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih yang tulus dan sebesar-besarnya atas segala bantuan dan bimbingannya sehingga dapat terselesaikannya penulisan skripsi ini, kepada:

1. Bapak Prof. H. Zaini Dahlan, MA, selaku Rektor Universitas Islam Indonesia.
2. Bapak Drs. H. Suwarsono, MA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi.
3. Bapak Drs. H. Syamsul Hadi, MS.Ak, selaku Dosen Pembimbing Akademik.
4. Ibu Dra. Reni Yendrawati, M.Si, selaku Dosen Pembimbing Skripsi yang telah memberi bimbingan, petunjuk, saran-saran yang berguna bagi penulis sehingga penulis bisa menyelesaikan skripsi ini.
5. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi yang telah memberikan bimbingan selama penulis menuntut ilmu di Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
6. Bapak, Ibu, Kakak-kakaku dan keluargaku yang telah memberikan do'a, bantuan dan dorongan yang sangat berharga selama ini.
7. Semua teman baikku, sahabat-sahabatku yang bisa mengerti aku telah memberiku kasih sayang serta membantuku dalam segala hal.



8. Seseorang yang Allah karuniakan untuk mendampingi sepanjang hidupku.
9. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Mudah-mudahan segala bantuan dan kebaikan yang telah diberikan kepada penulis mendapat balasan dan ridho dari Allah SWT.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penyusunan skripsi ini jauh dari kesempurnaan, hal ini karena keterbatasan kemampuan penulis. Akhirnya penulis berharap semoga skripsi ini akan memberi manfaat, baik bagi penulis maupun mereka yang membutuhkannya.

*Wassalamu'alaikum Wr.Wb.*

Yogyakarta,

2003

Penulis

## DAFTAR ISI

<b>BAB I</b>	<b>PENDAHULUAN</b>	<b>Halaman</b>
	1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
	1.2. Perumusan Masalah .....	5
	1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	5
	1.4. Metode Penelitian .....	6
	1.4.1. Kerangka Teoritis .....	6
	1.4.2. Perencanaan Analisis .....	6
	1.4.3. Data dan Sumber Data .....	7
	1.4.4. Metode Analisis .....	7
<b>BAB II</b>	<b>LANDASAN TEORI</b>	
	2.1. Definisi Akuntansi Sumber Daya Manusia .....	9
	2.2. Asumsi-asumsi Sebagai Dasar Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia .....	11
	2.3. Kegunaan Akuntansi Sumber Daya Manusia .....	11
	2.4. Pengakuan Sumber Daya Manusia Sebagai Aktiva ...	14
	2.5. Pengukuran Nilai Sumber Daya Manusia .....	16
	2.6. Metode Pengukuran Sumber Daya Manusia .....	17
	2.7. Akuntansi Sumber Daya Manusia .....	18
	2.7.1. Konsep Tentang Biaya-Biaya Sumber Daya Manusia .....	19

2.7.2. Metode Biaya Historis .....	20
2.7.3. Metode Biaya Pengganti .....	21
2.8. Akuntansi Nilai Sumber Daya Manusia .....	21
2.8.1. Konsep Tentang Nilai Sumber Daya Manusia .....	22
2.8.2. Metode Pengukuran Dengan Moneter .....	23
2.8.3. Metode Pengukuran Non Moneter .....	25
2.9. Perpaduan Akuntansi Sumber Daya Manusia	
Atas Dasar Biaya Dan Atas Dasar Nilai .....	26

### **BAB III      TINJAUAN UMUM**

3.1. Sejarah Perkembangan Usaha Dagang .....	28
3.2. Lokasi UD Joko Lestari .....	28
3.3. Visi, Misi, Tujuan Dan Strategi Usaha Dagang .....	29
3.3.1. Visi Usaha Dagang .....	29
3.3.2. Misi Usaha Dagang .....	30
3.3.3. Tujuan Usaha Dagang .....	30
3.3.4. Strategi Usaha Dagang .....	30
3.3.5. Strategi Dalam Menghadapi Krisis Ekonomi .....	31
3.4. Cara Kerja UD Joko Lestari .....	32
3.5. Proses Produksi .....	34

## **BAB IV HASIL PEMBAHASAN**

4.1.	Prospek Dan Kendala Penerapan Akuntansi	
	Sumber Daya Manusia .....	36
4.2.	Akuntansi Untuk Aktiva Manusia.....	39
4.3.	Laporan Keuangan Dengan Memasukkan	
	Sumber Daya Manusia.....	40
4.3.1	Perhitungan Nilai Aktiva Sumber Daya	
	Manusia.....	40
4.3.2	Pelaporan Aktiva Sumber Daya Manusia	
	Dalam Laporan Keuangan.....	44

## **BAB V PENUTUP**

5.1	Kesimpulan.....	51
5.2	Saran- saran.....	52
5.3	Keterbatasan Masalah.....	53

## **DAFTAR PUSTAKA**

## **LAMPIRAN**

A.	Model sistem akuntansi sumber daya manusia dengan	
	Dasar biaya .....	54
B.	Model pengukuran sumber daya manusia berdasarkan	
	Biaya historis .....	55

## **IZIN PENELITIAN SKRIPSI**

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1. Latar Belakang Masalah**

Pegawai yang terampil dan memiliki kemampuan yang memadai semakin diyakini sebagai sumber daya organisasi yang paling penting. Banyak perusahaan bersedia mengeluarkan sejumlah besar dana untuk merekrut, memilih, memperkerjakan (menempatkan), melatih dan mengembangkan tenaga kerja yang dimiliki untuk memenuhi kualifikasi tertentu sesuai tuntutan pekerjaan. Terhadap biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan ini sudah selayaknya dilakukan pencatatan yang memadai untuk nantinya data mengenai sumber daya manusia dalam perusahaan dapat tersedia secara teliti dan lengkap.

Menurut pendapat Paton (1960), seperti dikutip Hendri Sumaryono F (1988:45) bahwa dalam suatu perusahaan bisnis, karyawan yang setia dan tertib mungkin modal yang jauh lebih penting dari pada stock barang dagangan. Sebelum suatu cara untuk menilai hal-hal yang tak berwujud dalam perusahaan dan penyajian statistik ditemukan, Akuntan terpaksa menyajikan neraca seperti yang disajikan saat ini. Mengingat hal tersebut, marilah kita mengakui keterbatasan yang gawat pada neraca konvensional sebagai pernyataan keuangan.

Menurut the American Accounting Association's Committee in Human Resource Accounting, seperti yang ditulis Neni Meidiawati (1995:58), mengemukakan proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia dan pengkomunikasian informasi terhadap pihak-pihak yang berkepentingan.

Informasi tentang sumber daya manusia sebagai bahan pertimbangan dalam membuat keputusan mengenai pengembangan perusahaan, perencanaan dan pengendalian sumber daya manusia serta kebijaksanaan tentang alokasi pemeliharaan dan kompensasi tenaga kerja. Sementara pihak ekstern perusahaan dapat menggunakan informasi tentang sumber daya manusia dalam menilai potensi sumber daya manusia perusahaan untuk membuat berbagai perencanaan investasi. Agar dapat disajikan dalam laporan keuangan, sumber daya manusia harus dapat diakui sebagai aktiva, dan harus diselenggarakan suatu system atau metode pencatatan transaksi yang berkaitan dengan sumber daya manusia. Dasar pemikiran inilah yang melahirkan gagasan tentang perlunya diselenggarakan akuntansi sumber daya manusia. Namun konsep akuntansi sumber daya manusia ini masih menghadapi beberapa persoalan pokok:

1. Pengukuran pengakuan sumber daya manusia sebagai suatu aktiva.
2. Pengukuran sumber daya manusia dalam suatu moneter.
3. Keterbatasan akuntansi konvensional mengenai sumber daya manusia.

Akuntansi konvensional memperlakukan pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia hanya sebagai beban (expencc), tanpa memisahkannya menjadi komponen aktiva dan biaya. Kriteria penting untuk menentukan apakah suatu biaya itu merupakan aktiva atau beban, sangat berhubungan dengan potensi terhadap manfaat yang diberikan pada masa yang akan datang. Sebenarnya biaya yang dikorbankan oleh perusahaan terhadap sumber daya manusia (untuk memperoleh manfaat ) dapat diklasifikasikan sebagai aktiva atau beban. Beban-beban tersebut harus diperlakukan sebagai beban dalam periode dihasilkan manfaat tertentu, tetapi apabila manfaat tersebut dapat dinikmati pada masa sekarang maupun periode yang akan datang maka harus diperlakukan sebagai aktiva.

Manfaat pada masa yang akan datang yang diharapkan ini mempunyai nilai ekonomis bagi perusahaan dan harus dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan manajemen terutama yang berkaitan dengan perencanaan dan pengendalian sumber daya manusia.

Menurut Lloyd Baird dan Irlan Meshoulam seperti yang dikutip J. Supranto (1994: 15) bahwa perubahan teknologi, ekonomi, dan sosial menyebabkan organisasi –organisasi bergantung kepada sumber daya manusia untuk mencapai tujuannya. Oleh Karena itu pemberian nilai sumber daya manusia bagi manajemen, investor dan para akuntan menjadi sangat penting. Pertama, kegagalan dalam mengukur dan melaporkan nilai sumber daya manusia kepada manajemen dapat menggagalkan pula pembuatan keputusan yang optimal dalam perusahaan. Masalahnya adalah para manajer cenderung hanya berdasarkan keputusan mereka pada variabel-variabel yang dapat dihitung. Rivalnya segala sesuatu yang tidak tampak seperti halnya sumber daya manusia cenderung diabaikan, sehingga suatu keputusan atau kebijakan yang terlihat menguntungkan, dapat sungguh-sungguh merugikan perusahaan. Kedua, pengukuran nilai sumber daya manusia diperkirakan akan sangat berguna dalam beberapa aspek perencanaan dan pengendalian sumber daya manusia. Misalnya pengukuran sumber daya manusia tersebut diharapkan berguna dalam akuisisi sumber daya manusia, pengembangan, alokasi, penggantian dan kompensasi karyawan, serta diharapkan berguna dalam mengevaluasi keefektifan manajemen dalam memelihara dan memanfaatkan aktiva manusia.

Ada dua pendekatan yang digunakan dalam pengukuran sumber daya manusia yaitu: 1) pendekatan dasar biaya, 2) pendekatan dasar nilai. Pendekatan dasar biaya dibagi ke dalam metode biaya histories dan metode biaya pengganti. Apabila metode biaya histories yang digunakan sebagai dasar pengukuran maka beban perolehan

dan pengembangan pegawai yang terjadi dicatat dan dikapitalisasikan sebelum masa kerja yang diharapkan sang pegawai atau selama masa manfaat yang diperoleh dari adanya pengembangan. Bila menggunakan metode biaya pengganti, maka seorang pegawai dinilai sesuai dengan beban yang akan terjadi untuk menempatkannya, yaitu beban penerimaan dan pengembangan serta beban-beban tertentu untuk menempatkannya pada suatu posisi.

Pendekatan dasar nilai berhubungan dengan pengukuran nilai manusia sebagai sumber daya ekonomis perusahaan. Terdapat banyak model tetapi pada prinsipnya yang diukur adalah nilai sekarang dari aliran kontribusi netto pada masa yang akan datang yang dihasilkan oleh sumber daya manusia perusahaan.

UD. Joko Lestari perusahaan yang bergerak dalam bidang pembuatan alat kebersihan antara lain: sapu, keset, sulak, pel, sikat dll. Dalam pengertian ini digunakan sebagai ilustrasi penerapan sumber daya manusia Yang bertujuan untuk menambah asset Perusahaan UD. Joko Lestari. Perusahaan telah mengeluarkan dana yang cukup besar untuk program pelatihan dan training. Tujuan utama di pelatihan pegawai adalah untuk meningkatkan nilai sumber daya manusia perusahaan. Lebih jauh, bertambahnya kemampuan pegawai diharapkan dapat meningkatkan laba perusahaan dalam jangka panjang. UD. Joko lestari masih menggunakan akuntansi konvensional untuk pelajaran keuangannya sehingga pengeluaran-pengeluaran perusahaan untuk merekrut maupun mengadakan program pelatihan pegawai dicatat sebagai biaya (expense) dan digolongkan sebagai biaya administrasi umum (general administrative expense).

Perlakuan akuntansi untuk pengeluaran –pengeluaran sumber daya manusia pada UD. Joko Lestari dalam pandangan sumber daya manusia telah mendistorsi pengukuran ROI perusahaan.



Konsep ROI adalah variable yang tusial dalam keputusan manajemen dalam investasi, karena merupakan rasio laba bersih terhadap total aktiva. ROI menjadi terdistorsikarena destorsi dalam perhitungan laba rugi dan neraca. Hal ini akibat diperlakukannya investasi dalam sumber daya manusia sebagai beban dari pada sebagai aktiva, sehingga angka yang menunjukkan laba bersih dalam laporan keuangan.

## **2. Perumusan Masalah**

Dari uraian latar belakang masalah di atas, masalah dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut: Bagaimana perlakuan terhadap investasi sumber daya manusia dianggap sebagai biaya dari pada dianggap sebagai aktiva serta pengaturannya terhadap pengukuran ROI perusahaan.

## **3. Tujuan dan Manfaat Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah untuk memperlihatkan manfaat informasi akuntansi sumber daya manusia dalam mengukur kinerja perusahaan melalui analisis rurn on invesment sebagai dasar pengambilan keputusan investasi oleh manajemen dan investor.

Kegunaan penelitian ini adalah:

1. Untuk memberikan sumbangan pemikiran bagi perusahaan sebagai dasar pertimbangan dalam menetapkan akuntansi sumber daya manusia.
2. Memberikan masukan bagi perusahaan untuk menyajikan informasi mengenai sumber daya manusia untuk menyempurnakan konsep return on invesment.

## **4. Metode Penelitian**

### **4.1. Kerangka Teoritis**

Akuntansi sumber daya manusia secara luas dapat diartikan sebagai suatu proses pengukuran dan pelaporan biaya nilai manusia sebagai sumber daya organisasi dan pelaporan hasil-hasilnya kepada pihak yang berkepentingan. Akuntansi sumber daya manusia padadasarnya di bedakan menjadi dua: 1) kegunaan bila ditinjau dari proses aktiva, 2) bila ditinjau dari segi informasi yang dihasilkannya. Manusia dapat digolongkan sebagai aktiva dari sudut potensi yang dimilikinya untuk menghasilkan jasa bagi perusahaan. Seperti halnya aktiva lain, perlakuan yang sama terhadap sumber daya manusia ini meliputi juga pengalokasian nilai, karena aktiva inipun mengalami penurunan kemampuan dalam memberikan manfaat kepada perusahaan. Menurut Flamholtz (1989:477) ada dua aspek utama dalam akuntansi sumber daya manusia : Akuntansi biaya sumber daya manusia dapat didefinisikan sebagai pengukuran dan pelaporan biaya-biaya yang terjadi untuk mendapatkan, mengembangkan manusia berkaitan dengan pengukuran manusia sebagai sumber daya organisasi. Dan Akuntansi nilai SDM yaitu penilaian nilai manusia sebagai sumber daya ekonomi.

### **4.2. Perencanaan Analisis**

Dalam hal ini rencana analisis yang digunakan dalam penulisan ini adalah analisis deskriptif, dengan membandingkan antara akuntansi sumber daya manusia dan akuntansi konvensional untuk memberi gambaran perkembangan akuntansi sumber daya manusia sebagai dasar analisis return on invesment dan informasi yang dihasilkannya bagi pemakai laporan keuangan baik intern maupun ekstern.

### 4.3. Data dan Sumber Data

Data yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah data sekunder, Yaitu:

- a. Data laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi perusahaan untuk periode 2000 dan 2001, serta data pendukung lainnya yang diolah untuk keperluan penelitian ini.
- b. Data dari kepustakaan yang berguna dalam menyusun landasan teori yang berhubungan dengan permasalahan dalam penelitian ini.

### 4.4. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan meliputi:

#### -Analisis Kualitatif

Dengan cara mengevaluasi pengeluaran-pengeluaran untuk sumber daya manusia dan perlakuan terhadap pengeluaran tersebut serta pengaruh perlakuan tersebut terhadap pengukuran return on investment perusahaan.

#### -Analisis Kuantitatif

Digunakan dalam perhitungan nilai sumber daya manusia dan pengukuran return on investment dengan memasukkan investasi sumber daya manusia. Menurut Eric G Flamholtz langkah-langkah yang di tempuh yaitu :

- a. Menghitung nilai total investasi sumber daya manusia
- b. Kapitalisasi investasi sumber daya manusia tiap periode dengan perhitungan amortisasi sumber daya manusia sebagai berikut:

Nilai investasi sumber ya manusia

Total umur ekonomi suber daya manusia

c. Analisis return on investment

Merupakan salah satu bentuk rasio profitabilitas yang digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dan dana yang di tanamkan dalam aktiva yang digunakan untuk operasi perusahaan dalam menghasilkan keuntungan.

d. Menentukan return on investment sumber daya manusia dengan formula :

Laba konvensional +/- perubahan nilai sumber daya manusia

Total aktiva +/- investasi sumber daya manusia

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Definisi Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Terdapat beberapa definisi Akuntansi Sumber Daya Manusia yang dikemukakan yaitu beberapa peneliti antara lain sebagai berikut:

Committee Reports sebagaimana dikutip Belkoui (1993 : 344) memberikan definisi Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai Sumber Daya Manusia dan pengkomunikasian informasinya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Menurut Flamholtz seperti yang dikutip oleh Bambang Riyanto (1997:11) bahwa ruang lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai berikut : meliputi pengukuran biaya yang terjadi dalam suatu perusahaan atau organisasi yang lainnya guna merekrut , menyeleksi, memperkerjakan melatih dan mengembangkan sumber daya manusia. Akuntansi Sumber Daya Manusia juga meliputi penilaian nilai ekonomis dari manusia dalam organisasi.

Akhirnya Flamholtz (1989 : 473 ) memberikan definisi Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai pengukuran dan pelaporan biaya serta nilai murni sebagai sumber data organisasi. Ini melibatkan akuntansi untuk investasi pada manusia dan biaya penggantiannya. Ini juga melibatkan akuntansi untuk nilai ekonomis manusia terhadap suatu organisasi.

Dari beberapa definisi yang dikemukakan oleh beberapa peneliti diatas oleh karena itu secara luas Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat diartikan sebagai suatu proses pengukuran dan pelaporan biaya serta nilai manusia sebagai sumber data organisasi dan pelaporan hasil-hasilnya kepada pihak yang berkepentingan. Berdasar pengertian tersebut Akuntansi Sumber Daya Manusia mengandung unsur-unsur pengukuran, pelaporan, data tentang manusia dan organisasi. Data tentang sumber daya manusia dalam hal ini berupa biaya-biaya untuk seleksi, penerimaan, pelatihan dan pengembangan pegawai serta informasi lainnya berupa tingkat pendidikan, pengalaman, usia, kesehatan dan lain-lain.

Dengan adanya pengukuran dan pelaporan mengenai Sumber Daya Manusia pada laporan keuangan perusahaan, diharapkan akan dapat diperoleh berbagai manfaat oleh pihak yang membutuhkan. Ada dua pihak yang berkepentingan dengan jenis informasi ini, yaitu pihak intern atau manajemen, dan pihak ekstern seperti kreditor, investor maupun calon investor. Pihak manajemen dapat menggunakan informasi tentang sumber daya manusia, kebijakan alokasi serta pemeliharaan dan kompensasi tenaga kerja.

Pihak ekstern perusahaan dapat menggunakan informasi tentang Sumber Daya Manusia untuk membuat berbagai perencanaan penanaman modal. Informasi ini dapat dipakai untuk menilai potensi Sumber Daya Manusia di dalam perusahaan yang akan ditanami modal oleh investor maupun calon investor. Investor yang sudah menyadari benar arti penting Sumber Daya Manusia akan sangat memperhatikan informasi tentang Sumber Daya Manusia yang dimiliki oleh suatu perusahaan.

## **2.2 Asumsi-Asumsi Sebagai Dasar Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat didasarkan pada tiga asumsi, yang terdiri dari:

- 1) Pengertian bahwa manusia merupakan Sumber Daya Perusahaan yang dapat di beri nilai.
- 2) Keyakinan bahwa nilai manusia sebagai Sumber Daya organisasi merupakan fungsi dari cara memperlakukan mereka.
- 3) Pendapat bahwa yang berbentuk penukaran biaya dan nilai Sumber Daya Manusia memang diperlukan untuk me-manage Sumber Daya Manusia secara efektif dan efisien.

## **2.3 Kegunaan Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Akuntansi Sumber Daya Manusia mempunyai prospek mengenai potensi kegunaan informasi yang dihasilkannya, baik bagi manajemen maupun para investor, kegunaan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada dasarnya dapat dibedakan menjadi dua yaitu (1) kegunaan bila ditinjau dari proses akuntansinya, dan (2) bila ditinjau dari segi informasi yang dihasilkannya.

Flamholtz (1989 : 470 ) menyebutkan kegunaan utama Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah untuk mempermudah jalan untuk memanajementi manusia sebagai Sumber Daya perusahaan. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah ekonomi manajemen untuk sumber daya manusia, yaitu penerapan akuntansi terhadap manajemen Sumber Daya Manusia.

Kegunaan lain dari akuntansi Sumber Daya Manusia adalah untuk menghitung laba secara tepat. Jika perusahaan secara sungguh-sungguh menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, akan diperoleh data yang teliti tentang biaya untuk Sumber Daya Manusia. Bila biaya-biaya ini dicatat secara semestinya (dikapitalisasi), maka dalam penentuan laba, akan diperhitungkan. Dengan demikian, langkah-langkah tersebut akan menghasilkan perhitungan laba yang lebih teliti.

Informasi Akuntansi Sumber Daya Manusia juga sangat berguna bagi para investor dalam beberapa hal. Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat membantu mengungkapkan hal-hal yang berkaitan dengan Sumber Daya Manusia seperti pemeliharaan, penurunan maupun pengembangan potensinya. Analisis ekonomi membuktikan bahwa investasi dalam diri manusia dapat menghasilkan peningkatan produktivitas, sehingga informasi tentang investasi Sumber Daya Manusia ini dapat merupakan alat prediksi yang berguna bagi investor.

Praktek akuntansi konvensional yang gagah untuk mengkapitalisasi investasi pada Sumber Daya Manusia dapat meningkatkan laba jangka pendek, tapi akan merupakan kerugian dalam laba jangka panjang. Informasi inilah yang diperlukan oleh para investor untuk mendasarkan kepuasannya tentang investasi pada suatu perusahaan.

Akhirnya dapat dikatakan bahwa kebutuhan akan akuntansi Sumber Daya Manusia lebih di dorong oleh kebutuhan untuk kepentingan bisnis. Dalam hal keefektifan perusahaan, pengakuan akan arti penting faktor manusia telah mendorong pengakuan faktor manusia ini dalam proses pembuatan keputusan oleh manajemen, meskipun masih memerlukan dukungan informasi lain yang relevan. Semua hal yang berkaitan dengan kegunaan Akuntansi Sumber Daya Manusia seperti diuraikan diatas adalah ditinjau dari



sudut proses akuntansinya. Apabila ditinjau dari sudut informasi yang dihasilkannya, lebih menekankan pada kegunaan informasi ini bagi kepentingan manajemen. Kegunaan-kegunaan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengevaluasi biaya dan keefektifan usaha-usaha perekrutan pegawai, dan untuk mengubah usaha-usaha itu demi tercapainya keefektifan yang optimal.
2. Untuk menentukan jumlah biaya-biaya training yang di butuhkan dan menyiapkan anggaran-anggaran yang realistis mengenai biaya-biaya tersebut.
3. Untuk mengevaluasi keefektifan program training dan untuk menyesuaikan program-program tersebut, jika di perlukan untuk mengoptimalkan manfaatnya.
4. Untuk menentukan biaya-biaya perputaran (turn over) pegawai dan untuk menentukan turn over yang layak.
5. Menentukan biaya-biaya netto jangka pendek yang berkaitan dengan penghentian pegawai, penghematan netto dan biaya-biaya netto yang timbul dari pengurangan tenaga kerja, dibandingkan dengan kehilangan pegawai-pegawai yang berpengalaman, pengangkatan kembali dan training kembali pegawai-pegawai lama atau pengangkatan dan training kembali pegawai-pegawai baru.
6. Untuk menentukan biaya pengembangan ketrampilan yang baru, dan hasil yang diharapkan dari ketrampilan tersebut, dengan jalan membandingkan biaya pengembangan tersebut dengan investasi alternatif dalam bentuk asset

lain seperti misalnya mesin, peralatan, atau akusitas bisnis (barang-barang modal).

7. Untuk menentukan ROI secara lebih teliti untuk kepentingan pembuatan keputusan dan pertanggungjawaban manajemen.

#### **2.4 Pengakuan Sumber Daya Manusia Sebagai Aktiva**

Utuk dapat dianggap sebagai suatu aktiva, suatu obyek harus memenuhi kriteria tertentu. Sebelum memasuki pembahasan apakah Sumber Daya Manusia dapat diakui sebagai aktiva atau dapat di cantumkan pada laporan keuangan perusahaan, berikut ini diuraikan definisi aktiva terlebih dahulu.

Financial Accounting Standart Board FASB (Statement of Financial Accounting Concept no. 6 ) dalam Sugiri dan Nursasmito (1994 : 126) memberikan tiga karakteristik pokok tentang aktiva:

1. Mempunyai manfaat masa mendatang yang cukup pasti akan dapat menghasilkan aliran kas masa mendatang baik secara langsung maupun tidak langsung.
2. Unit usaha dapat menggunakan manfaat tersebut dan mengendalikan akses dari pihak lain terhadap manfaat tersebut.
3. Penguasaan dan pengendalian tersebut diperoleh karena transaksi telah terjadi sebelumnya.

Jika di hubungkan untuk dapat menghasilkan aliran kas di masa mendatang, maka biaya SDM secara langsung menghasilkan aliran kas. Manajer dan karyawan selama bekerja jelas memberikan masa manfaat bagi perusahaan. Disamping itu, faktor motivasi

yang diberikan melalui variable imbalan dan penghargaan dapat digunakan sebagai alat untuk mengendalikan akses dari pihak lain terhadap manajer atau karyawan. dan pengembangan SDM merupakan peristiwa transaksi asyik. Oleh karena itu bukan masalah untuk mengakui biaya SDM sebagai aktiva.

Sumber Daya Manusia Yang dimiliki oleh perusahaan dapat digolongkan sebagai aktiva karena memiliki kriteria sebagaimana disebutkan di atas. Tetapi dimiliki di sini berarti dimiliki secara operasional dan yang dimaksudkan sebagai aktiva bukan manusianya secara fisik melainkan potensi yang dimiliki untuk menghasilkan jasa atau penghasilan di kemudian hari bagi perusahaan. Hal ini senada dengan pernyataan Belkaoui (1993 : 345) yang menyatakan bahwa sebagaimana halnya aktiva yang bersifat fisik individu-individu atau kelompok-kelompok manusia dapat diberi nilai karena kemampuannya untuk menghasilkan jasa-jasa ekonomi di kemudian hari. Hak atas manfaatpotensi Sumber Daya Manusia itu dapat dimiliki oleh perusahaan dan hak ini semakin kuat secara hukum apabila antara pegawai dan perusahaan terdapat ikatan perjanjian atau kontrak yang teruji. Oleh karena itu tidak dapat diragukan bahwa potensi yang dimiliki oleh Sumber Daya Manusia itu merupakan suatu aktiva bagi perusahaan.

Manusia dapat di golongkan sebagai aktiva dari sudut potensi yang dimilikinya untuk menghasilkan jasa bagi perusahaan, namun apabila di pandang dari sudut pengeluaran perusahaan untuk mendapatkan, melatih, dan mengembangkan Sumber Daya Manusia, dapatkah investasi seperti ini dianggap sebagai aktiva?

Apabila kita bandingkan dengan pengeluaran-pengeluaran perusahaan untuk membentuk barang-barang modal, maka perlakuan yang seharusnya terdapat pengeluaran-pengeluaran untuk Sumber Daya Manusia adalah mengkapitalisasi

pengeluaran-pengeluaran tersebut, karena menurut sifatnya pengeluaran semacam ini merupakan pembentukan modal manusia (American Accounting Association Committee, 1986).

Dengan demikian tidak ada alasan untuk tidak mengakui Sumber Daya Manusia sebagai Aktiva, sebagaimana halnya aktiva yang bersifat tetap, baik dari sudut potensinya untuk menghasilkan jasa atau penghasilan bagi perusahaan maupun dari sudut investasi atau pengeluaran-pengeluaran terjadi untuk Sumber Daya Manusia.

## **2.5 Pengukuran Nilai Sumber Daya Manusia**

Sebagaimana sumber daya yang lain yang dimiliki oleh perusahaan, Sumber Daya Manusia sangat mungkin untuk diukur atau di beri nilai. Dalam hal ini Flamholtz (1989 : 470) memberikan dukungannya mengenai kemungkinan pemberian nilai terhadap Sumber Daya Manusia dengan menyatakan bahwa pengertian yang mendasari Akuntansi Sumber Daya Manusia adalah bahwa manusia adalah sumber daya perusahaan yang dapat diukur.

Seperti halnya aktiva lain, perlakuan yang sama terhadap Sumber Daya Manusia ini meliputi juga pengalokasian nilai, karena aktiva inipun mengalami penurunan kemampuan dalam memberikan manfaat. Sebab yang menjadi dasar penggolongan Sumber Daya Manusia sebagai aktiva adalah potensi manfaatnya dan pengorbanan finansial oleh perusahaan untuk mendapatkannya. Oleh karena itu aktiva ini dapat dimasukkan dalam kelompok aktiva tetap tidak berwujud, dan penyusutan nilainya disebut sebagai amortisasi, dan lebih ditekankan dari segi investasi atau biaya-biaya Sumber Daya Manusia.

Penyusutan dalam investasi Sumber Daya Manusia harus diakui dengan cara menerapkan terlebih dahulu metode yang sistematis yang dikaitkan dengan periode yang diperkirakan akan dialami perusahaan dalam menikmati manfaat investasi tersebut. Investasi dalam bentuk perekrutan dan akuisi dianggap akan menghasilkan manfaat selama total waktu pegawai akan bekerja pada suatu perusahaan, sehingga harapan masa kerja dalam perusahaan merupakan suatu dasar yang paling dapat diterima. Sedangkan investasi dalam bentuk latihan untuk ketrampilan khusus mungkin mempunyai masa kegunaan yang lebih terbatas. Oleh karena itu harus diamortisasi sebelum masa kegunaan yang diharapkan dari ketrampilan tersebut. Sementara itu, untuk biaya-biaya latihan (training) dan ketrampilan tersebut sementara itu, untuk biaya-biaya latihan (training) pengembangan pegawai yang tidak diamortisasi dalam hal pegawai berhenti atau dipecat diakui sebagai kerugian.

## **2.6 Metode Pengukuran Sumber Daya Manusia**

Untuk mengukur data tentang sumber daya manusia dapat digunakan berbagai metode pengukuran. Menurut Flamholtz (1978) seperti yang dikutip Amin Wijaya Tunggal (1995 :30), terdapat dua aspek utama dalam akuntansi Sumber Daya Manusia yaitu akuntansi biaya Sumber Daya Manusia dan akuntansi nilai Sumber Daya Manusia. Akuntansi biaya Sumber Daya Manusia berkaitan dengan investasi yang dilakukan perusahaan untuk mendapatkan dan mengembangkan Sumber Daya Manusia berkaitan dengan investasi yang dilakukan perusahaan untuk mendapatkan dan mengembangkan Sumber Daya Manusia maupun berkaitan dengan biaya pengganti untuk pegawai yang saat ini sedang dipekerjakan, atau dikenal pula sebagai

akuntansi biaya personal dan merupakan syarat mutlak akuntansi biaya Sumber Daya Manusia. Sementara akuntansi nilai Sumber Daya Manusia berkaitan dengan pengukuran nilai manusia sebagai Sumber Daya ekonomi disebut juga akuntansi aktiva manusia.

## **2.7 Akuntansi Biaya Sumber Daya Manusia**

Sebelum berbicara mengenai Akuntansi Sumber Daya Manusia, dengan dasar biaya, perlu dipahami pengertian biaya itu sendiri. Menurut Mulyadi (1991 : 8) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang yang akan terjadi atau kemungkinana akan terjadi untuk tujuan tertentu. Flamholtz memberikan pengertian yang hampir sama, dengan menekankan bahwa suatu biaya dapat terjadi untuk mendapatkan obyek yang berwujud atau manfaat yang tak berwujud.

Akuntansi biaya Sumber Daya Manusia dapat didefinisikan sebagai pengukuran dan pelaporan biaya-biaya yang terjadi untuk mendapatkan, mengembangkan manusia sebagai sumber daya organisasi. Ini berkaitan dengan dua jenis biaya yang saling berkaitan satu sama lain, yaitu 1) biaya yang berkaitan dengan fungsi dan proses manajemen personalia untuk mendapatkan dan mengembangkan Sumber Daya Manusia. 2) biaya-biaya pegawai sebagai Sumber Daya Manusia itu sendiri.

Secara konseptual, semua biaya dapat dimiliki komponen aktiva maupun biaya. Suatu aktiva adalah bagian dari biaya yang diharapkan akan memberikan manfaat dalam beberapa periode akuntansi pada masa mendatang, sedangkan suatu biaya adalah barang dari pengorbanan atau pengeluaran yang dikonsumsi selama periode

akuntansi yang berlaku. Lampiran A menggambarkan system akuntansi Sumber Daya Manusia dengan dasar biaya.

Dalam akuntansi Sumber Daya Manusia dengan dasar biaya terdapat teknik yang digunakan untuk mempermudah pelaksanaan system yang analog dengan teknik akuntansi untuk pabrik atau sumber daya fisik lain, teknik tersebut adalah:

1. Pencatatan investasi dalam diri Sumber Daya Manusia melalui proses kapitalisasi.
2. Pencatatan untuk pengurangan rutin terhadap investasi yang dilapitalisasi, dengan menggunakan prosedur amortisasi yang telah ditetapkan .
3. Pencatatan kerugian-kerugian untuk mengakui pengurangan-pengurangan khusus penurunan investasi dalam kemampuan dan ketrampilan tertentu atau keluarnya pegawai.
4. Pelaporan atau penyampaian kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai perubahan dan keadaan Sumber Daya Manusia di pandang dari sudut investasi.

### **2.7.1 Konsep Tentang Biaya-Biaya Sumber Daya Manusia**

Pengertian tentang biaya-biaya Sumber Daya Manusia diturunkan di konsep umum mengenai biaya. Biaya-biaya Sumber Daya Manusia terjadi untuk mendapatkan atau mengganti pegawai. Seperti biaya-biaya lain, biaya Sumber Daya Manusia ini memiliki komponen asset dan komponen biaya mencakup biaya pengeluaran kas (outlay cost) dan biaya kesempatan (imputed atau opportunity cost). Biaya pengeluaran kas adalah pengeluaran berupa kas yang benar-benar di

korbankan untuk mendapatkan atau menggantikan suatu Sumber Daya. Sedangkan biaya kesempatan adalah biaya yang tidak langsung berupa uang kas, tetapi lebih merupakan hilangnya kesempatan karena terpakainya suatu Sumber Daya untuk tujuan lain. Akhirnya, konsep akuntansi konvensional tentang biyahistiris dan biaya pengganti juga memiliki tempat dalam akuntansi Sumber Daya Manusia.

Berdasarkan keterangan mengenai konsep biaya Sumber Daya Manusia, dapat diketahui bahwa metode pengukuran Sumber Daya Manusia dengan menggunakan dasar biaya ini terdiri dari metode biaya histories dan metode biaya pengganti. Dalam penelitian ini untuk menyajikan laporan keuangan dengan konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia dipilih metode pengukuran biaya histories. Metode ini dianggap paling mendekati akuntansi konvensional sesuai dengan konsep dasar prinsip-prinsip akuntansi Indonesia yang sekarang ini di terapkan di UD. Joko Lestari.

### **2.72 Metode Biaya Historis**

Metode biaya histories ini meliputi: (1) Biaya perolehan (acquisition cost) (2) Biaya pengembangan (development cost). Masing –masing biaya tersebut dapat dirinci lagi sesuai dengan jenis pengeluarannya. Biaya-biaya yang termasuk sebagai unsure biaya histories ini dicatat dan di jumlah untuk dilapitalisasi serta diamortisasi dengan metode tertentu secara sistematis. Lampiran B menerangkan model untuk pengukuran biaya-biaya Sumber Daya Manusia secara histories. Pengertian dari masing-masing biaya Sumber Daya Manusia secara histories adalah sebagai berikut:



1) Biaya Perolehan (acquisition cost)

Merupakan pengorbanan untuk mendapatkan pegawai baru, yang meliputi biaya rekrutmen, seleksi, pengangkatan dan pelantikan pegawai.

2) Biaya Pengembangan (Development cost)

Biaya-biaya pengembangan merupakan pengorbanan yang harus terjadi untuk melatih seseorang baik untuk memberikan tingkat pelaksanaan kerja secara normal diharapkan, maupun untuk meningkatkan kemampuan teknis maupun administrative.

Metode ini mempunyai kelemahan bila diterapkan dalam kondisi perekonomian yang mengalami inflasi, sehingga memerlukan penyesuaian dengan indeks harga umum agar sesuai dengan tingkat harga umum yang berlaku.

### **2.7.3 Metode Biaya Pengganti**

Metode biaya pengganti digunakan untuk mengukur biaya penggantian Sumber Daya Manusia dalam suatu organisasi. Biaya-biaya pengganti ini mencakup biaya penarikan, pengukuran, bahan dan biaya pengembangan yang diperlukan bagi pegawai baru, sehingga bisa mencapai tingkat pergerakan perusahaan yang sama dengan para pegawai yang saat ini sudah dipekerjakan.

## **2.8 Akuntansi Nilai Sumber Daya Manusia**

Akuntansi Nilai Sumber Daya Manusia berkaitan dengan pengukuran manusia sebagai sumber daya ekonomi. Pendekatan pengukuran berdasarkan nilai merupakan suatu alternatif lain dari pendekatan dengan dasar biaya.

Untuk mengembangkan metode-metode pengukuran nilai Sumber Daya Manusia, diperlukan syarat penting berupa teori nilai manusia bagi organisasi Flamholtz (1989 :481). Teori nilai manusia tersebut berguna untuk:

1. Menerapkan variabel-variabel yang menentukan nilai seseorang bagi organisasi. Hal ini berarti teori nilai itu akan menetapkan jenis-jenis variabel yang diperlukan untuk dipertimbangkan dalam usaha pengembangan pengukuran moneter yang terpercaya dan dapat diterapkan terhadap nilai manusia.
2. Mempermudah pengukuran pengganti untuk Sumber Daya Manusia yang dimiliki perusahaan berupa pengukuran non moneter (dengan jalan menetapkan variabel-variabel yang mencakup nilai manusia).

Dengan kata lain, semenjak teori ini dapat menetapkan determinan-determinan nilai manusia, pengukuran determinan-determinan tersebut dapat digunakan sebagai indikator non moneter terhadap nilai Sumber Daya Manusia yang akan dipakai sebagai pengganti pengukuran nilai manusia secara moneter. Hasil pengukuran dapat disajikan sebagai laporan tambahan maupun penjelasan yang menyertai laporan keuangan perusahaan.

### **2.8.1 Konsep Tentang Nilai Sumber Daya Manusia**

Konsep tentang nilai manusia diturunkan dari teori umum ekonomi tentang nilai. Seperti halnya semua Sumber Daya, manusia memiliki nilai karena kemampuannya untuk menghasilkan manfaat di kemudian hari.

Pada dasarnya nilai manusia sebagaimana Sumber Daya yang lain, merupakan harga sekarang dari manfaat yang diharapkan di kemudian hari.

Pengukuran nilai Sumber Daya Manusia dapat ditempuh dengan menggunakan dua metode dasar. Kedua metode ini adalah:

- (1) metode pengukuran nilai manusia dengan memakai unit moneter, dan
- (2) pengukuran nilai Sumber Daya Manusia dengan memakai alat non moneter.

Kedua metode tersebut bersifat saling melengkapi.

### 2.8.2 Metode Pengukuran Dengan Moneter

Akuntansi menggunakan satuan uang sebagai alat pengukur dalam menilai transaksi atau peristiwa yang terjadi dalam suatu kegiatan ekonomi, karena dianggap dapat memberikan dasar penafsiran yang umum bagi pemakai informasi akuntansi. Dalam Akuntansi Sumber Daya Manusia, pengukuran ini diperlukan untuk dapat menterjemahkan Sumber Daya – Sumber Daya yang dimiliki oleh tenaga kerja atau karyawan ke dalam nominator umum yang akan dipakai sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi oleh para pemakai tersebut. Berbagai model pendekatan pengukuran dengan unit moneter sebagaimana dikutip oleh Amin WT (1995 : 26-27) yaitu:

#### 1. Model Kompensasi

Model ini dikembangkan untuk menanggulangi ketidakpastian dan kesulitan dalam penentuan nilai manusia. Model yang dikembangkan Lev dan Schwartz ini mencoba menggunakan kompensasi seseorang sebagai pengganti nilai mereka. Jadi nilai modal manusia ditentukan dengan nilai sekarang dari pendapatan masa mendatang yang didiskontokan dengan tingkat bunga tertentu.

Rumus yang mereka tentukan untuk memperkirakan nilai Sumber Daya Manusia didasarkan pada penilaian seseorang secara individu yang berumus Y tahun

Rumus yang digunakan adalah:

$$E(V^* y) = \sum_{t=y}^T PY(t+1) \sum \frac{I_i^*}{(1+r)^t}$$

Keterangan :

$E(V^* y)$  = Nilai yang diharapkan dari seseorang yang berumur Y tahun

T = Umur pensiun orang yang bersangkutan

$PY(t)$  = Probabilitas pengunduran diri orang yang bersangkutan

$I_i^*$  = Pendapatan yang diperkirakan data seseorang pada periode I

r = Tingkat diskonto khusus untuk orang yang bersangkutan

## 2. Model Penyesuaian Upah di masa mendatang yang didiskontokan

Metode ini diusulkan oleh Hermanson (1970) seperti dikutip oleh Nani Meidiawati (1995 :51) untuk mewakili nilai seseorang bagi perusahaan dengan menggunakan nilai kompensasi atau upah di masa mendatang yang didiskontokan untuk mendapatkan nilai sekarang. Selanjutnya, jumlah gaji yang telah didiskontokan ini disesuaikan dengan rasio efisiensi yang diukur dengan membandingkan laba (ROI) perusahaan dengan tingkat laba industri dalam periode tertentu. Rasio dihitung dengan rumus :

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{S \begin{matrix} \text{RF}_0 & \text{RF}_1 & \text{RF}_2 & \text{RF}_3 & \text{RF}_4 \\ +4 & +3 & +2 & +1 \\ \text{RE}_0 & \text{RE}_1 & \text{RE}_2 & \text{RE}_3 & \text{RE}_4 \end{matrix}}{15}$$

Keterangan :

$\text{RF}_i$  = Tingkat laba akuntansi perusahaan pada tahun ke  $i$

$\text{RE}_i$  = Tingkat laba akuntansi industri pada tahun ke  $i$

$O_i$  = Tahun (0 sampai 4)

15 = jumlah tahun (1 + 2 + 3 + 4 + 5)

Jika hasil penghitungan menunjukkan angka lebih besar dari satu, berarti tingkat laba perusahaan lebih baik daripada tingkat laba industri. Kelebihan ini dianggap sebagai faktor sumber daya manusia.

### 2.8.3 Metode Pengukuran Non Moneter

Pendekatan non moneter digunakan untuk mengungkapkan berbagai persoalan yang tidak dapat diukur dengan menggunakan unit moneter. Pada tahun 1973, American Accounting Associations Committee on Human Resource Accounting (1973) telah mengakui potensi kegunaan pengukuran non moneter untuk pengambilan keputusan.

Ukuran-ukuran non moneter untuk aktiva manusia yang dapat digunakan antara lain : inventarisasi sederhana keahlian dan kecakapan penentuan prestasi individual, dan ukuran sikap. Metode pengukuran non moneter yang paling sering digunakan adalah model Likert dan Browsers, sebagaimana dikutip Amin Wijaya Tunggal (1995 : 37) mengenai variabel-variabel yang menentukan efektifitas organisasi bagi perusahaan. Untuk mengukur dalam ukuran non moneter

mengenai persepsi pegawai terhadap suasana kerja dalam perusahaan, digunakan suatu survei organisasi, yaitu daftar pertanyaan berdasarkan model teoritis yang dirancang untuk mengukur iklim organisasi.

## **2.9 Perpaduan Akuntansi Sumber Daya Manusia Atas Dasar Biaya dan Atas Dasar Nilai**

Dapat ditarik suatu kesamaan antara masalah akuntansi sumber daya manusia dengan dasar biaya dan dasar nilai dengan masalah sumber daya lain dalam model akuntansi konvensional. Biaya-biaya penarikan pelatihan dan pengembangan kemampuan pegawai dapat diidentifikasi dari formulir transaksi dan diakui sebagai investasi.

Metode berdasar nilai menentang semua kemudahan dalam model akuntansi konvensional, yang sebenarnya tidak tepat. Model akuntansi konvensional tidak menyediakan pencatatan variabel-variabel seperti tingkah laku yang bersifat tidak ditransaksikan. Dengan demikian nantinya tersedia suatu konsep model akuntansi yang lebih luas dan mencakup berbagai segi, tidak mungkin ada suatu penghitungan sumber daya manusia secara eksploitatif.

Penetapan sumber daya manusia serta perubahannya dalam suatu organisasi, dalam keterbatasan model akuntansi konvensional, dapat mengambil bentuk berupa penyesuaian periodik terhadap persediaan sumber daya manusia yang mengandung keterbatasan berupa kekurangan waktu dan kekurangpastian. Dengan tersedianya waktu dan kepastian yang cukup akan dapat ditarik pengertian tentang hubungan sebab akibat. Meskipun demikian, pengukuran atas konsep hubungan antara biaya

dan nilai pengganti dengan hasil dari pengukuran konvensional akan dapat memberikan suatu tahapan demi pengembangan selanjutnya.

Sistem akuntansi konvensional menaksir gejala hasil akhir yang diperoleh dalam periode sekarang ini dan menghubungkan gejala itu dengan pengukuran investasi yang kurang lengkap pada periode yang lalu. Dengan menambah informasi perubahan-perubahan pada investasi sumber daya manusia (yang merupakan hasil akuntansi sumber daya manusia berdasar biaya) dan menyelipkan pengukuran kondisi sumber daya manusia (hasil akuntansi sumber daya manusia atas dasar nilai), konsep mengenai ROI (*return of investment*) dapat disempurnakan dan konsep mengenai ROI pada investasi pengembangan sumber daya manusia dan ROI pada penggunaan sumber daya manusia dapat diperkenalkan kepada manajemen, dan pada akhirnya nanti akan berpengaruh terhadap keputusan manajemen.

## **BAB III**

### **Tinjauan Umum Usaha Dagang**

#### **3.1 Sejarah Perkembangan Usaha Dagang**

UD Joko Lestari semula dari UD Lestari usaha milik keluarga orang tua nya. Mulai berdiri sejak tahun 1987 yang mendirikan Ibu Sri Lestari. Yang berkedudukan di desa Ceper, kecamatan Ceper, kabupaten Klaten. Karena yang mendirikan hanya seorang wanita dan pemasarannya kurang begitu luas maka pada tahun 1997 UD Lestari berkembang menjadi UD Joko Lestari di bawah pimpinan Joko Widodo A.Md.

Pada tahun 1997 UD Lestari memproduksi hanya 1 item saja yaitu produksi pel yang bahan nya dari benang dan plastik. Benangnya di peroleh dari limbah pabrik-pabrik tekstil. Setelah tahun 1997 UD Lestari berkembang menjadi UD Joko Lestari yang memproduksi bermacam-macam alat kebersihan yang bekerja sama dengan uasaha kecil menengah yang ada di daerah Jawa Tengah dan Jawa Timur. Karena di daerah Klaten banyak daerah yang berpotensi sebagai usaha kecil menengah maka faktor itulah UD Joko Lestari dapat berkembang.

#### **3.2 Lokasi UD Joko Lestari**

UD Joko Lestari terletak di Desa Ceper Rt 02 Rw 05, Kecamatan Ceper, Kabupaten Klaten.

Adapun faktor-faktor yang menjadi pemilihan lokasi UD Joko Lestari tersebut adalah:



#### 1. Bahan baku

Bahan baku di peroleh dari pabrik-pabrik di Surabaya, Malang, Bandung dan Palembang.

#### 2. Wilayah yang berpotensi

Dalam berproduksi UD JokoLestari banyak membutuhkan wilayah yang berpotensi khususnya bergerak di bidang usaha kecil menengah yang memproduksi alat-alat rumah tangga di sekitar wilayah Klaten dan Boyolali.

#### 3. Tenaga Kerja

Sumber daya manusia merupakan faktor terpenting untuk berlangsungnya proses produksi. UD Joko Lestari mudah memperoleh tenaga kerja mengingat kabupaten Klaten banyak penduduk yang berwiraswasta.

#### 4. Transportasi

Karena lokasinya terletak di tepi jalan dan adanya sarana transportasi yang menunjang seperti paket kobra. Maka dapat menunjang kelancaran proses produksi dalam mengangkut bahan dan hasil produksi ke konsumen.

### **3.3 Visi, Misi, Tujuan dan Strategi Usaha Dagang**

#### **3.3.1 Visi Usaha Dagang**

Visi UD Joko Lestari

Membangun dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bisa menjadi bapak angkat terhadap usaha kecil menengah yang bergerak di bidang alat-alat kebersihan dalam membantu pemasarannya.

### **3.3.2 Misi Usaha Dagang**

Misi UD Joko Lestari

- Meningkatkan produksi pel, sapu, sulak, keset dan sikat untuk memenuhi kebutuhan daerah Jawa, Bali dan Palembang.
- Meningkatkan kualitas produksinya dan menganalisis kualitas produksi-produksi usaha kecil menengah.

### **3.3.3 Tujuan Usaha Dagang**

Tujuan UD Joko Lestari

- Mejadikan usaha dagang sebagai bapak angkat dari seluruh usaha kecil menengah khususnya di bidang alat-alat kebersihan di wilayah Klaten dan Boyolali.
- Membantu dan menciptakan lapangan kerja serta mengatasi pengangguran.
- Mengumpulkan hasil-hasil produksi alat kebersihan dari seluruh usaha kecil menengah dari daerah lain.

### **3.3.4 Strategi Usaha Dagang**

Strategi UD Joko Lestari

- Strategi Korporasi

Menitikberatkan pada upaya mempertahankan keberadaan usaha dagang dengan melaksanakan efisiensi untuk menghindari kerugian dan mempertahankan kondisi perusahaan yang berusaha untuk memperoleh laba.

- **Strategi Bisnis**

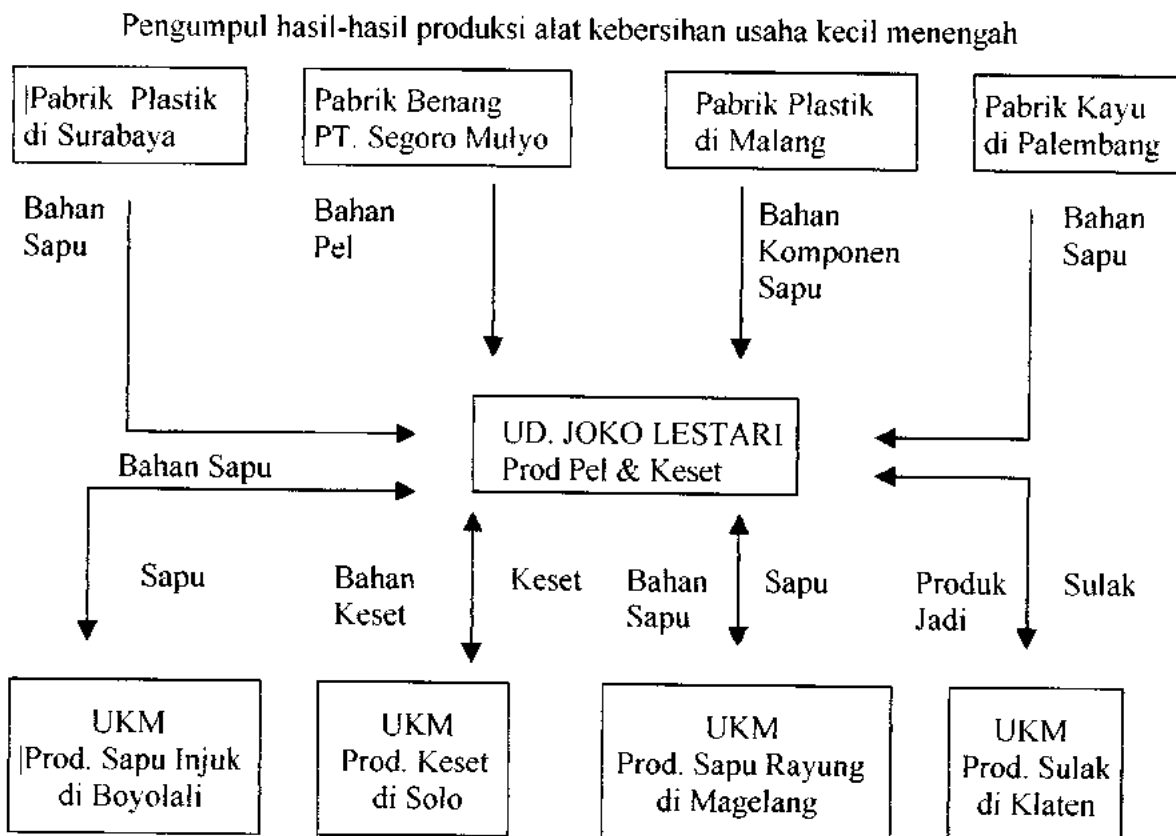
Menyatukan semua produksi-produksi usaha kecil menengah khususnya di bidang alat kebersihan yang ada di wilayah se Jawa dengan menggunakan sistem barter barang dari hasil-hasil produksi usaha kecil menengah di daerah Jawa.

### **3.3.5 Strategi Dalam Menghadapi Krisis Ekonomi**

Dalam menghadapi krisis ekonomi dan krisis moneter UD Joko Lestari mengambil langkah-langkah :

1. Meningkatkan rasa solidaritas sesama dengan menciptakan suasana kebersamaan, kekeluargaan, keakraban dan keterbukaan.
2. Bersatu padu dalam kekompakan dan kerja sama.
3. Mengembangkan potensi bahan-bahan alam khususnya bahan-bahan sapu antara lain: injuk, rayung, garan sapu atau kayu.
4. Memanfaatkan limbah-limbah dari pabrik-pabrik tekstil khususnya untuk memproduksi pel dan keset.
5. Meningkatkan peranan usaha dagang sebagai prasarana membangun sumber daya manusia menjadi manusia berpotensi yang berwiraswasta.

### 3.4 Cara Kerja UD Joko Lestari



- UD Joko Lestari dipimpin langsung oleh Joko Widodo AM.d bekerja sama dengan pabrik-pabrik plastik dan benang yang berada di Surabaya dan juga bekerja sama dengan pabrik kayu di Palembang. Bahan-bahan hasil produksi pabrik plastik , benang dan kayu semuanya bahan-bahan tersebut dijual dan di modalkan atau di percayakan kepada usaha kecil menengah yang memproduksi sapu yang berada di daerah Dawar Boyolali. Usaha Kecil Menengah yang memproduksi keset yang berada di Solo dan usaha kecil menengah yang berada di Magelang yang memproduksi sapu rayung.

- Tugas dan Tanggung Jawabnya UD Joko Lestari :
  1. Mencari atau membeli bahan baku untuk kebutuhan usaha kecil menengah.
  2. Mengirim dan menjual bahan baku untuk usaha kecil menengah.
  3. Membarterkan hasil-hasil produksinya dengan hasil-hasil produksi usaha kecil menengah ke daerah yang lain.
  4. Memberikan kepercayaan atau modal untuk usaha kecil menengah.
  5. Mengambil hasil-hasil produksi dari usaha kecil menengah untuk di bawa ke perusahaannya.
  6. Mengawasi kualitas suatu hasil dari produksi usaha kecil menengah.
  7. Memasarkan hasil-hasil produksi dari usaha kecil menengah dari daerah lain.
  8. Memproduksi sendiri sapu dan pel.
  
- Tugas dan tanggung jawabnya UKM yang memproduksi sapu injuk di Boyolali :
  1. Membuat atau memproduksi sapu injuk di daerah Dawar Boyolali.
  2. Memasarkan sebagian dari hasil produksinya.
  3. Membuat produksi sapu injuk yang berkualitas.
  4. Membeli bahan baku sapu misalnya : injuk, plastik dan garan sapu.
  5. Saling bertukar barang hasil produksinya dengan UD Joko Lestari.
  
- \* Tugas dan tanggung jawabnya UKM yang memproduksi keset di Solo :
  1. Membuat dan memproduksi keset di daerah Pajang Solo.

2. Memasarkan sebagian dari hasil produksinya.
  3. Membuat produksi keset yang berkualitas.
  4. Membeli bahan baku keset misalnya : benang denim dan benang biru.
  5. Saling bertukar barang hasil produksinya dengan UD Joko Lestari.
- Tugas dan tanggung jawabnya UKM yang memproduksi sapu rayung di Magelang :
    1. Membuat atau memproduksi sapu rayng di daerah Krepegan Magelang.
    2. Memasarkan sebagian dari hasil produksinya.
    3. Membuat produksi sapu rayung yang berkualitas.
    4. Membeli bahan baku sapu rayung misalnya : rayng, plastik dan garan sapu.
    5. Saling bertukar barang hasil produksinya dengan UD Joko Lestari.
  - Tugas dan tanggung jawabnya UKM yang memproduksi sulak di Klaten :
    1. Membuat atau memproduksi sulak di daerah Ngriman Klaten.
    2. Memasarkan sebagian dari hasil produksinya.
    3. Membuat produksi sulak yang berkualitas.
    4. Membeli bahan baku sulak misalnya : bulu ayam, tali dan garan rotan.
    5. Saling bertukar barang hasil produksinya dengan UD Joko Lestari.

### **3.5 Proses Produksi**

UD Joko Lestari merupakan usaha yang bergerak di bidang alat-alat kebersihan untuk memenuhi kebutuhan daerah Jawa.

- Proses produksi UD Joko lestari menggunakan sistem :
  1. Berproduksi sendiri di perusahaannya yaitu pel dan keset.
  2. Mencarikan bahan-bahan baku keperluan usaha kecil menengah yang bergerak di bidang alat-alat kebersihan misalnya : sapu injuk, sapu rayung, sulak dan keset.

Dengan cara tersebut UD Joko Lestari bisa menentukan harga yang lebih murah di bandingkan dengan usaha kecil menengah yang lain.

Contohnya : Pembuatan sapu injuk.

Sapu injuk terdiri dari 7 komponen yaitu :

1. Plastik untuk tempat injuk sapu.
2. Garan sapu atau kayu.
3. Tutup sapu.
4. Tali untuk mengikat injuk.
5. Slontong kayu.
6. Paku.
7. Injuk.

Jadi dengan bisa mencarikan bahan baku sapu yang terdiri dari 6 komponen saja maka UD Joko Lestari bisa menentukan harga yang lebih murah dari pada usaha kecil menengah yang lain atau yang memproduksi langsung. Dengan cara inilah maka UD Joko Lestari bisa di bilang memproduksi sendiri alat-alat kebersihan di wilayah Klaten.

## **BAB IV**

### **ANALISIS DATA**

#### **4.1. Prospek dan Kendala Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Usaha penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada dasarnya merupakan pembangunan system Akuntansi yang berkaitan dengan Sumber Daya Manusia. Sementara itu system Akuntansi Sumber Daya Manusia yang akan dikembangkan dalam perusahaan tergantung pada jenis dan ukuran perusahaan, dan tingkat kemampuan Sumber Daya Manusia dalam perusahaan, dan tingkat pengalaman para pegawai yang termasuk dalam jajaran manajemen system itu sendiri.

Pada dasarnya hampir semua jenis perusahaan dapat menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, dan untuk tiap jenis perusahaan dapat menggunakan system yang dibutuhkan berbeda satu dengan yang lain. Namun apabila dikaji lebih jauh sebenarnya informasi Akuntansi Sumber Daya Manusia paling sesuai apabila diterapkan pada perusahaan jasa, dimana diperlukan relatif banyak tenaga yang terampil dan berkemampuan relatif tinggi.

Keberhasilan usaha pemasyarakatan atau penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia di pengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain:

1. Kemampuan pihak manajemen perusahaan untuk menerapkannya.
2. Kemampuan para Akuntan untuk mendalami dan memasyarakatkannya.



3. Ketersediaan konsep atau teknik yang memadai untuk mendukung perkembangannya.
4. Keikutsertaan lembaga-lembaga akuntansi, seperti IAI, untuk mempelajari, menemukan konsep dan teknik pengukuran yang diperlukan dalam memajukan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Namun perkembangan dan pemyarakatan Akuntansi Sumber Daya Manusia ini juga tidak dapat terlepas dari kerja sama berbagai pihak diluar profesi Akuntansi. Mengenai prospek Akuntansi Sumber Daya Manusia di Indonesia sejalan dengan perkembangan dunia usaha dan disiplin Akuntansi itu sendiri, dalam waktu yang relatif singkat diharapkan Indonesia akan menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia secara bertahap.

Sementara itu masalah-masalah atau kendala yang mungkin ditemui dalam menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat berupa masalah teknis dan masalah konsep. Mengenai masalah teknis, Akuntansi Sumber Daya manusia berdasar nilai boleh dikatakan lebih berpotensi, karena beberapa aspek teknis dalam pengukuran Sumber Daya Manusia berdasar nilai harus dilakukan oleh ahli tingkah laku. Para Akuntan harus memahami hal itu untuk menerapkan Akuntansi Sumber Daya manusia berdasar nilai.

Seperti halnya masalah teknis, masalah konsep pun harus dipahami benar atau salah satu perusahaan dalam menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Beberapa aspek dalam masalah konsep ini adalah:

1. Hambatan budaya yang menganggap tabu penilaian manusia dengan rupiah atau dollar. Beberapa pihak mengkhawatirkan akibat yang mungkin timbul jika Akuntansi Sumber Daya Manusia diterapkan, karena adanya pendiskriminasian manusia (pegawai) oleh perusahaan.
2. Adanya pendapat dikalangan Akuntan bahwa hak kepemilikan secara hukum merupakan status mutlak untuk menganggap sesuatu sebagai asset, dan menuntut tingkat kepastian yang tinggi mengenai manfaat di masa mendatang, tetapi pendapat ini tentu saja dapat dibantah sebagaimana telah diuraikan pada bagian terdahulu.
3. Para Akuntan cenderung mangkapitalisasi aset-aset yang bersifat memiliki wujud yang nyata, seperti biaya-biaya untuk pengembangan pabrik dan perlengkapannya. Sebagai akibatnya, mereka mengabaikan perlakuan yang sama terhadap biaya-biaya Sumber Daya manusia.
4. Keharusan untuk melibatkan berbagai disiplin ilmu merupakan penghalang juga untuk menerapkan akuntansi ini. Dalam hal ini dituntut kesadaran para manajer dan akuntan bahwa diperlukan kerja sama para spesialis informasi dan perkembangan disiplin ilmu lain untuk dipakai dalam Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Demi keberhasilan perkembangan Akuntansi Sumber Daya Manusia, jelas para akuntan diharapkan bersedia mengadakan penelitian guna menemukan model dan metode pengukuran yang paling memberikan obyektivitas yang memadai dan praktis

untuk diterapkan. Para akuntan diharapkan untuk dapat memberikan jasa-jasa seperti ini:

1. Melakukan audit terhadap informasi mengenai Sumber Daya Manusia untuk nantinya memberikan pendapat dan masukan.
2. membantu manajemen untuk mencatat data yang berkaitan dengan Sumber Daya Manusia, termasuk pengukurannya.
3. Merencanakan system Akuntansi Sumber Daya Manusia dan kemampuan pelaksanaannya.

#### **4.2. Akuntansi Untuk Aktiva Manusia**

System Akuntansi yang dikembangkan untuk aktiva Sumber Daya Manusia dalam perusahaan, pada dasarnya tidak berbeda dengan system akuntansi untuk fisik lainnya. Total biaya yang terjadi pada awalnya digolongkan menjadi biaya-biaya Sumber Daya Manusia dan biaya-biaya lain.

Biaya Sumber Daya Manusia kemudian dipisahkan menjadi komponen aktiva dan komponen biayanya. Biaya-biaya yang mempunyai manfaat jangka panjang akan digolongkan sebagai aktiva, seperti biaya rekrutmen, training, dan pengembangan. Sedangkan biaya-biaya yang mempunyai manfaat hanya untuk periode terjadinya, seperti biaya-biaya untuk transport, makan, pengobatan dan lain-lain, akan digolongkan sebagai biaya.

### 4.3. Laporan Keuangan Dengan Memasukkan Sumber Daya Manusia

#### 4.3.1. Perhitungan Nilai Aktiva Sumber Daya Manusia

Komponen utama biaya Sumber Daya Manusia pada UD. Joko Lestari adalah biaya untuk training (pelatihan) dan rekrutmen pegawai. Dalam laporan keuangan UD. Joko Lestari, biaya rekrutmen dan training digolongkan sebagai elemen biaya administrasi dan umum. Pada tahun 2000 dan 2001 pengeluaran perusahaan untuk kegiatan rekrutmen dan training adalah sebesar Rp 1.773.590.008 dan Rp 10.244.837.235

Rincian kegiatan rekrutmen dan training tahun 2000 :

Biaya rekrut	Rp 92.213.598	
Biaya seleksi	<u>Rp129.524.000</u>	
Biaya rekrutmen		Rp 221.737.598
Biaya latihan	Rp167.660.000	
Tunjangan selama training	Rp359.268.000	
Biaya lain-lain	<u>Rp 7.929.000</u>	
Biaya training		Rp 534.857.000
Biaya menghadiri seminar	Rp289.247.000	
Biaya pendidikan karyawan	<u>Rp532.115.120</u>	
Biaya pengembangan		Rp 821.362.120
Pengeluaran tunai		<u>Rp 195.633.290</u>
Nilai investasi SDM 31 Desember 2000		Rp1.773.590.008

Rincian kegiatan rekrutmen dan training tahun 2001 :

Biaya rekrut	Rp 969.743.000	
Biaya seleksi	<u>Rp1.173.830.210</u>	
Biaya rekrutmen		Rp1.182.619.000
Biaya latihan	Rp1.158.473.000	
Tunjangan selama training	Rp1.573.541.000	
Biaya lain-lain	<u>Rp 384.901.000</u>	
Biaya training		Rp3.086.915.000
Biaya menghadiri seminar	Rp1.249.618.000	
Biaya pendidikan karyawan	<u>Rp3.020.916.000</u>	
Biaya pengembangan		Rp5.382.089.726
Pengeluaran tunai		<u>Rp 593.203.504</u>
Nilai investasi SDM 31 Desember 2001		Rp10.244.827.235

Untuk menghitung nilai bersih aktiva ini, perlu ditetapkan dasar amortisasi yang digunakan dalam perhitungan. Dalam perhitungan yang tercantum pada tabel 4.1 digunakan dasar Amortisasi selama 5 tahun. Penetapan dasar Amortisasi ini didasarkan pada lamanya manfaat pelatihan yang akan dinikmati oleh perusahaan sementara untuk biaya rekrutmen yang tergantung dalam pengeluaran untuk training dan rekrutmen dianggap sama untuk memudahkan perhitungan. Di samping

itu karena memang sangat sulit untuk memperhatikan masa manfaat yang diberikan oleh pegawai selama bekerja di perusahaan. Seperti telah disinggung di depan, meskipun secara hukum aktiva manusia dapat dimiliki oleh perusahaan, akan tetapi pada dasarnya setiap pegawai dapat keluar setiap saat, apalagi apabila tidak ada kontrak yang mengikat. Seorang pegawai akan bekerja untuk masa tertentu pada perusahaan, sehingga tidak mungkin dapat untuk menetapkan masa seorang pegawai akan bekerja pada suatu perusahaan secara pasti.

TABEL 4.1

## Perubahan Nilai Aktiva Sumber Daya Manusia

31 Desember 2000

## Kenaikan Nilai Sumber Daya Manusia

Nilai investasi SDM tahun 2000	Rp 1.773.590.008
Amortisasi Rp 1.773.590.008 : 5	<u>Rp (354.718.071,6) -</u>
Nilai Aktiva SDM tahun 2000	Rp 1.418.872.071,4

TABEL 4.2  
Perubahan Nilai Aktiva Sumber Daya Manusia  
31 Desember 2001

Kenaikan SDM:		
Saldo Awal		Rp 1.418.872.071,4
Investasi		<u>Rp 10.244.837.235 +</u>
Total kenaikan SDM		Rp 11.663.709.306,4
Penurunan nilai SDM :		
Amortisasi tahun 2000	Rp 354.718.017,6	
Amortisasi Rp 10.244.837.235 : 5	<u>Rp 2.048.967.447 +</u>	
Total penurunan SDM tahun 2001		<u>Rp (2.403.685.464,6) -</u>
Nilai aktiva SDM tahun 2001		Rp 9.269.023.840,8

#### **4.3.2 Pelaporan Aktiva Sumber Daya Manusia Dalam Laporan Keuangan**

Konsep Akuntansi Sumber Daya Manusia memperlakukan biaya-biaya rekrutmen dan training sebagai aktiva, karena sifatnya yang memiliki potensi manfaat untuk periode-periode mendatang. Perlakuan ini akan berpengaruh pada jumlah total aktiva pada neraca dan perhitungan laba bersih pada laporan laba rugi. Dalam praktek akuntansi konvensional yang tidak mengakui Sumber Daya Manusia sebagai aktiva, akan dilaporkan terlalu kecil karena semua pengeluaran Sumber Daya Manusia diakui sebagai biaya pada saat terjadinya.

Penyajian Sumber Daya Manusia sebagai aktiva dalam laporan karena akan membuat neraca tampak lebih baik, karena lebih menggambarkan keadaan yang sesungguhnya yaitu dimilikinya Sumber Daya Manusia perusahaan sebagai aktiva yang paling penting. Nilai Sumber Daya Manusia yang dimiliki perusahaan sebesar Rp. 9.269.023.840,8 seperti ditunjukkan pada perhitungan dalam tabel 4.2 akan tampak dalam neraca sebagai berikut.



TABEL 4.3  
UD. JOKO LESTARI  
NERACA  
31 DESEMBER 2001

	Konvensional	Akuntansi SDM
<b>AKTIVA</b>		
Aktiva Lancar :		
Kas dan setara kas	304.131.306.559	304.131.306.559
Investasi jangka pendek	3.000.000.000	3.000.000.000
Piutang	31.825.455.949	31.825.455.949
Pendapatan diterima dimuka	74.471.916	74.471.916
Persediaan	26.078.193.236	26.078.193.236
Pajak dan biaya dibayar di muka	26.333.463.129	26.333.463.129
Persekot	10.948.487.382	10.948.487.382
Aktiva pajak ditangguhkan	41.491.323.263	41.491.323.263
Total aktiva lancar	518.280.145.984	518.280.145.984
Tanah, bangunan dan perlindungan neto	1.801.073.682.271	1.801.073.682.271
Investasi SDM neto		9.269.023.840,8
Aktiva lain-lain	287.123.639.735	287.123.639.735
<b>TOTAL AKTIVA</b>	<b>2.465.869.589.473</b>	<b>2.475.138.613.313,8</b>
<b>PASIVA</b>		
Kewajiban Lancar		
Hutang Lancar	750.856.034.367	750.856.034.367
Biaya aktual	71.212.947.853	71.212.947.853
Hutang Pajak	11.586.749.263	11.586.749.263
Sewa guna modal jatuh tempo	168.896.916	168.896.916
Angsuran pembelian jatuh tempo	54.875.973.882	54.875.973.882
Pendapatan belum diterima	581.365.047	581.365.047
Total kewajiban lancar	889.281.967.328	889.281.967.328
Hutang deviden	5.178.982.623	5.178.982.623
Hutang Angsuran	21.657.915.240	21.657.915.240
Kewajiban pajak ditangguhkan	34.1001.984.660	34.1001.984.660
Modal :		
Modal saham	182.570.000.000	182.570.000.000
Modal disetor tambahan	1.246.312.040.289	1.246.312.040.289
Laba ditahan	86.766.699.331	86.766.699.331
Nilai SDM	-	9.269.023.840,8
<b>TOTAL PASIVA</b>	<b>2.465.869.589.473</b>	<b>2.475.138.613.313,8</b>

Dari perbandingan neraca konvensional dan Akuntansi Sumber Daya Manusia di atas, tampak adanya selisih antara total aktiva konvensional dan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebesar Rp 9.269.023.840,8. Jumlah ini merupakan nilai Sumber Daya Manusia yang dimiliki perusahaan pada tahun 2000 sementara itu amortisasi aktiva Sumber Daya Manusia dapat dilihat dalam laporan laba rugi pada tabel 4.4 berikut :

TABEL 4.4  
UD. JOKO LESTARI  
LAPORAN LABA RUGI  
31 DESEMBER 2001

	Konvensional	Akuntansi SDM
Pendapatan Operasi	491.026.239.246	491.026.239.246
Biaya Operasi :		
Administrasi dan umum	233.476.348.053	221.812.638.747
Depresiasi dan amortisasi	105.005.626.322	105.005.626.322
Operasi dan pemeliharaan	104.107.888.040	104.107.888.040
Pemasaran	46.407.324.797	46.407.324.797
Pegawai	43.689.924.323	43.689.924.323
Kas jasa lain-lain	35.345.262.330	35.345.262.330
Total Biaya Operasi	568.032.373.874	556.368.664.559
Amortisasi SDM	-	(2.403.685.464,6)
Rugi Usaha	(77.006.134.628)	(64.746.110.780,4)
Pendapatan (biaya) lain-lain		
Pendapatan bunga neto	70.710.454.734	70.710.454.734
Biaya lain-lain	(1.469.173.896)	(1.469.172.896)
Pendapatan lain neto	37.973.668.000	37.973.668.000
Laba sebelum cadangan pajak ditangguhkan	30.208.815.381	39.478.839.745,6
Cadangan pajak ditangguhkan	10.793.264.105	10.793.264.105
Pendapatan bersih	41.002.079.486	50.272.103.840,6

Dari perhitungan tabel 4.4 tampak adanya selisih antara laba bersih konvensional dan akuntansi sumber daya manusia yaitu sebesar Rp 9.269.023.840,6. Jumlah ini berasal dari biaya operasi dikurangi biaya training dan rekrutmen amortisasi untuk tahun 2000 dan 2001. Terlihat bahwa laporan laba rugi yang disusun dengan konsep Akuntansi Sumber Daya manusia dapat menghasilkan laba bersih yang tinggi.

Dari laporan di atas, dapat dilakukan pengukuran atas efektivitas keseluruhan operasi perusahaan melalui analisis (ROI) baik dengan dasar laporan keuangan konvensional maupun akuntansi Sumber Daya manusia seperti ditunjukkan pada tabel 4.5 analisis return on investment (ROI) sangat penting untuk mengukur keefektifan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan seluruh dana yang ditanamkan dalam aktiva yang digunakan dalam operasi perusahaan.

TABEL 4.5  
UD. JOKO LESTARI  
Perbedaan ROI  
Akuntansi Konvensional Dan Akuntansi SDM  
2001

METODE AKUNTANSI	LABA BERSIH	TOTAL AKTIVA	ROI
Konvensional	41.002.079.486	2.465.869.589.473	1,66%
SDM	50.272.103.840,6	2.475.138.313,80	2,03%

Dari tabel .5 dapat kita katakan bahwa tingkat ROI dengan menggunakan metode Akuntansi Sumber Daya Manusia lebih tinggi dari pada tingkat ROI konvensional. Perbedaan ini terjadi akibat jumlah total aktiva Sumber Daya Manusia yang lebih tinggi sebagai akibat dari kontribusi aktiva sumber daya manusia yaitu dengan diakuinya biaya-biaya Sumber Daya Manusia sebagai aktiva.

Oleh karena pengukuran ROI dilakukan dengan menghubungkan keuntungan yang dihasilkan perusahaan dari kegiatan operasinya dengan jumlah investasi atau aktiva yang digunakan untuk menghasilkan keuntungan tersebut, maka dengan dilakukannya analisis ROI Akuntansi Sumber Daya Manusia, hal ini merupakan indikator sikap positif perusahaan dalam memperhatikan aktiva yang paling penting, yaitu Sumber Daya Manusia perusahaan. Investor maupun calon investor dan kreditor dapat mempertimbangkan hasil analisis sebagai alat prediksi untuk berbagai keputusan investasi. Sebagaimana telah disinggung di bagian terdahulu, analisis ekonomi telah menunjukkan bahwa investasi dalam diri manusia dapat meningkatkan produktivitas perusahaan secara keseluruhan, sehingga informasi ini dapat dikatakan sangat berguna dalam pengambilan keputusan investasi bagi pihak ekstern maupun intern perusahaan.

Penekanan manajemen pada maksimalisasi laba atau target laba juga membuat perhitungan laba menjadi proses yang kritis. Kegagalan perusahaan untuk mengkapitalisasi investasi pada sumber daya manusia menyebabkan laba dilaporkan terlalu rendah pada periode pembentukan Sumber Daya Manusia, dan sebaliknya dilaporkan terlalu tinggi pada periode adanya kemunduran pada Sumber Daya

Manusia. Hal ini dapat menyebabkan manajer dan investor maupun publik salah arah, dan mungkin membuat keputusan yang kontra produktif.

Bahaya yang lain cukup besar dapat terjadi pada laporan kinerja yang menggunakan akuntansi pusat laba. Seorang manajer mungkin menggunakan gaya manajemen yang menghasilkan kontribusi yang besar atas laba jangka pendek dengan akuntansi konvensional meskipun perilaku para pegawainya mengalami kemunduran. Tindakan manajer mungkin akan merugikan perusahaan meskipun laba tampak memuaskan. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia secara penuh atau mengatasi masalah ini dengan menghasilkan suatu perhitungan yang dapat menghindarkan pemberian penghargaan pada kinerja yang bagus dan lebih lengkap.

Praktek akuntansi konvensional atau biaya-biaya Sumber Daya Manusia memiliki dampak signifikan pada pelaporan laba yang dapat mengarahkan pada keputusan yang dipengaruhi oleh pertimbangan pajak. Dia akan sangat memperhatikan investasi pada sumber daya manusia dari pada investasi sumber daya fisik, sementara manajer menganggap laba yang cenderung menurun sebagai aspek yang memalukan, mungkin akan memilih berinvestasi pada sumber daya fisik sehingga menagguhkan pengaruh laba yang dilaporkan. Sekali lagi Akuntansi Sumber Daya Manusia mengeliminasi bias yang tidak diinginkan dan tidak dapat dibenarkan.

Sementara itu perusahaan dapat menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia dalam pelaporan keuangan, khususnya untuk pelaporan pihak intern, dengan beberapa cara tergantung pada karakteristik dan kegiatan usaha perusahaan. Terdapat

empat metode yang memungkinkan manajemen untuk melaporkan aktiva manusia dalam laporan keuangan, yaitu:

1. Dalam surat direksi
2. Dalam laporan keuangan tambahan yang tidak diaudit
3. Dalam laporan aktiva tidak berwujud
4. Diintegrasikan ke dalam laporan keuangan

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan atau perlakuan biaya-biaya sumber daya manusia pada UD Joko Lestari, oleh karena itu beberapa kesimpulan dapat dikemukakan sebagai berikut:

1. Pengeluaran untuk sumber daya manusia yang meliputi biaya rekrutmen dan training lebih tepat diperlakukan sebagai investasi jangka panjang karena diasumsikan paling tidak selama 5 tahun dari pada sebagai biaya, mengingat biaya-biaya ini mempunyai potensi manfaat jangka panjang bagi perusahaan.
2. Metode pengukuran berdasarkan biaya, khususnya dasar biaya historis dianggap lebih obyektif untuk mengukur nilai sumber daya manusia sehingga dapat disajikan dalam laporan keuangan, sementara metode pengukuran dengan dasar nilai sulit untuk di telusuri dan bersifat subyektif sehingga memiliki tingkat ketidak pastian yang lebih tinggi.
3. Sebagai aktiva sumber daya manusia disajikan dalam neraca sebagai investasi sumber daya manusia neto, sedangkan amortisasi sumber daya manusia akan muncul di laporan laba rugi. Pelaporan aktiva sumber daya manusia dalam laporan keuangan menjadikan laporan keuangan lebih baik dan lebih menggambarkan keadaan yang sesungguhnya.

4. Berdasarkan kedua laporan keuangan tersebut dapat diadakan analisis ROI berdasarkan laporan Akuntansi Sumber Daya Manusia, dapat menghasilkan tingkat ROI yang lebih tinggi dari pada akuntansi konvensional. Hal ini karena angka yang menunjukkan total aktiva dalam neraca sudah memasukan investasi bersih Sumber Daya Manusia, dan laba bersih Akuntansi Sumber Daya Manusia terlihat lebih tinggi dari pada laba konvensional. Hasil analisis dapat digunakan sebagai indikator sikap manajemen perusahaan dalam memamanager Sumber Daya Manusia sebagai aktiva perusahaan yang terpenting dan alat prediksi dalam membuat berbagai keputusan investasi dalam perusahaan.

## **5.2 Saran-saran**

1. Pihak manajemen UD Joko Lestari sebagai salah satu perusahaan penyedia bahan untuk membuat alat kebersihan sebaiknya mempertimbangkan untuk menerapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia, mengingat manfaatnya yang besar baik bagi pihak internal perusahaan, maupun internal, karena masih terdapat kontroversi antara laporan keuangan berdasarkan SAK dengan laporan keuangan berdasarkan Akuntansi Sumber Daya Manusia.
2. IAI perlu memberi perhatian pada usaha pengembangan Akuntansi Sumber Daya Manusia, baik melalui penelitian-penelitian untuk menyempurnakan konsep dan metode untuk akuntansi Sumber Daya Manusia maupun upaya pemasyarakatan Akuntansi Sumber Daya Manusia dalam dunia.



Usaha di Indonesia, karena manfaatnya sangat besar bagi pihak intern maupun pihak ekstern perusahaan yang memiliki kepentingan terhadap perusahaan.

### **5.3 Keterbatasan Masalah**

Objek penelitian kurang tepat untuk Akuntansi Sumber Daya Manusia, karena Akuntansi Sumber Daya Manusia lebih tepat diterapkan pada perusahaan yang Sumber Daya Manusia nya lebih dominan.

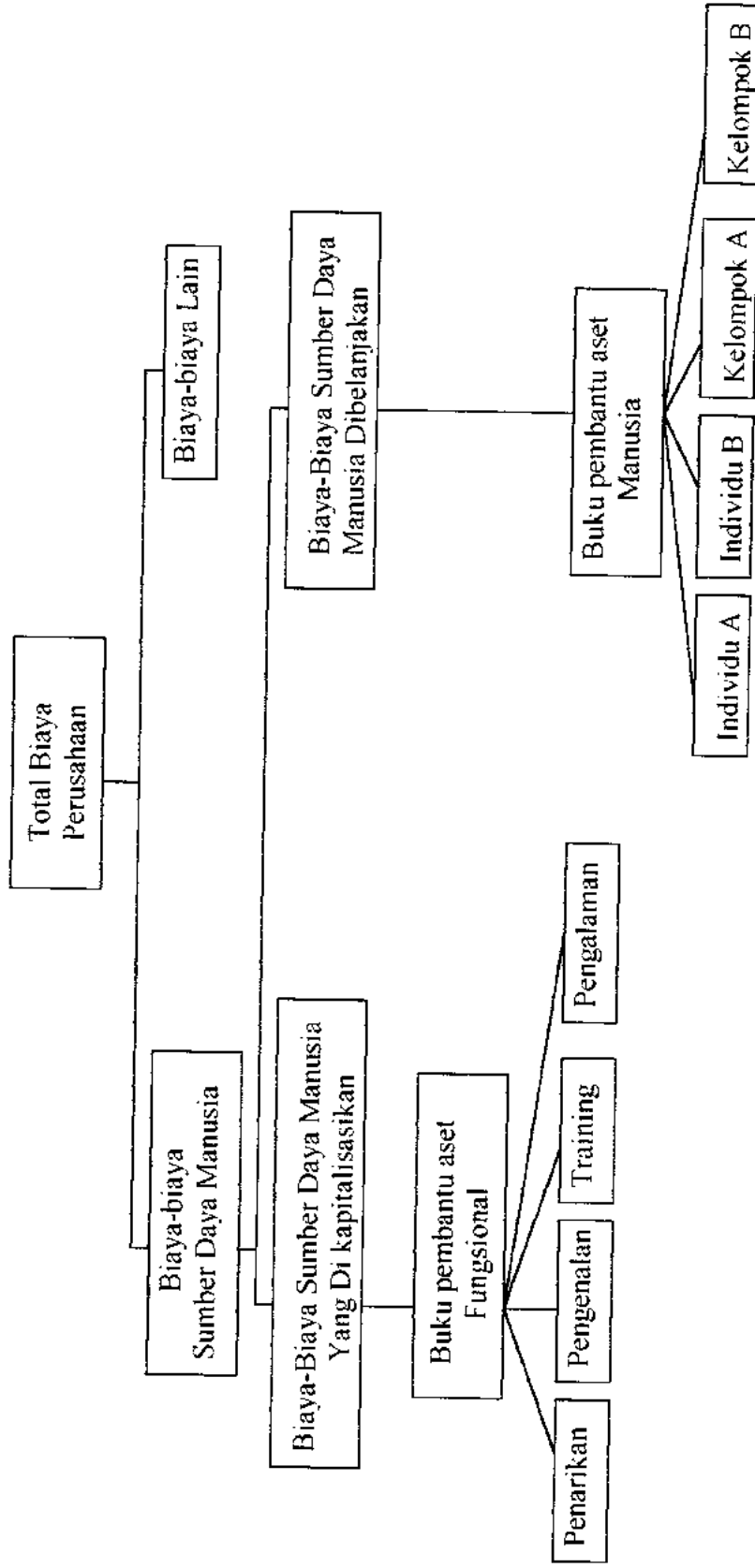
Contohnya : klub Sepak Bola, klub Bola Basket, Asuransi yang mempunyai banyak tenaga kerja, dan lain-lain.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arif, Sritua, *Metodologi Penelitian Ekonomi*, Penerbit, UI-Press, Universitas Indonesia, 1993.
- Belkaoui, Ahmed, *Accounting Theory*, Teremahan Etwan Dukat, Akt : dkk,ak Group, Yogyakarta, 1986.
- FASB, *Statement of Financial Accounting Concept no. 6 Element of Financial Reporting*, Stanford, FASB, 1976.
- Flamholtz, Eric, *Human Resources Accounting Dalam Behavioral Accounting Edited By Siegel Romanshkas-Makaroni*, New York : Sout Western Publishing, 1989.
- F. Sumaryono, Hendri, *Akuntansi Sumber Daya Manusia Suatu Gagasan pemikiran*, Akuntansi No. 3 – Maret 1988.
- Geodono, *Teori Akuntansi : Isu-isu kontemporer*, Yogyakarta, Andi Offset, 1990.
- Hendriksen, Eldon S, *Accounting Theory*. Diterjemahkan oleh Markus Sinaga, Jakarta : Erlangga, 1991.
- Hidayat, Vazza A, *Sumber Daya Manusia Sebagai Aset Utama*, Bank & Manajemen - Juli / Agustus 1994.
- IAI, *Standart Akuntansi Keuangan*, Buku Satu, Jakarta, Salemba Empat, 1995.
- Lako, Andreas, *Akuntansi Sumber Daya Manusia: Pengukuran dan Pelaporan Aset SDM dalam laporan Keuangan*, Bank & Manajemen – Juli / Agustus 1994.
- Nur Sasmito, Sugiri, *Dapatkah Sumber Daya Manusia Direncanakan ?* Kelola Gajah Mada University Bussiness Review, no 6/III/Mei 1994.
- Parker, Lee D, Kenent R Feriss, David T. Ocley, *Accounting for Human Factor*, Sedney, Pertice Hall, 1989.
- Rahmawaty, Renny, *Penilaian Sumber Daya Manusia*, *Usahawan* No.11/XXVIII/November 1999.
- Supranto, J, *Manajemen Sumber Daya Manusia dengan Pendekatan Sistem*, Bank & Manajemen – Juli / Agustus 1994.

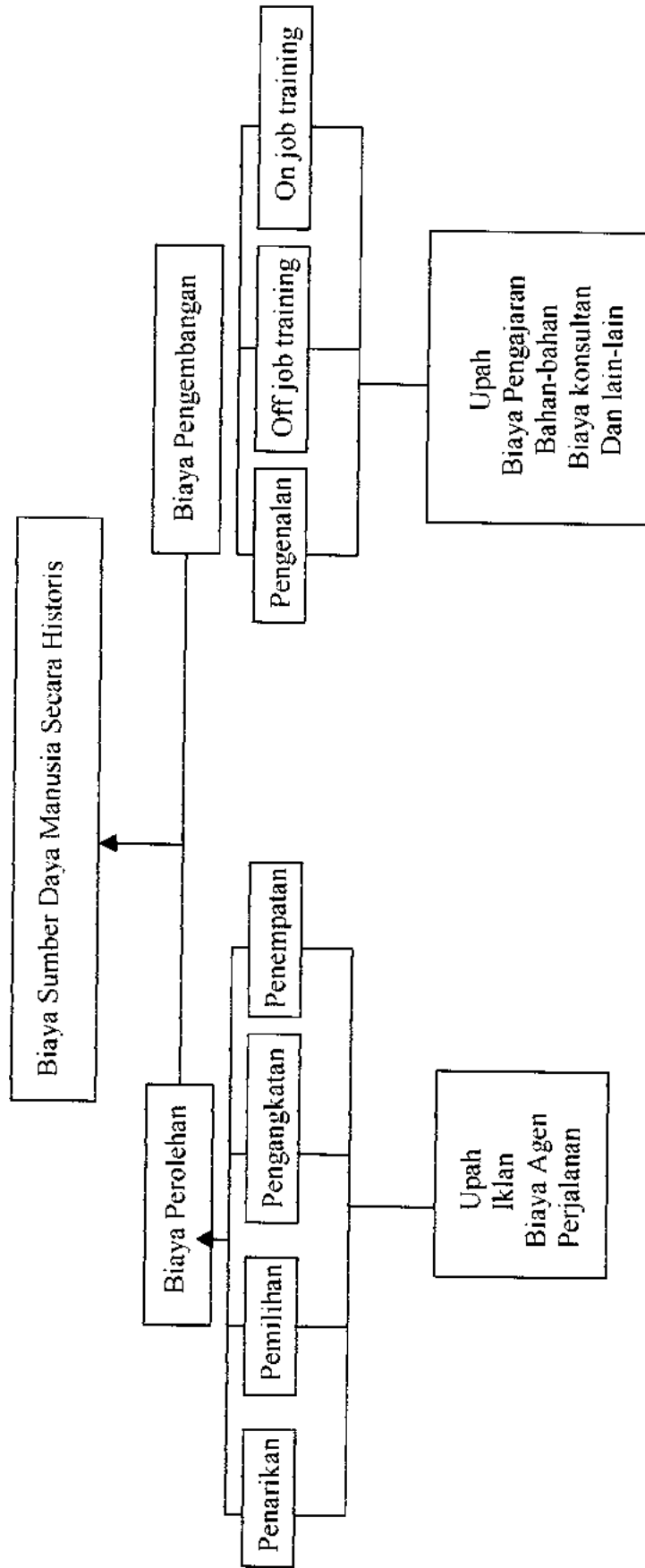
LAMPIRAN A

MODEL SISTEM AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DENGAN DASAR BIAYA



**LAMPIRAN B**

**MODEL PENGUKURAN SUMBER DAYA MANUSIA BERDASARKAN BIAYA HISTORIS**



## **UD. JOKO LESTARI**

**JUAL BELI ALAT KEBERSIHAN DAN PERLENGKAPANNYA**

**Jl. Raya Ceper 12, Rt 01, Rw 05 Ceper Klaten**

**Telepon (0272) 552179 – 08122977020 – Fax. (0272) 552397**

Hal : **IZIN PENELITIAN SKRIPSI**

Kepada Yth.

Bapak/Ibu **Dra Reni Yendrawati Msi.**

Dosen Fakultas Ekonomi UII

Di Jogjakarta

Assalamu'alaikum wr. wb.

Diberitahukan dengan hormat bahwa:

Nama : **Ruwi Astuti**

Nomor Mahasiswa : **98 312 515**

Mahasiswa tersebut telah diizinkan untuk mengadakan penelitian di perusahaan kami dalam rangka menyusun skripsi pada fakultas ekonomi jurusan Akuntansi Universitas Islam Indonesia.

Wassalamu'alaikum wr. Wb.



**UD. JOKO LESTARI**

JUAL BELI ALAT KEBERSIHAN

DAN PERLENGKAPANNYA

JL. RAYA CEPER 12 RT 01 RW 05

(0272) 552179 CEPER KLATEN

Klaten, 23 Oktober 2002

Joko Widodo A.Md