

**PENERAPAN KONSEP *HUMAN RESOURCES ACCOUNTING*
DAN PENGARUHNYA TERHADAP PEMBUATAN
KEPUTUSAN EKONOMI**

**Studi Kasus pada PT Madu Baru Yogyakarta
Tahun 2000**

Skripsi

**Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi
Program Studi Akuntansi**



**Oleh :
Aneti Krisianty Bewa**

**NIM : 96 2114 001
NIRM : 960051121303120194**

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA
2002**

SKRIPSI

**PENERAPAN KONSEP HUMAN RESOURCES ACCOUNTING
DAN PENGARUHNYA TERHADAP PEMBUATAN
KEPUTUSAN EKONOMI**

**Studi Kasus pada PT Madu Baru Yogyakarta
Tahun 2000**

Oleh :

Aneti Krisianty Bewa

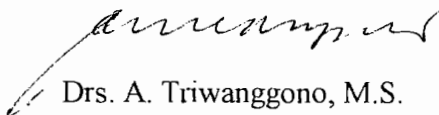
NIM : 96 2114 001

NIRM : 960051121303120194

Telah disetujui oleh :


Pembimbing I

Tanggal 1 Oktober 2002


Drs. A. Triwanggono, M.S.

Pembimbing II

Tanggal 2 Oktober 2002


Dr. James J. Spillane, S.J.

SKRIPSI

**PENERAPAN KONSEP *HUMAN RESOURCES ACCOUNTING*
DAN PENGARUHNYA TERHADAP PEMBUATAN
KEPUTUSAN EKONOMI**

Studi Kasus pada PT Madu Baru Yogyakarta

Dipersiapkan dan ditulis oleh :

Aneti Krisianty Bewa
NIM : 962114001
NIRM :960051121303120194

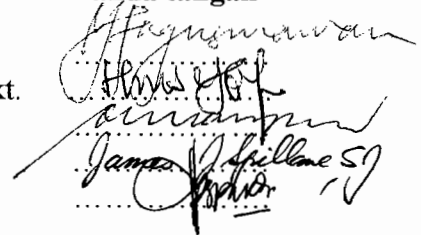
Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji
Pada tanggal 25 Oktober 2002
Dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

Nama Lengkap

Ketua	Dra. YF. Agustinawansari, M.M., Akt.
Sekretaris	Ir. Drs. Hansiadi Y. Hartanto, M.Si, Akt.
Anggota	Drs. A. Triwanggono, M.S.
Anggota	Dr. James J. Spillane, S.J.
Anggota	Drs. YP. Supardiyono, M.Si, Akt.

Tanda tangan



Yogyakarta, 26 Oktober 2002
Fakultas Ekonomi
Universitas Sanata Dharma
Dekan



Drs. Hg. Suseno T.W., M.S.

Dipersembahkan buat:

- ❖ *Bapa dan Mama tersayang*
- ❖ *De' Rena, Wis dan Savio*
- ❖ *Herly tercinta*
- ❖ *My sweetheart Junior*

Pernyataan Keaslian Karya

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian orang lain kecuali yang telah saya sebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah.

Yogyakarta, September 2002

Penulis

Aneti Krisianty Bewa

ABSTRAK

PENERAPAN KONSEP *HUMAN RESOURCES ACCOUNTING* DAN PENGARUHNYA TERHADAP PEMBUATAN KEPUTUSAN EKONOMI

Studi Kasus Pada PT Madu Baru Yogyakarta

**Aneti Krisianty Bewa
Universitas Sanata Dharma
Yogyakarta
2002**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk (1) mengetahui metode pengukuran *human resources* yang paling sesuai diterapkan di perusahaan, (2) mengetahui besarnya nilai *human resources*, (3) dan mengetahui pengaruh penerapan *human resources* terhadap pembuatan keputusan ekonomi pada PT Madu Baru Yogyakarta.

Pengumpulan data dilakukan dengan teknik wawancara, observasi dan dokumentasi. Teknik analisis data yang dilakukan adalah (1) mempelajari metode pengukuran sumber daya manusia yang ada, (2) menghitung besarnya nilai sumber daya manusia, (3) membandingkan laporan keuangan yang memasukkan nilai sumber daya manusia dengan laporan keuangan yang tidak memasukkan nilai sumber daya manusia.

Dari hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, maka diperoleh hasil bahwa metode pengukuran *human resources* yang paling sesuai diterapkan adalah metode pengukuran kos historis. Besarnya nilai *human resources* di PT Madu Baru adalah sebesar Rp 49.129.400,20 yang kemudian memunculkan rekening baru dengan nama rekening investasi sumber daya manusia di sisi aktiva sebesar Rp 49.129.400,20 dan di sisi pasiva berpengaruh terhadap jumlah saldo laba sehingga menjadi Rp 9.705.852,20. Sedangkan dalam laporan laba rugi memunculkan rekening amortisasi investasi SDM sebesar Rp 2.047.711,13 sehingga mengurangi jumlah laba bersih menjadi Rp 904.476.619,34. Pengaruhnya terhadap pembuatan keputusan ekonomi adalah (1) bahwa perusahaan lebih untung memutuskan untuk tidak menambah jumlah karyawan karena ada selisih biaya sebesar Rp 3.200.000,00 yang dapat dihindari jika dibandingkan dengan keputusan menerima karyawan baru, (2) bahwa perusahaan lebih untung memutuskan untuk mengisi kekosongan jabatan dengan mengambil karyawan dari dalam perusahaan kemudian diberi pelatihan jika dibandingkan dengan keputusan untuk mengambil karyawan dari luar perusahaan.

ABSTRACT

THE APPLICATION OF HUMAN RESOURCES ACCOUNTING CONCEPT AND ITS EFFECT ON ECONOMIC DECISION MAKING

A Case Study at PT Madu Baru Yogyakarta

**Aneti Krisianty Bewa
Sanata Dharma University
Yogyakarta
2002**

The purpose of this research were to know (1) the most appropriate human resources measuring method applied in the company, (2) how much human resources values were, (3) and the effect of application of human resources in making economic decisions in PT Madu Baru Yogyakarta.

The data collecting was done by interviews, observation and documentation. The data analysis was done by (1) studying the existing method of human resources measurement (2) calculating human resources value (3) comparing the financial report which contain human resources value and the one which did not.

From the result of analyzed data, the research found that the most appropriate human resources measuring method to apply, was the historical cost measuring method. The value of human resources at PT Madu Baru was Rp 49.129.400,20 which then set a new account named "human resources investment account" in activa side, Rp 49.129.400,20 and in passiva side, influencing credit balance so that it became Rp 9.705.852,20. In profit-loss report, the research set a human resources amortization of investment account as much as Rp 2.047.711,13 so that reducing netto profit amount, as much as Rp 904.476.619,54. The effect on the economic decision making was (1) the company decided not to increase number of worker because there was an in balance cost Rp 3.200.000,00 that could be avoided if it was considered by the decision to accept new workers (2) the company decided to fill the empty position by take a woker from inside company (internal worker) and the gave them training rather than recruited a new staff (external Worker).

KATA PENGANTAR

Ucapan syukur dan terima kasih yang tak henti-hentinya penulis panjatkan ke hadirat Allah Yang Maha Kasih, atas segala kasih karunia, berkat, kekuatan dan kesehatan yang berlimpah yang boleh penulis alami, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini. Penulisan skripsi dengan judul “**Penerapan Konsep *Human Resources Accounting* dan Pengaruhnya Terhadap Pembuatan Keputusan Ekonomi**” ini, disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi.

Selesainya penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan dan dukungan dari beberapa pihak. Oleh karena itu pada kesempatan yang baik ini penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Drs. A. Triwanggono, M.S sebagai pembimbing I yang telah dengan sabar membimbing dan membantu penulis dalam penyelesaian skripsi ini
2. Bapak DR. James J. Spillane, SJ sebagai pembimbing II yang dengan sabar membimbing dan membantu penulis dalam penyelesaian skripsi ini
3. Rama, Bapak dan Ibu dosen Fakultas Ekonomi USD yang selama ini telah banyak membantu penulis dalam menyelesaikan studi
4. Bapak Widi dari bagian akuntansi PT Madu Baru Yogyakarta yang telah memberikan ijin dilakukannya penelitian ini dan meluangkan waktu untuk memberikan data-data yang dibutuhkan dalam penulisan tugas ini
5. Ibu Rita dari bagian personalia PT Madu Baru Yogyakarta yang telah meluangkan waktu untuk memberikan data-data yang dibutuhkan dalam skripsi ini

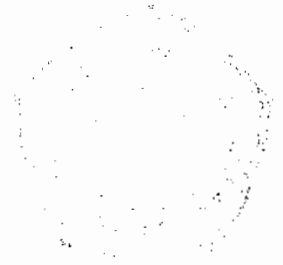
6. Bapa dan Mama serta adik-adikku terkasih Rena, Wis, Savio yang selalu memberikan doa, perhatian pada penulis untuk terus memberikan yang terbaik dalam penulisan skripsi ini
7. Herly tercinta atas perhatian dan dukungan yang diberikan selama penulis menyelesaikan penulisan ini
8. Teman-teman kostku Tika, Widi, Epi dan Lina atas perhatiannya. Buat Bobo & Tika thanks udah pake komputernya.
9. Dan semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah banyak membantu penulis dalam penulisan hingga selesainya skripsi ini

Penulis sangat menyadari bahwa skripsi ini jauh dari sempurna, dengan segala kerendahan hati penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan sumbangan yang bermanfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Yogyakarta, September 2002

Penulis

Aneti Krisianty Bewa



DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	i
Halaman Persetujuan	ii
Halaman Pengesahan	iii
Halaman persembahan	iv
Halaman Pernyataan Keaslian Karya	v
Abstrak	vi
<i>Abstract</i>	vii
Kata Pengantar	viii
Daftar Isi	x
Daftar Gambar	xii
Daftar Tabel	xiii

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah	1
B. Pembatasan Masalah	4
C. Perumusan Masalah	4
D. Tujuan Penelitian	4
E. Manfaat Penelitian	5
F. Sistematika Penulisan	5

BAB II LANDASAN TEORI

A. Pengertian Sumber Daya Manusia	8
B. Akuntansi Sumber Daya Manusia	9
1. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia	9
2. Asumsi-Asumsi yang Mendasari Akuntansi Sumber Daya Manusia	10
C. Metode Pengukuran Sumber Daya Manusia	13
1. <i>Human Resources Cost Accounting</i>	14
2. <i>Human Resources Value Accounting</i>	22
D. Pertentangan Konsep Akuntansi Konvensional dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia	31
E. Pelaporan Sumber Daya Manusia	33
F. Hubungan Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan Pembuatan Keputusan Ekonomi	34

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian	38
B. Tempat dan Waktu Penelitian	38
C. Variabel Penelitian	38
D. Subyek dan Obyek Penelitian	39
E. Teknik Pengumpulan Data	39
F. Teknik Analisis Data	40

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah perusahaan	42
B. Struktur Organisasi	46
C. Personalia	59
D. Proses Produksi	62
E. Pemasaran	66
F. Pengawasan Kualitas Produk	66
G. Bagian keuangan	68

BAB V ANALISIS DATA

A. Deskripsi Data	70
B. Analisis Data	72

BAB VI PENUTUP

A. Kesimpulan	84
B. Keterbatasan Penelitian	85
C. Saran	86

DAFTAR PUSTAKA

PEDOMAN WAWANCARA

PEDOMAN OBSERVASI

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Elemen-elemen <i>Human Resources accounting</i>	14
Gambar 2.2 Metode Pengukuran Kos Historis	17
Gambar 2.3 Model Pengukuran Kos Pengganti	21
Gambar 4.1 Struktur Organisasi PT Madu Baru	47
Gambar 4.2 Proses pembuatan Gula	63

DAFTAR TABEL

Tabel 5.1 Pengeluaran biaya untuk karyawan	72
Tabel 5.2 Perhitungan amortisasi	75
Tabel 5.3 <i>Relevant cost</i> untuk tidak menambah jumlah karyawan	85
Tabel 5.2 <i>Relevant cost</i> untuk keputusan <i>make</i> atau <i>buy</i>	87

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan dunia usaha yang semakin kompleks mendorong pengusaha untuk lebih kompetitif dalam menjalankan aktivitas usahanya. Salah satu cara yang efektif adalah dengan mengupayakan untuk menghasilkan produk berkualitas dengan tetap mempertimbangkan segi efisiensi sehingga dapat mengoptimalkan laba perusahaan. Efisiensi perusahaan dapat tercapai apabila diterapkan pada seluruh sumber daya yang dipergunakan untuk menghasilkan produk, termasuk sumber daya manusia. Perhatian perusahaan terhadap proses pengembangan sumber daya manusia (SDM) sangat besar karena keunggulan perusahaan hanya dapat diciptakan oleh pekerja-pekerja yang berpengetahuan. Hal ini ditunjukkan dengan dibentuknya departemen tersendiri dalam perusahaan yang bertugas untuk menangani masalah SDM yang bekerja pada perusahaan. Departemen tersebut dikenal dengan istilah departemen personalia atau departemen penelitian dan pengembangan SDM.

Fungsi-fungsi dari departemen personalia tersebut mendeskripsikan dengan jelas mengenai segala permasalahan yang berkaitan dengan pengelolaan SDM yang bekerja dalam perusahaan. SDM merupakan salah satu kapital utama dalam proses produksi sehingga kualitas kinerjanya harus selalu dijaga oleh perusahaan. Berbagai upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk menjaga kualitas kinerja

karyawan diantaranya dengan melalui pendidikan dan pelatihan bagi karyawan. Tujuan utama bagi pendidikan dan pelatihan karyawan adalah untuk memberikan bekal pengetahuan, keahlian, ketrampilan, dan pengalaman untuk meningkatkan nilai SDM yang dimiliki perusahaan.

Pengelolaan SDM dalam suatu perusahaan memerlukan pengeluaran yang sangat material jumlahnya. Dalam laporan keuangan yang menggunakan konsep akuntansi konvensional, pengelolaan tersebut diperlakukan sebagai beban yang secara langsung dihapus pada periode yang bersangkutan. Berdasarkan konsep tersebut terdapat satu hal penting yang dilupakan yaitu mengenai masalah manfaat ekonomis SDM bagi perusahaan. Sebetulnya pengeluaran atas kos untuk mengelola SDM yang bekerja pada perusahaan, tidak semuanya merupakan beban. Tetapi sebagian merupakan investasi untuk membentuk modal manusia. Jadi sebagian pengeluaran tersebut lebih sesuai apabila dimasukkan sebagai aktiva perusahaan. Alasannya adalah pengeluaran tersebut akan memberikan manfaat ekonomis yang cukup pasti di masa sekarang dan di masa datang.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) tentang elemen-elemen laporan keuangan, definisi aktiva adalah “sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dimana manfaat ekonomis di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan”. Sedangkan definisi *expense* adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan aktiva yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Tujuan utama pelaporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang relevan bagi pihak-pihak yang memerlukan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Informasi yang dibutuhkan pun semakin berkembang seiring dengan perkembangan dunia usaha. Dalam laporan keuangan konvensional telah disajikan informasi yang lengkap mengenai SDM belum disajikan dalam laporan tersebut. Padahal informasi mengenai keberadaan SDM dalam perusahaan memegang peranan penting sebagai salah satu elemen yang harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

Fenomena tersebut menimbulkan pemikiran untuk membuat akuntansi tersendiri mengenai SDM yang ada dalam perusahaan yang dikenal dengan istilah *Human Resources Accounting* (HRA). Penerapan konsep HRA secara umum dimaksudkan untuk melibatkan informasi tentang sumber daya sebagai salah satu elemen yang dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan pihak internal maupun eksternal.

HRA pertama kali diterapkan pada tahun 1967 oleh R.G. Barry Corporation di Columbus, Ohio, pada laporan keuangan tahunannya. Sedangkan di Indonesia, HRA belum diterapkan meskipun tidak dapat disangkal bahwa perhatian perusahaan terhadap SDM sangat besar. Pihak perusahaan menyadari bahwa *human resources* yang berkualitas akan mampu mengelola perusahaan secara efisien dan efektif sehingga mereka tidak segan-segan untuk mengeluarkan kos yang besar untuk *human resources* tersebut.

Selama ini sebagian besar perusahaan hanya mempergunakan konsep akuntansi konvensional untuk menyusun laporan keuangan perusahaan dan tidak mempertimbangkan konsep HRA. Hal ini mendorong penulis untuk melakukan penelitian mengenai **“PENERAPAN KONSEP *HUMAN RESOURCES ACCOUNTING* DAN PENGARUHNYA TERHADAP PEMBUATAN KEPUTUSAN EKONOMI**, Studi Kasus pada PT Madu Baru, Tahun 2000.

B. Pembatasan Masalah

Dalam penelitian ini, penulis akan membatasi pada masalah yang berkaitan dengan pengolahan dan perlakuan kos SDM pada periode tahun 2000. Dalam hal ini, masalah akan dibatasi pada besarnya investasi SDM dan perlakuan kos SDM dalam laporan keuangan.

Penulis juga hanya membahas penyajiannya dalam laporan laba rugi dan neraca sedangkan laporan keuangan lain seperti laporan perubahan modal, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan tidak dibahas. Hal ini disebabkan oleh karena penulis ingin lebih mempersempit ruang lingkup yang akan dibahas. Sedangkan pembahasan pengaruh penerapan konsep *human resources accounting* terhadap keputusan ekonomi dibatasi pada 2 keputusan saja yaitu keputusan *make or buy* dan keputusan penerimaan karyawan baru.

C. Perumusan Masalah

1. Metode pengukuran *human resources accounting* manakah yang paling sesuai diterapkan di PT Madu Baru ?
2. Berapa besar nilai *human resources* di PT Madu Baru ?
3. Apa pengaruh penerapan konsep *human resources accounting* terhadap pembuatan keputusan ekonomi ?

D. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui metode pengukuran *human resources accounting* yang paling sesuai jika diterapkan di PT Madu Baru.
2. Untuk mengetahui besarnya nilai *human resources* di PT Madu Baru.
3. Untuk mengetahui pengaruh penerapan *human resources accounting* terhadap pembuatan keputusan ekonomi.

E. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi :

1. Perusahaan

Memberikan rekomendasi bagi manajemen PT Madu Baru mengenai penerapan konsep HRA untuk mengetahui besarnya investasi serta memberikan informasi yang lebih akurat mengenai SDM kepada pihak

internal maupun eksternal PT Madu Baru sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi.

2. Bagi universitas

Hasil penelitian diharapkan dapat menambah kepustakaan dan menjadi bacaan yang bermanfaat bagi pembaca khususnya bagi fakultas ekonomi.

3. Bagi Penulis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi media untuk mengembangkan teori yang telah diperoleh dan sebagai bekal dalam memasuki dunia kerja.

F. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan laporan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini akan diuraikan secara berturut mengenai latar belakang masalah, pembatasan masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan

BAB II LANDASAN TEORI

Dalam bab ini akan disajikan mengenai pengertian sumber daya manusia, akuntansi sumber daya manusia, metode pengukuran sumber daya manusia, pertentangan konsep akuntansi konvensional dengan akuntansi sumber daya manusia, pelaporan sumber daya, hubungan akuntansi sumber daya manusia dengan pembuatan keputusan ekonomi.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai jenis penelitian, tempat dan waktu penelitian, variabel penelitian, subyek dan obyek penelitian, teknik pengumpulan data, dan teknik analisis data.

BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai sejarah perusahaan, rencana strategis perusahaan, kebijaksanaan perusahaan mengenai pengolahan sumber daya manusia, dan perlakuan kos sumber daya manusia.

BAB V ANALISIS DATA

Dalam bab ini akan diuraikan mengenai data-data yang diperoleh selama penelitian kemudian dianalisis berdasarkan teori-teori dan teknik analisis yang digunakan.

BAB VI PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan dan saran yang akan bermanfaat bagi semua pihak yang bermanfaat bagi semua pihak yang memerlukan terutama bagi perusahaan.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Pengertian Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia (SDM) merupakan salah satu sumber daya perusahaan yang semakin dinilai keberadaannya, sehingga perhatian manajemen kini lebih ditekankan kepada pengembangan SDM agar semakin berkualitas. Menurut Ketentuan Pokok Tenaga Kerja No. 4 Tahun 1969, pengertian SDM dalam arti tenaga kerja (khususnya di perusahaan) adalah: “setiap orang yang mampu melakukan pekerjaan baik didalam maupun diluar hubungan kerja dan berguna dalam menghasilkan sesuatu barang maupun jasa untuk memenuhi kebutuhan masyarakat”. SDM merupakan faktor produksi yang memiliki sifat dan perilaku yang kompleks.

Dari definisi tersebut dapat dilihat bahwa manusia dalam hal ini karyawan mempunyai tanggung jawab dalam meningkatkan produktivitas organisasi. Sesuatu yang diberikan karyawan dalam organisasi mempunyai kekuatan dan nilai tersendiri dalam membantu mengembangkan usaha organisasi yang bersangkutan. Dalam hal ini, pihak manajemen seharusnya dapat melibatkan karyawan dalam pengambilan keputusan, sehingga ada timbal balik antara manajemen dan karyawan untuk pengembangan usaha selanjutnya.

Definisi SDM dalam pengertian yang lebih luas dikemukakan oleh Payaman J. Simanjuntak dan Rensis Likert. Menurut Payaman dalam bukunya

“Pengantar Sumber Daya Manusia” yang kemudian dikutip oleh Amin Widjaja Tunggal (1996) menjelaskan bahwa SDM (*human resources*) dalam definisinya mengandung dua pengertian yaitu : pertama, usaha kerja atau jasa yang diberikan dalam produksi. Hal ini mencerminkan “kualitas” usaha yang diberikan seseorang dalam waktu tertentu untuk menghasilkan barang dan jasa. Kedua, manusia yang mampu bekerja untuk memberikan jasa atau usaha kerja tersebut. Hal ini mencerminkan “kuantitas” yaitu jumlah manusia yang bekerja pada suatu perusahaan.

Sedangkan menurut Likert yang dimaksudkan sebagai SDM meliputi nilai dari keseluruhan aktiva seperti organisasi SDM, loyalitas pada pelanggan, kesetiaan para pemegang saham, reputasi keuangan perusahaan dalam masyarakat, dan reputasi karyawan yang bekerja pada perusahaan atau kantor.

B. Akuntansi Sumber Daya Manusia

1. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM).

Timbulnya minat yang besar dari para peneliti untuk mengembangkan ASDM menyebabkan munculnya berbagai penelitian mengenai ASDM. Dari hasil penelitian tersebut disebutkan tentang definisi ASDM. Berikut ini disebutkan beberapa definisi yang diajukan oleh para peneliti tersebut:

- a. Menurut The American Accounting Association Committee on Human Resources Accounting (CHRA 1973 : 169), pengertian akuntansi sumber daya manusia adalah “*The process of identifying and measuring data*

about human resources and communication this information to interested parties". Artinya, akuntansi sumber daya manusia merupakan proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai SDM dan kemudian mengkomunikasikan informasi tersebut kepada pihak-pihak yang memerlukannya.

- b. Menurut James A. Cashin dan Ralph S. Polomeni dalam bukunya yang berjudul "Cost Accounting" (1985: 828) mendefinisikan akuntansi sumber daya manusia sebagai "*The recording, management and reporting of personnel costs*". Artinya, merupakan suatu pencatatan, pengelolaan dan pelaporan biaya personil.
- c. Menurut Eric G. Flamholtz mendefinisikan akuntansi sumber daya manusia adalah sebagai "*The measurement and reporting of the cost and value of people as an organizational resources*". Artinya, pengukuran dan pelaporan biaya dan nilai manusia sebagai sumber daya organisasi. Akuntansi tersebut meliputi pengukuran kos untuk menarik, menyeleksi, menempatkan, melatih, dan mengembangkan SDM yang bekerja pada perusahaan. Selain menyangkut pengeluaran kos juga menyangkut pengorbanan nilai ekonomis SDM tersebut.

Dari beberapa definisi mengenai akuntansi sumber daya manusia di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa ASDM mencakup akuntansi untuk manusia sebagai sumber daya organisasi untuk tujuan akuntansi keuangan dan akuntansi manajerial.

2. Asumsi-asumsi yang mendasari akuntansi sumber daya manusia (ASDM).

Konsep ASDM mempunyai tiga asumsi dasar yaitu:

a. Manusia merupakan sumber daya yang berharga bagi organisasi.

SDM memegang peranan besar dalam aktivitas dalam organisasi, karena SDM mampu memberikan jasa yang bermanfaat secara ekonomis di masa kini dan di masa yang akan datang yang cukup pasti bagi organisasi. Tetapi jasa tersebut hanya dapat diberikan selama mereka bekerja pada organisasi tersebut dan tidak diminta apabila mereka keluar dari organisasi.

b. Nilai SDM dalam perusahaan tergantung dalam kebijakan manajemen dalam mengelola sumber daya tersebut.

Tingkat tinggi rendahnya nilai SDM pihak manajemen memberikan kesempatan yang luas kepada karyawannya untuk mengembangkan kemampuannya melalui pendidikan dan pelatihan khususnya, maka karyawan tersebut dapat memberikan manfaat yang lebih tinggi pada perusahaan. Sehingga secara otomatis hal ini akan mempengaruhi peningkatan nilai SDM dalam perusahaan.

c. Informasi mengenai SDM berguna dalam pengelolaan SDM dengan lebih efektif dan efisien. Diantaranya dalam hal pengambilan keputusan mengenai pengelolaan SDM secara efektif dan efisien yang menyangkut masalah perencanaan dan pengendalian rekrutmen karyawan, penempatan, pendayagunaan, dan sebagainya.

Informasi tentang keadaan SDM dalam perusahaan sangat diperlukan terutama oleh pihak manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan manajemen.

3. Manfaat penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam perusahaan

Menurut H. Darmawi (1989: 20) dalam artikelnya menyebutkan beberapa manfaat yang diperoleh dari penerapan ASDM bagi pihak intern. Manfaat tersebut menyangkut fungsi-fungsi manajemen dalam pengelolaan SDM yang dimiliki perusahaan yaitu :

a. Perolehan (*acquisition*)

Konsep ASDM dapat menyediakan informasi yang diperlukan untuk membuat perencanaan program penarikan karyawan. Dalam hal ini adalah menetapkan jumlah dana yang diinvestasikan untuk suatu perusahaan dalam proses rekrutmen, seleksi, dan pemanggilan tenaga kerja yang diperlukan.

b. Pengembangan (*Development*)

Dalam hal ini fungsi informasi SDM adalah untuk merencanakan biaya yang diperlukan pengembangan SDM

c. Pengalokasian (*Allocation*)

Alokasi SDM merupakan proses penempatan orang-orang pada berbagai peran dan tugas dalam suatu perusahaan.

d. Kompensasi (*Compensation*)

Akuntansi sumber daya manusia dapat memberikan informasi yang dapat dipergunakan baik sebagai suplemen maupun sebagai metode kos pengganti untuk mengukur nilai pekerjaan itu bagi perusahaan yang bersangkutan.

e. Konservasi (*Conservation*)

Akuntansi sumber daya manusia dapat menyediakan informasi yang akurat mengenai sifat dan akibat ekonomis terhadap *personel turnover*.

Sedangkan manfaat penyajian sumber daya manusia bagi pihak ekstern dapat digunakan sebagai salah satu faktor penting yang ikut dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan ekonomi sehingga keputusan yang dihasilkan lebih akurat. Misalnya, dalam hal pengambilan keputusan untuk melakukan investasi saham pada suatu perusahaan, keputusan dalam jumlah pinjaman yang akan diberikan, dan sebagainya.

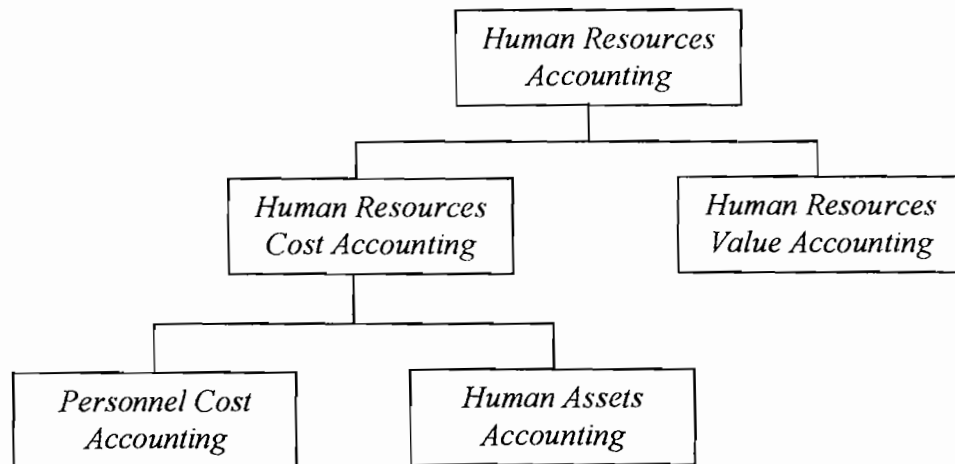
Seorang pemerhati perkembangan ASDM bersama James A. Hendricks (1976) melakukan penelitian empiris mengenai pengaruh SDM terhadap keputusan investasi saham. Dalam penelitian tersebut disimpulkan bahwa penyajian informasi SDM dapat mempengaruhi investasi saham.

C. Metode Pengukuran Sumber Daya Manusia (SDM)

Pengukuran diartikan sebagai pemberian nilai-nilai numerik pada obyek-obyek atau peristiwa-peristiwa tertentu untuk menunjukkan atribut-atribut

tertentu. Berdasarkan konsep akuntansi konvensional, salah satu syarat untuk menyajikan suatu pos keuangan adalah pos tersebut diukur dengan atribut pengukuran tertentu. Demikian pula dengan penyajian nilai SDM yang dimiliki oleh perusahaan. Lihat gambar berikut ini.

Gambar 2.1
Elemen-Elemen *Human Resources Cost Accounting*



Sumber: Herman Darmawi, "Faedah Penerapan Konsep Akuntansi Manajemen dalam Manajemen Sumber Daya Manusia", Majalah Akuntansi nomor 12, Desember 1989, hal. 9.

Berikut ini akan dijelaskan jenis-jenis pengukuran agar diperoleh pemahaman dan pengertian yang lebih mendalam mengenai metode pengukuran SDM.

1. *Human Resource Cost Accounting* (HRCA)

HRCA merupakan metode pengukuran dan pelaporan SDM yang meliputi kos yang timbul untuk perolehan, pengembangan, dan penggantian tenaga kerja yang ada dalam perusahaan. Secara garis besar ada 2 jenis kos

yang berkenaan dengan *human resources cost accounting* yaitu *personnel cost accounting*, yang merupakan kos yang berhubungan dengan fungsi proses manajemen personalia dalam pencarian dan pengembangan SDM. Kos golongan ini berhubungan dengan akuntansi untuk aktivitas personalia dan fungsi-fungsi penarikan, seleksi, penempatan, dan *training*. Fungsi-fungsi tersebut merupakan elemen kos kategori pertama ini adalah kos historis (*historical cost/original cost*) dan kos pengganti (*replacement cost*). Golongan kedua, *human assets accounting* merupakan kos manusia itu sendiri sebagai SDM dalam suatu organisasi. Kategori ini berkenaan dengan akuntansi untuk biaya tenaga kerja sebagai *human assets* yang mengukur biaya pencarian dan perkembangan berbagai tingkatan personil.

Informasi HRCA terutama berkaitan dengan pihak intern perusahaan atau manajemen untuk membantu perencanaan dan pengendalian SDM secara efektif dan efisien. HRCA akan mengkapitalisasi kos perolehan, kos pengembangan, dan kos pengganti SDM dan mengamortisasi selama manfaat ekonomis. Fungsi HRCA bagi manajemen antara lain, menyediakan informasi berupa:

- Rencana program penarikan, pemilihan, dan penempatan SDM organisasi.
- Informasi kos untuk mengukur berbagai program pengembangan.
- Informasi untuk menilai investasi SDM dan kos pengantinya.
- Informasi mengenai evaluasi pekerjaan karyawan.
- Estimasi aliran kas yang berkaitan dengan SDM.

Pengertian kos dalam akuntansi sumber daya manusia sama dengan pengertian kos dalam akuntansi konvensional yaitu pengorbanan ekonomis yang dinyatakan dalam bentuk uang untuk memperoleh suatu aktiva atau sekelompok aktiva tertentu (Eldon S. Hendriksen, 1982: 264).

Beberapa usulan metode pengukuran dibagi dalam dua cara yaitu pengukuran secara moneter dan non moneter. Pengukuran moneter meliputi pengukuran atas dasar kos dan nilai SDM. Pengukuran atas dasar kos yaitu metode kos historis dan kos pengganti. Pengukuran non moneter nilai SDM dibagi dalam metode nilai individu dan nilai kelompok. Sedangkan pengukuran moneter nilai SDM dibagi dalam metode kompensasi dan metode diskonto upah yang akan datang. Secara umum metode tersebut dapat menjelaskan sebagai berikut:

a. Metode Pengukuran Kos Historis (*Historical Cost* atau *Original Cost*)

Metode ini memperhitungkan kos yang terjadi dalam memperoleh dan mengembangkan karyawan. Perhitungan kos historis dengan mengkapitalisasi kos perolehan, kos pengembangan, dan mengamortisasi selama masa manfaat ekonomis yang ditentukan manajemen. SDM dicatat sebesar kos perolehannya, yang mencakup kos penarikan, pemilihan, dan pengembangan SDM. Metode kos historis tidak berbeda dengan metode pengukuran dalam akuntansi konvensional sebab nilai SDM ditentukan oleh kapitalisasi kos yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan SDM

Menurut Flamholtz, ada 3 elemen yang terdapat dalam kos historis. Pertama, klasifikasi kos berdasarkan obyek utama pengeluarannya. Seperti gaji, iklan, lowongan, seleksi, dan pelatihan. Kedua, klasifikasi berdasarkan fungsi manajemen sumber daya manusia tertentu. Seperti kos rekrutmen, seleksi, dan pelatihan. Ketiga, klasifikasi berdasarkan fungsi pokok manajemen sumber daya manusia yaitu kos perolehan dan pengembangan. Lihat Gambar 2.2

Gambar 2.2
Metode Pengukuran Kos Historis



Sumber: Eric G. Flamholtz, Human Resources Accounting, Handbook of Cost Accounting, New York: Mc.Graw Hill, bab 26, page 12.

Keterangan:

Kos perolehan:

Kos yang berkaitan dengan pengorbanan yang terjadi untuk memperoleh pekerja baru yang meliputi rekrutmen, seleksi, mempekerjakan, dan menempatkan karyawan.

Rekrutmen:

Kos yang secara langsung berhubungan dengan aktivitas untuk memperoleh karyawan baru. Seperti iklan, lowongan, dan gaji untuk petugas rekrutmen.

Pengangkatan:

Pengeluaran untuk menempatkan dan mempekerjakan calon karyawan yang telah lulus seleksi pada posisi tertentu di perusahaan. Misalnya biaya perjalanan dan biaya untuk tempat tinggal sementara.

Kos pengembangan:

Kos untuk melatih karyawan untuk mengembangkan kemampuan dan keahlian karyawan sehingga dapat memenuhi standar kinerja yang telah ditetapkan perusahaan. Kos pengembangan ini meliputi kos orientasi, *on the training*, dan *off the job training*.

Orientasi:

Kos untuk memperkenalkan karyawan baru terhadap situasi dan kondisi perusahaan. Misalnya tentang kebijakan manajemen, jenis

produk, dan peraturan perusahaan. Kos orientasi ini meliputi kos untuk gaji dan pelatih.

On the job training:

Pengeluaran untuk pelatihan yang dilaksanakan dengan cara menempatkan pegawai baru untuk menempati posisi tertentu dengan didampingi pelatih yang sudah berpengalaman. Pelatihan tersebut akan memberikan petunjuk bagaimana cara melaksanakan tugas, pada posisi tersebut. Kos ini meliputi biaya gaji pelatihan dan material pelatihan.

Off the job training:

Pengeluaran untuk pelatihan yang dilaksanakan di luar aktivitas rutin. Pelatihan ini biasanya dilakukan di lokasi tertentu yang sudah dipersiapkan, misalnya di lembaga pendidikan. Pada waktu mengikuti pelatihan, karyawan tersebut dibebaskan dari kegiatan rutin di perusahaan, sehingga dapat memusatkan perhatiannya pada materi pelatihan tersebut.

Kelebihan metode pengukuran kos historis SDM adalah:

- Dasar pengukuran untuk menghitung nilai individual yang konsisten dengan penerapan akuntansi konvensional.
- Memungkinkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya termasuk dalam usaha perolehan pegawai.

- Perlakuan kos historis ini bersifat praktis dan *verifiable*.

Sedangkan kelemahan metode kos historis ini adalah:

- Nilai ekonomis suatu aktiva SDM tidak selalu sama dengan kos historisnya.
- Penentuan apresiasi dan amortisasi bersifat subyektif tanpa harus berhubungan dengan kenaikan dan penurunan produktivitas aktiva SDM.
- Biaya perolehan pegawai dihitung berdasarkan jumlah pada saat terjadinya, sehingga tidak memperhitungkan *current cost* (nilai yang sekarang terjadi).

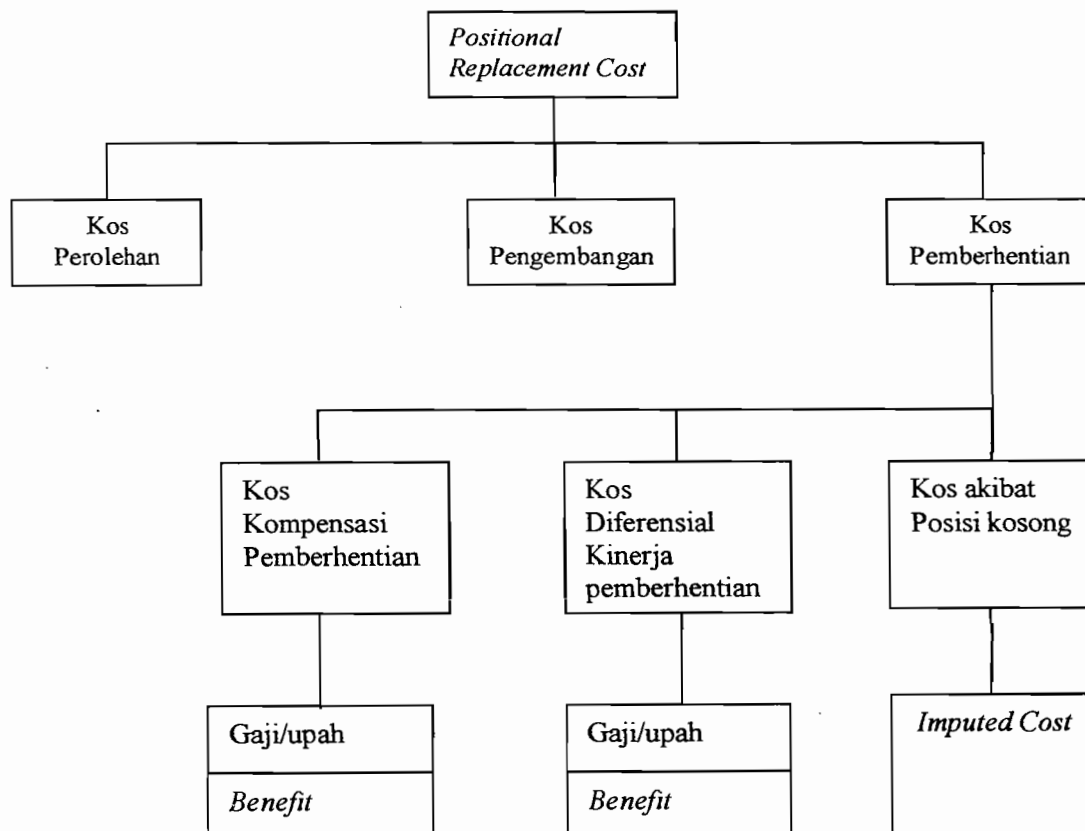
b. Metode Kos Pengganti (*Replacement Cost*).

Replacement cost merupakan pengorbanan ekonomis untuk mengganti SDM yang saat ini masih bekerja pada perusahaan. Metode pengukuran ini dilakukan dengan cara menaksir nilai sekarang atas kos perolehan, pengembangan, dan pemberhentian. Metode ini menyatakan bahwa SDM terdiri dari penaksiran kos yang harus dikeluarkan untuk mengganti SDM yang sekarang dipekerjakan. Elemen kos perolehan dan pengembangan sama dengan elemen dalam metode kos historis. Sedangkan elemen kos pemberhentian adalah kos akibat keluarnya karyawan dari perusahaan atau kos yang terjadi akibat ditinggalkan jabatan tertentu di perusahaan (kos jabatan kosong). *Replacement cost* dibagi dalam dua kategori yaitu pertama, *positional replacement cost*, yaitu dengan karyawan baru yang

dapat memberikan jasa yang sama dengan jasa yang diperlukan pada posisi tersebut. Kedua, *personal replacement cost* merupakan pengorbanan sekarang untuk mengganti karyawan dengan karyawan baru yang dapat memberikan jasa yang sama dengan orang yang digantikannya.

Lihat gambar 2.3

Gambar 2.3
Model Pengukuran Kos Pengganti



Sumber: Eric G. Flamholtz, *Human Resources Accounting, Handbook of Cost Accounting*, bab 26, page 17.

Kelebihan metode kos pengganti adalah memperhitungkan keseluruhan kos yang terjadi dalam SDM atau pengganti yang baik untuk nilai ekonomis aktiva SDM.

Sedangkan kelemahannya adalah:

- Perusahaan kemungkinan memiliki karyawan yang nilainya lebih tinggi daripada kos penggantinya.
- Kemungkinannya tidak ada pengganti yang seimbang bagi suatu aktiva yang berupa karyawan tertentu.
- Kesulitan dalam menaksir seluruh biaya pengganti SDM di suatu organisasi dan sangat subyektif (tergantung dari kebijakan manajernya).

c. Biaya Kesempatan (*Opportunity Cost*)

Metode ini dikemukakan oleh Hekemian dan Jones. Metode ini mengatakan bahwa nilai SDM ditentukan berdasarkan suatu proses *competitive bidding* dalam perusahaan dengan mendasarkan pada alternatif kesempatan yang dimiliki karyawan manajer pusat yang pertanggungjawabannya hanya mengutamakan untuk merekrut karyawan yang mempunyai kemampuan langka (*scare employees*).

Kelebihan dari penerapan metode ini adalah mendorong persaingan antara pusat investasi, sehingga dapat memberikan sumbangan pendapatan yang besar bagi perusahaan. Sedangkan kelemahan metode ini adalah hanya dimasukkan karyawan yang mempunyai kemampuan langka saja dalam

assets base. Hal ini dapat diinterpretasikan sebagai diskriminasi antar karyawan. Selain itu pusat investasi yang tingkat labanya rendah menjadi korban karena mereka tidak mampu merekrut karyawan yang berkualitas.

2. Human Resource Value Accounting (HRVA)

Human resources value accounting (HRVA) merupakan pengukuran nilai SDM, yang seperti aktiva atau asset lain, SDM juga mempunyai nilai. Karena masing-masing individu memiliki potensi, sifat, dan motivasi yang dapat memberikan manfaat ekonomis di masa yang akan datang. Nilai SDM menurut Flamholtz dipengaruhi oleh faktor ekonomi, sosial, dan psikologis. Hal ini didasarkan anggapan bahwa seseorang memiliki kemampuan yang khas. Disamping itu karakteristik perusahaan juga mempengaruhi SDM seperti struktur organisasi, sistem penggajian, dan tipe manajemen. Metode pengukuran HRVA akan menentukan nilai sekarang dari jasa potensi yang diharapkan dari SDM selama umur ekonomis SDM tersebut.

HRVA berkaitan dengan pengukuran tenaga kerja sebagai sumber daya ekonomi dalam suatu perusahaan. Ada dua jenis pengukuran tenaga kerja yaitu bersifat kumulatif (moneter) dan pengukuran yang bersifat kualitatif (non-moneter).

a. Pengukuran non-moneter nilai SDM

Pengukuran ini lebih tepat digunakan untuk kepentingan intern perusahaan. Terutama mengukur prestasi karyawan dalam hubungan dengan perilaku manusia. Contohnya, pengukuran inventarisasi

ketrampilan karyawan dan sikap perilaku karyawan. Ada dua usulan metode pengukuran non moneter adalah model nilai individu dari Flamholtz dan model kelompok dari Likert.

1) Model Nilai Individu (*Determinants of An Individual Value Model*).

Flamholtz mengatakan bahwa ukuran nilai individu dipengaruhi dari interaksi dua variabel yaitu nilai kondisi yang diharapkan dari individu dan probabilitas individu akan tetap berada dalam organisasi. Nilai kondisi adalah sejumlah jasa yang dapat direalisasi karyawan pada perusahaan. Nilai kondisi dipengaruhi dari jasa-jasa yang dapat diberikan individu pada saat menduduki jabatan tertentu (*productivity*), jasa-jasa yang diberikan karyawan pada saat berpindah jabatan (*transferability*), atau jasa-jasa yang diharapkan dari karyawan pada saat menduduki jabatan yang lebih tinggi (*promotability*) (Ahmed, 254).

Ada dua faktor yang dapat mempengaruhi produktivitas seseorang yakni adalah keahlian dan keaktifan dari karyawan itu sendiri. Produktivitas dapat menyebabkan seseorang mudah pindah dari suatu bagian ke bagian lain atau jenjang yang lebih tinggi.

Probabilitas individu untuk mempertahankan keanggotaannya dalam suatu organisasi berhubungan dengan derajat kepuasan kerja seseorang. Hal ini dapat diartikan bahwa seseorang betah bekerja di suatu perusahaan apabila perusahaan tersebut dapat memberikan

kepuasan kepadanya. Hasil pengukuran yang digunakan sebagai pelaporan kepada pihak luar adalah salah satu kelemahan model Flamholtz ini.

Model ini sebenarnya bukan model pengukuran SDM yang dirancang untuk para akuntan. Akuntan dengan keterbatasannya tidak mungkin membuat dimensi pengukuran untuk mengetahui pengaruh promosi dan transfer antar bagian yang saling berinteraksi dengan tingkat kepuasan terhadap profitabilitas seseorang karyawan. Akuntan juga tidak mungkin dapat membuat berbagai dimensi pengukuran untuk pengukuran-pengukuran terhadap keahlian, tingkat aktivitas serta tingkah laku seseorang, karena itu akan mempengaruhi produktivitas seseorang.

2) Model Nilai Kelompok (*Determinants of Group Value models*)

Likert mengatakan bahwa model ini digunakan untuk mengukur faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan produktivitas sekelompok individu dalam organisasi. Ada tiga variabel yang mempengaruhi efektivitas SDM dalam organisasi yaitu variabel sebab, variabel antara (perintang), dan variabel hasil.

Variabel sebab adalah variabel independen yang secara langsung dikendalikan oleh manajemen. Contohnya: struktur organisasi, kebijakan manajemen, perilaku, dan strategi pengambilan keputusan. Variabel perantara adalah variabel yang mencerminkan keadaan



perusahaan pada saat itu, menunjukkan lingkup internal, persepsi anggota, komunikasi, pengawasan, dan koordinasi. Sedangkan variabel hasil adalah variabel independen yang menunjukkan hasil yang dicapai perusahaan (misalnya: produktivitas, pertumbuhan, dan pangsa pasar).

Model ini menyatakan bahwa variabel penyebab akan menyebabkan variabel antara sampai pada tingkat tertentu pula. Semakin baik pengaruh variabel penyebab terhadap variabel perintang maka hasil akhir yang dicapai semakin tinggi pula. Begitu pula sebaliknya, apabila semakin buruk pengaruh variabel penyebab terhadap variabel perintang, maka hasil akhir yang dicapai semakin rendah.

Kelemahan model ini sama dengan yang dikemukakan oleh Flamholtz. Model ini dapat digunakan untuk mengukur nilai moneter SDM hanya bila tersedia data finansial yang meliputi variabel hasil dan informasi mengenai besarnya koefisien yang menunjukkan besarnya pengaruh antara variabel sebab. Padahal sangat sulit untuk mendapatkan pengukuran hasil yang sah dan dapat dipercaya serta penentuan koefisien yang menunjukkan besarnya pengaruh variabel tersebut yang sedikit banyak mengandung subyektivitas dari penilai. Hasil penelitian yang satu akan amat berbeda dengan penelitian yang lain.

FSAB dalam SFAC No. 5 menyatakan sebagai berikut:

“...Rather the attempt to select a single attribute and force changes in practice so that all classes of assets and liabilities use that attribute, these concepts statements suggest that use of different attributes will continue, and discusses how the board may select the appropriate one in particular cases”.

Pernyataan FSAB tersebut memberikan kebebasan untuk mengembangkan atribut pengukuran yang lain, tetapi tanpa mengubah tujuan dari pengukuran yaitu menentukan relevansi dan reliabilitas dari suatu item (SDM) yang akan diukur. Model ini tidak memenuhi kriteria pengukuran karena terdapat kelemahan dan variabel-variabel SDM yang sangat subyektif.

Kedua metode di atas menggunakan suatu daftar pertanyaan yang didasarkan pada metode teoritis yang disebut survei organisasi dirancang untuk mengukur iklim organisasi. Hasil dari pernyataan tersebut berfungsi sebagai suatu ukuran non-moneter aktiva karena menggambarkan persepsi karyawan mengenai suasana kerja dalam perusahaan.

b. Pengukuran Moneter Nilai Sumber Daya Manusia (SDM)

Ada dua model yang dipakai yaitu model kompensasi dan model diskonto upah yang akan datang.

1). Model Kompensasi (*Compensation Model*).

Lev Schwartz mengatakan bahwa model ini digunakan untuk mengatasi ketidakpastian penentuan nilai SDM. Konsep ini menekankan nilai kompensasi individu di masa yang akan datang sebagai pengganti

nilai seseorang. Nilai modal SDM ditekankan pada *labor force* perusahaan. *Labor force* ini berupa tenaga kerja tidak trampil, semi trampil, trampil, *salesman*, dan staf manajemen.

Relevansi model ini terletak pada pengukuran nilai seseorang yang diproyeksikan sebagai *expected value*. Tetapi model ini banyak mengalami kesulitan dalam beberapa hal. Kesulitan tersebut antara lain dalam penentuan tingkat gaji di kemudian hari, juga dalam lamanya seseorang bekerja di perusahaan dan tingkat diskontonya. Kesimpulan dari metode ini sama dengan pada model diskonto upah yang akan disesuaikan, yaitu mengenai keragu-raguan mereka dalam menggunakan faktor gaji sebagai pendekatan. Menurut metode ini, nilai karyawan adalah sebesar nilai sekarang dari seluruh gaji yang akan diterima karyawan selama masa kerjanya dikalikan probabilitas kematian karyawan tersebut pada masa kerjanya.

Rumusnya adalah sebagai berikut:

$$V_t = \sum_{t-\pi}^t \frac{I(t)}{(1+r)^{t-\pi}}$$

Keterangan :

V_t = Nilai modal manusia pada umur ke-t tahun

$I(t)$ = Pendapatan per-tahun seseorang sampai pensiun

r = *Discount rate* khusus untuk orang tersebut

t = Umur saat pensiun

Karena model Lev dan Schwartz ini mengabaikan kemungkinan seseorang meninggal sebelum pensiun maka model tersebut disempurnakan adalah sebagai berikut:

$$E(V_t^*) = \sum_{i=t}^T P_i(t+1) \sum_{i=t} \frac{tI_i}{(1+t)^{1-\lambda}}$$

Keterangan :

- I_i^* : Estimasi penghasilan tahunan masa mendatang.
 $E(V^*)$: *Expected value of person's Human Capital.*
 $P_i(t)$: Probabilitas seseorang meninggal pada umur ke-t.

Metode ini memiliki kelemahan antara lain : unsur subyektivitas dalam menentukan penghasilan yang akan datang, lamanya karyawan bekerja pada perusahaan, dan tingkat diskonto.

2). Model Diskonto Upah yang Akan Disesuaikan (*Adjusted Discounted Future Wages Model*)

Model ini mengusulkan konsep yang merupakan penyesuaian atas suatu efisiensi dalam mengukur efektivitas relatif modal SDM. Faktor efisiensi diukur dari *Return On Investment* (ROI) suatu perusahaan dengan perusahaan lain dalam suatu periode tertentu. Pengakuan rasio ini didasari oleh anggapan perbedaan kemampuan *human assets* dalam tingkat probabilitas yang berbeda antar perusahaan dengan industri. Nilai SDM dihitung dengan mengalikan diskonto upah yang akan datang dengan rasio efisiensinya. Model ini lebih sesuai dengan pelaporan keuangan bagi pihak luar dan bukan bagi pihak manajemen.

Perbedaan pada penampilan aktiva SDM dalam tingkat probabilitas yang berbeda antara suatu perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lain merupakan pengakuan akan perlunya rasio ini. Model ini diperkenalkan oleh Hermanson, yang melihat SDM sebagai wakil untuk menilai seseorang dalam perusahaan.

Disamping itu, adanya kelemahan pada nilai kompensasi yang digunakan dalam model ini yaitu penggunaan gaji sebagai pedoman untuk menentukan nilai moneter SDM masih diragukan, apakah ada korelasi absolut antara gaji yang dibayarkan kepada seorang karyawan dengan nilai karyawan yang sebenarnya.

Kesimpulan yang ditarik dari model ini adalah nilai SDM merupakan sejumlah nilai sekarang dari jumlah gaji yang akan diterima karyawan untuk beberapa tahun yang akan datang dan kemudian disesuaikan dengan faktor *efficiency ratio*.

Rumusny adalah sebagai berikut:

$$Rf^i = 5 \frac{RE0}{RE0} + 4 \frac{RE1}{RE1} + 3 \frac{RE2}{RE2} + 2 \frac{RE3}{RE3} + 1 \frac{RE4}{RE4}$$

Keterangan:

Rf^i = Pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki perusahaan pada tahun ke-i

REi = Pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki oleh semua perusahaan lain yang sejenis dalam perekonomian dalam tahun ke-i

D. Pertentangan Konsep Akuntansi Konvensional dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM)

Belum disetujuinya konsep ASDM oleh GAAP karena masih ada pertentangan antar kelompok pro dan kelompok kontra tentang ASDM. Menurut konsep akuntansi konvensional ASDM adalah dana yang dipergunakan dalam investasi SDM dalam perusahaan dilakukan sebagai *expense*. Sedangkan menurut konsep ASDM, dana tersebut dilakukan sebagai *assets*, karena telah memenuhi kriteria dalam SFAC No.5 tentang pengakuan dan pengukuran pos tertentu dalam laporan keuangan. Kriteria tersebut adalah:

1. Aktiva merupakan sumber ekonomis yang dapat memberi manfaat di masa mendatang yang cukup pasti.

Kriteria ini menekankan pada manfaat masa mendatang yang dapat diberikan suatu *assets*. Pengeluaran untuk SDM dapat memberikan manfaat yang akan datang karena manusia mempunyai potensi jasa dalam bentuk tenaga, ketrampilan, dan pengetahuan yang dapat menjadi sumber ekonomis bagi perusahaan. Pengeluaran untuk pengembangan SDM dilakukan secara kontinyu untuk selalu menjaga kualitas kinerja perusahaan. Dalam kondisi masa mendatang yang penuh ketidakpastian, sulit untuk memperkirakan sejauh mana manfaat yang diterima perusahaan. Tetapi hal ini tidak digunakan sebagai dasar untuk menolak kedudukan SDM sebagai aktiva perusahaan, karena seperti pada sumber daya non manusia selalu ada resiko ketidakpastian di masa yang akan datang.

2. Adanya penguasaan hak tertentu atas manfaat masa mendatang yang dimiliki oleh perusahaan.

Kriteria kedua ditekankan pada pemilikan perusahaan atas manfaat di masa mendatang tersebut. Sifat ini sering digunakan untuk menolak kedudukan SDM sebagai aktiva perusahaan. Untuk ini Hermanson memberi penjelasan mengenai masalah tersebut, "....yang dimaksud dengan memiliki sebenarnya bukan hak pemilikan secara hukum, tetapi lebih merupakan hak operasional yang dimiliki oleh perusahaan untuk memperoleh keuntungan atau manfaat". Terdapat perbedaan antara sumber daya non manusia dan sumber daya manusia dalam hal kepemilikan. Artinya SDM tidak dapat dimiliki sepenuhnya oleh perusahaan hanya dapat menguasai keahlian dan kemampuan karyawan selama bekerja dalam perusahaan tersebut, tetapi tidak dapat dikuasai secara fisik.

3. Aktiva yang diperoleh perusahaan berasal dari transaksi masa lalu.

Seperti pada sumber daya non manusia, kepemilikan perusahaan berasal dari transaksi yang terjadi di masa lalu yang dapat memberikan manfaat yang cukup pasti di masa yang akan datang. Menurut *statement* yang dikeluarkan oleh FASB yang ditunjukkan dalam FASB No.2 mengenai karakteristik kualitatif informasi akuntansi menyebutkan bahwa informasi akan berguna dalam pengambilan apabila informasi tersebut memiliki dua sifat utama, yaitu *relevance* dan *reliability*. FSAB menjelaskan bahwa suatu informasi dikatakan relevan apabila informasi tersebut memiliki kemampuan

untuk membuat suatu perbedaan keputusan oleh para investor, kreditor, dan para pengambilan keputusan yang lain. Informasi yang relevan harus memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai nilai prediksi, nilai umpan balik, dan tepat waktu. Sifat yang kedua adalah *reliability*. FSAB menyatakan suatu informasi akan memiliki reliabilitas apabila informasi tersebut menggambarkan keadaan yang dapat dipresentasikan secara tepat, teruji, dan netral atau informasi tersebut bias.

Menurut beberapa peneliti mengenai ASDM, informasi mengenai nilai *assets* SDM sudah memenuhi kriteria *relevance* dan *reliability* sehingga dengan adanya informasi tersebut dapat membantu para pengambil keputusan untuk membuat keputusan ekonomi.

E. Pelaporan Sumber Daya Manusia (SDM)

Apabila SDM dalam perusahaan sudah diakui sebagai aktiva atau *assets* dan dapat diukur nilainya dengan menggunakan metode pengukuran berdasarkan *cost* atau berdasarkan *value*, maka akan muncul pertanyaan bagaimanakah pelaporan *assets* SDM dalam laporan keuangan.

Menurut Hendri Sumaryono (1980: 48) terdapat tiga kecenderungan laporan SDM dalam laporan keuangan, yaitu :

- Investasi dalam SDM (*investment in human resources*).
- Kelompok aktiva tidak berwujud (*intangible assets*).
- Kelompok beban yang ditangguhkan (*differed changes*).

Untuk kelompok aktiva tidak berwujud dan kelompok beban ditangguhkan sebenarnya telah diakui secara implisit oleh akuntansi konvensional sebagai *goodwill* dan penangguhan beban pengembangan karyawan. Sedangkan investasi SDM telah diperkenalkan oleh W.C. Pyle dalam laporan keuangan R.G. Barry Corporation. Berdasarkan hasil pembahasan dari berbagai aktiva tersendiri, yaitu dalam investasi SDM. Hal ini disebabkan karena aktiva SDM mempunyai karakteristik tersendiri dibandingkan dengan aktiva lain, seperti dalam hal kepemilikan aktiva tersebut.

Nilai SDM juga harus diamortisasi atau dihapus selama taksiran umur ekonomis SDM tersebut. Taksiran umur ekonomis ditetapkan berdasarkan diperolehnya manfaat ekonomis yang diterima perusahaan dari investasi SDM tersebut. Penghapusan atau amortisasi dilakukan untuk mempertemukan biaya yang dikeluarkan untuk investasi dan pendapatan yang diperoleh dari investasi tersebut.

F. Hubungan Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan Pembuatan Keputusan Ekonomi

Setelah banyak ahli melakukan penelitian mengenai perkembangan model, konsep dan teknik pengukuran ASDM, banyak perusahaan di Amerika, Eropa, dan Jepang menerapkan dan mengadakan penelitian mengenai ASDM. Perusahaan-perusahaan tersebut antara lain : Touche and Ross Co., salah satu

kantor akuntan publik dan The Big Eight, AT and T, General Motor, General Telephone and Electronic, Texas Instrument, R.G. Barry Corporation, dan lain-lain.

Perusahaan-perusahaan ini mempraktekkan ASDM dalam penyusunan laporan keuangannya dan dapat merasakan manfaat dari ASDM itu sendiri. R.G. Barry Corporation mengemukakan beberapa manfaat penggunaan ASDM (Belkaoui, 1992 : 253) sebagai berikut :

1. Pendekatan pengkapitalisasian biaya SDM secara konseptual lebih valid daripada pendekatan yang menganggapnya sebagai *expense* (beban).
2. Informasi mengenai *human assets* relevan dengan keputusan yang dibuat oleh para pemakai internal dan eksternal.
3. Informasi akuntansi mengenai *human assets* merupakan pengakuan yang eksplisit terhadap manusia atas dasar pemikiran bahwa manusia adalah sumber daya organisasi yang paling berharga dan merupakan bagian yang tidak dipisahkan dari sumber daya-sumber daya perusahaan lainnya.

Flamholtz mengemukakan bahwa ASDM membantu manajemen dalam mengukur biaya dan nilai SDM. ASDM juga membantu manajemen dalam pembuatan keputusan manajemen SDM (Lako, 1994 :16), yaitu *acquisition* (pengadaan), *development* (pengembangan), *allocation* (pengalokasian), *conservation* (perlindungan atau pemeliharaan), *utilization*

(pemanfaatan), *evaluation*, (evaluasi) dan *rewards* (penentuan gaji atau imbalan).

1. Pengadaan.

ASDM membantu manajemen dalam menentukan dan menganggarkan jumlah karyawan yang akan diterima. ASDM memudahkan manajemen dalam mengukur keseluruhan standar biaya perekrutan, penyeleksian, mempekerjakan dan penempatan karyawan baru.

2. Kebijakan pengadaan dan pengembangan karyawan.

Informasi ASDM membantu manajemen dalam menaksir *trade-off* antara biaya rekrut yang berasal dari luar dengan biaya pengembangan dari dalam perusahaan. Dengan kata lain ASDM menyajikan informasi ekonomis yang dibutuhkan manajemen dalam menentukan jumlah karyawan yang akan diterima serta kebijakan pengembangan karyawan di masa datang.

3. Pengalokasian.

Informasi ASDM membantu manajemen dalam menaksir atau menentukan variabel-variabel yang mempengaruhi SDM, pengalokasian SDM dan mengungkapkannya dalam unit moneter. Informasi ASDM juga membantu dalam memahami *trade-off* yang menyangkut keputusan, pengalokasian dan juga memudahkan manajemen dalam menentukan kepastian tindakan yang optimal dan mengalokasikan karyawan ke bagian-bagian atau divisi-divisi yang ada dalam perusahaan.

4. Konversi.

Informasi ASDM bermanfaat bagi manajemen dalam memelihara sumber daya organisasi, dengan memberikan suatu *warning sistem* yang lebih awal. Informasi ASDM dapat membantu manajer dalam mengukur dan melaporkan indikator-indikator kondisi sosial psikologis organisasi SDM. Dengan adanya informasi ini, manajemen dapat mengantisipasi perkembangan yang terjadi pada variabel-variabel tersebut sebelum terjadi penurunan produktivitas karyawan.

5. Pemanfaatan atau penggunaan SDM.

Informasi mengenai ASDM membantu manajemen dalam menggunakan atau mendayagunakan SDM yang ada dalam suatu perusahaan atau organisasi secara efektif, dengan memberikan suatu paradigma atau kerangka konseptual dari pemanfaatan SDM relevan.

6. Evaluasi dan pemberian imbalan.

Informasi ASDM bermanfaat bagi manajemen dalam mengevaluasi *performance* SDM dalam organisasi, dengan menyajikan metode-metode atau model-model pengukuran nilai valid dan dapat diandalkan. Metode pengukuran tersebut dapat berupa metode pengukuran moneter dan non moneter. ASDM juga bermanfaat bagi manajemen dalam mengevaluasi efisiensi manajemen SDM, terutama penentuan standar biaya departemen personalia yang terjadi selama pelaksanaan fungsi pengadaan karyawan.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang akan dilakukan adalah studi kasus, yaitu penelitian yang memusatkan pada pengelolaan SDM dalam perusahaan.

B. Tempat dan Waktu Penelitian

1. Tempat penelitian.

Penelitian dilakukan di PT Madu Baru Yogyakarta.

2. Waktu penelitian.

Penelitian dilakukan terhadap laporan keuangan tahun 2000.

C. Variabel Penelitian

1. Permasalahan pertama.

- ◆ Metode pengukuran *Human Resources Accounting* (HRA).

Merupakan metode yang digunakan untuk menghitung investasi sumber daya manusia berdasarkan biaya-biaya yang dikeluarkan seperti rekrutmen, seleksi, dll.

2. Permasalahan kedua.

- ◆ Nilai *human resources*.

Merupakan harga saat ini dari jasa yang disediakan oleh manusia pada masa yang akan datang.

- ◆ Pengukuran.

Pengukurannya menggunakan metode *historical cost* yakni dengan menjumlahkan biaya-biaya perolehan dan biaya pengembangan karyawan.

3. Permasalahan ketiga.

- ◆ Akuntansi sumber daya manusia.

Merupakan proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai SDM dan kemudian mengkomunikasikan informasi tersebut kepada pihak-pihak yang memerlukannya.

- ◆ Keputusan ekonomi.

Merupakan keputusan-keputusan yang bersifat yang dihasilkan baik oleh pihak eksternal maupun pihak internal yang berguna bagi perusahaan.

D. Subyek dan Obyek Penelitian

1. Subyek penelitian.

Departemen personalia dan bagian akuntansi.

2. Obyek Penelitian.

Elemen-elemen laporan keuangan.

E. Teknik Pengumpulan Data

1. Observasi.

Observasi ini dilakukan dengan mengamati langsung kegiatan pengelolaan SDM dalam perusahaan. Misalnya, kegiatan penerimaan karyawan (perekrutan), seleksi, dan penempatan karyawan.

2. Wawancara.

Wawancara dilakukan dengan mengajukan pertanyaan secara langsung kepada bagian personalia dan bagian umum perusahaan. Misalnya, pertanyaan kepada bagian personalia mengenai berapa biaya perekrutan karyawan yang diadakan melalui iklan dan berapa jumlah karyawan yang akan direkrut. Sedangkan pertanyaan mengenai gambaran umum perusahaan, contohnya sejarah pendirian perusahaan, lokasi perusahaan, dan struktur organisasi perusahaan.

3. Dokumentasi.

Dokumentasi dilakukan dengan cara mengumpulkan data-data pengelolaan SDM dalam perusahaan. Misalnya, bukti-bukti transaksi yang ada untuk penerimaan, seleksi, dan pengembangan karyawan yang telah dilakukan.

F. Teknik Analisis Data

◆ Untuk menjawab permasalahan pertama, langkah-langkah yang digunakan adalah sebagai berikut :

1. Mempelajari metode-metode pengukuran sumber daya manusia yang telah ada.
2. Setelah itu, dari metode-metode yang telah disebutkan. Metode yang paling sesuai untuk diterapkan adalah :
 - Yang persyaratan datanya terpenuhi.
 - Pengukurannya mendekati praktek akuntansi konvensional.

- ◆ Untuk menjawab permasalahan kedua, langkah yang digunakan adalah sebagai berikut :

Setelah mengetahui metode pengukuran yang paling sesuai seperti ditemukan dari analisis pertama kemudian dihitung besarnya nilai SDM di perusahaan dengan menggunakan metode tersebut. Kemudian menyajikannya ke dalam neraca dan laporan laba rugi.

- ◆ Untuk menjawab permasalahan ketiga digunakan langkah-langkah berikut :
 1. Setelah mengetahui besarnya nilai SDM, maka langkah berikutnya adalah menyajikan nilai SDM ke dalam neraca dan laporan laba rugi.
 2. Langkah selanjutnya adalah membandingkan antara neraca dan laporan laba rugi yang memasukkan investasi SDM dengan yang tidak memasukkan investasi SDM.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

A. Sejarah PT MADU BARU

Di sekitar Daerah Istimewa Yogyakarta pada jaman Hindia Belanda terdapat 17 pabrik gula yang semuanya diusahakan oleh pemerintah Hindia Belanda. Setelah penjajah Jepang masuk ke wilayah RI pada tahun 1942, maka seluruh pabrik gula yang ada dikuasai oleh Pemerintah Jepang. Tetapi karena situasi berada dalam keadaan perang, Pemerintah Jepang tidak dapat mengelolanya dengan sepenuhnya.

Dari 17 pabrik gula tersebut yang berproduksi pada masa itu hanya 12 pabrik. Tidak semua dari 12 pabrik tersebut menggiling tebu, karena areal tanaman tebu banyak dialihkan ke tanaman palawija. Tanaman ini ditanam untuk keperluan bala tentara Jepang.

Kondisi tersebut terus berlanjut sampai dengan proklamasi kemerdekaan Indonesia tanggal 17 Agustus 1945. Sejak saat itu Pemerintah RI mengambil alih semua perusahaan gula tersebut dari tangan pemerintahan Jepang yang telah dibumihanguskan dan hingga tahun 1950 seluruh pabrik gula tinggal sisa-sisa puingnya saja.

Sesudah proklamasi kemerdekaan, pemerintah memprakarsai untuk membangun pabrik gula dengan tujuan yaitu :

1. Untuk menampung para buruh bekas pabrik gula yang kehilangan pekerjaan.
2. Menambah kesejahteraan dan kemakmuran rakyat.
3. Menambah pendapatan pemerintah baik di pusat maupun daerah.

Pada mulanya dibentuk Panitia Pendiri Pabrik Gula (P3G) yang bekerja sama dengan DPRD Daerah Istimewa Yogyakarta, kemudian dibentuklah Badan Pelaksana Perusahaan Perkebunan (BP3) yang akhirnya menjadi Yayasan Kredit Tani Indonesia (YAKTI). P2G Madu Baru mulai dibangun pada pertengahan tahun 1945, tepatnya 14 Juni 1945 dengan nama pabrik-pabrik gula Madu Baru PT.

Tujuan dari badan usaha ini adalah mendirikan dan membangun pabrik-pabrik gula di daerah Yogyakarta. Pabrik gula dibangun di bekas PG Padokan, 5 km di sebelah selatan kota Yogyakarta tepatnya di Kelurahan Tirtonirmolo, Kecamatan Kasihan, Kabupaten Bantul. Saham-saham dari badan usaha ini sebagian besar dibeli oleh Sri Sultan Hamengku Buwono IX sebesar 75 % dan pemerintah 25 %.

Peletakan batu terakhir dilakukan oleh Sri Sultan Hamengku Buwono IX pada tanggal 31 Maret 1958, dan pabrik ini diresmikan pada tanggal 28 Mei 1958 oleh Presiden Soekarno. Alasan pemilihan lokasi tersebut adalah :

1. Padokan terhitung lebih dekat dengan kota Yogyakarta yang dipandang menguntungkan dalam hal transportasi, juga bagi karyawan.
2. Dipandang lebih mudah untuk perluasan usaha.

3. Sekitar pabrik merupakan persawahan sehingga memudahkan untuk penanaman bahan baku.
4. Tenaga kerja ahli dan tenaga kerja kasar mudah dicari.
5. Lokasi pabrik dekat dengan sungai Winongo, yang dipandang cukup memenuhi kebutuhan air untuk menghasilkan uap.
6. Penduduk di sekitar pabrik telah berpengalaman menanam tebu.

Peralatan, mesin-mesin pabrik dan teknisi-teknisi untuk pemasangannya berasal dari Jerman Timur. Setelah peresmian tahun 1958, pabrik mulai mencoba untuk memproduksi, tetapi mesin-mesin belum dapat berjalan dengan lancar, sehingga tebu yang telah tersedia terpaksa digilingkan ke Pabrik Gula Gondang Baru Klaten. Untuk mengatasi hal tersebut, beberapa mesin disempurnakan dan tenaga kerja baru ditambah dan dilatih, sehingga pabrik berjalan dengan lancar dan memproduksi. Pada tahun 1962, pemerintah RI mengambil alih perusahaan swasta atau semi swasta, maka mulai tahun 1962, P2G Madu Baru berubah status menjadi perusahaan negara. Untuk memimpin pabrik-pabrik gula, pemerintah membentuk suatu badan yang diberi nama Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara (BPUPPN), sehingga semua pabrik gula berada di bawah kepengurusan BPUPPN. Serah terima pabrik gula Madu Baru kepada pemerintah RI dilakukan pada tanggal 1 Maret 1962 oleh Sri Sultan Hamengku Buwono IX selaku presiden direktur P2G Madu Baru.

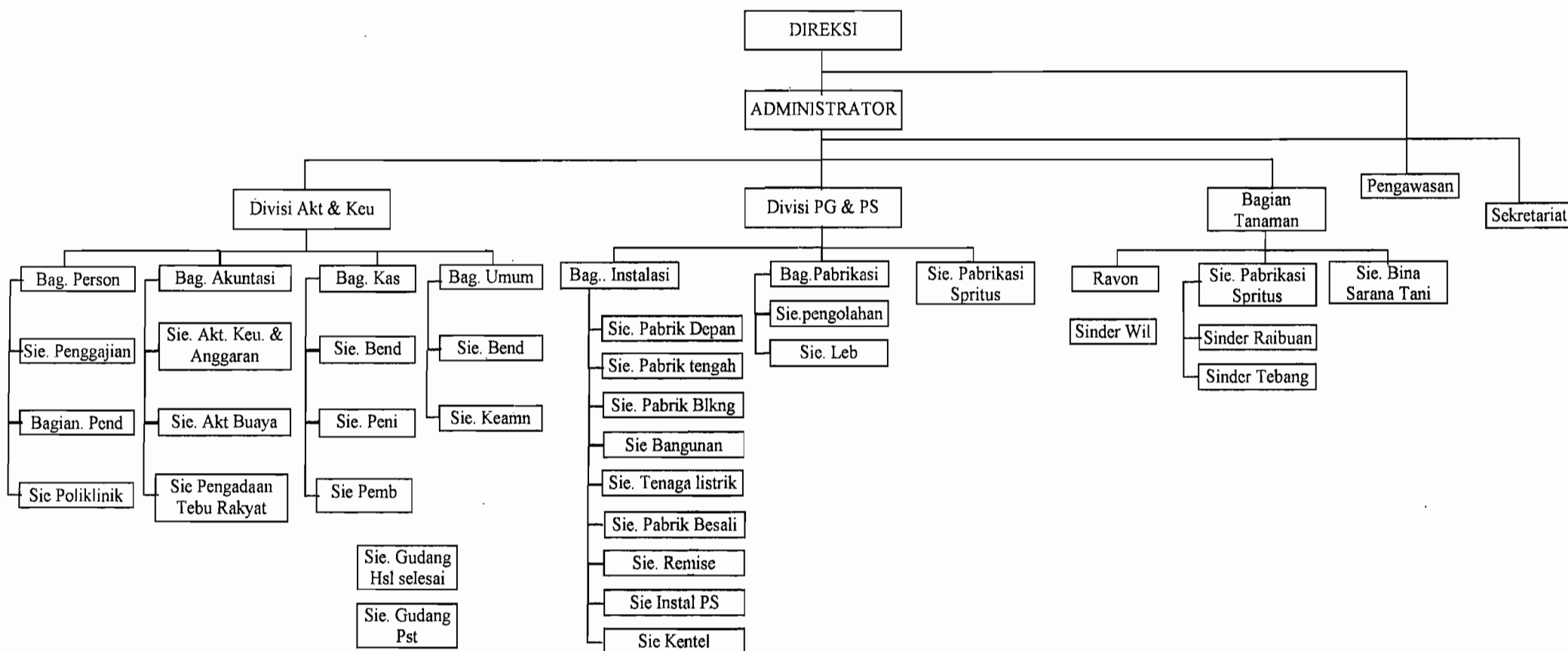
Dalam perkembangan selanjutnya antara 1961-1976 masalah yang dihadapi adalah areal tanah, karena saat itu mulai dilaksanakan Peraturan Menteri Pertanian dan Agraria (PMPA) No 1/63 tentang persewaan tanah dengan menggunakan sistem bagi hasil sesuai Surat Keputusan No 4/Ka/1963. Sejak tahun 1976 sesuai dengan Inpres No. 9 tahun 1975, maka penyesuaian areal cukup lancar sampai saat ini dengan sistem bagi hasil 38 % untuk pabrik dan 62 % untuk pemilik tebu. Pabrik hanya mengolah serta melaksanakan tebang dan angkutannya, sedangkan penyedia bahan baku yang berupa tebu adalah petani. Pada tahun 1968 pemerintah memberi kesempatan kepada pabrik-pabrik gula yang bermaksud menarik diri dari perusahaan perkebunan negara.

Pada tanggal 3 September 1968 status pabrik kembali menjadi PT, membawahi Pabrik Gula Madukismo dan Pabrik Spiritus Madukismo sampai dengan tahun 1984, dengan persetujuan Sri Sultan Hamengku Buwono IX selaku pemilik saham terbesar, P2G Madu Baru dikelola kembali oleh pemerintah RI (dalam hal ini Departemen Keuangan dan Pertanian). Berdasarkan kontrak manajemen yang ditandatangani pada tanggal 4 Maret 1984, oleh Direktur Utama PT Rajawali Nusantara Indonesia (Moh. Yusuf) dan Sri Sultan Hamengku Buwono IX selaku pemegang saham terbesar, maka PT Rajawali ditunjuk oleh Pemerintah RI untuk mengelola Pabrik Gula Madu Baru.

B. Struktur Organisasi

Struktur organisasi yang berlaku pada PT Madu Baru pada saat ini berdasarkan SK Direktur Utama No. 02/SK DIRUT/XI/1986, tanggal 1 Juli 1986 tentang struktur organisasi dan deskripsi jabatan. Adapun struktur organisasi dapat dilihat pada gambar di bawah ini.

Gambar 4.1
STRUKTUR ORGANISASI
PABRIK GULA MADU BARU YOGYAKARTA



Sumber : PT Madu Baru.

Berdasarkan deskripsi jabatan PT Madu Baru, berikut ini akan diuraikan tugas, wewenang, dan tanggung jawab masing-masing jabatan.

1. Direksi

Fungsi direksi adalah mengelola perusahaan secara keseluruhan untuk melaksanakan kebijaksanaan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Direksi bertanggung jawab kepada Rapat Umum Pemegang Saham dan memiliki bawahan langsung administratif dan pengawas.

Tugas-tugas direksi adalah :

- a. Merumuskan tujuan perusahaan.
- b. Menetapkan strategi untuk mencapai tujuan perusahaan.
- c. Menyusun rencana jangka panjang perusahaan.
- d. Menetapkan kebijaksanaan-kebijaksanaan dan penyusunan anggaran tahunan.

Adapun wewenang direksi adalah sebagai berikut :

- a. Memilih dan menetapkan tujuan yang terbaik bagi perusahaan sesuai dengan kebijaksanaan yang telah ditetapkan RUPS.
- b. Menetapkan program-program untuk melaksanakan strategi perusahaan.
- c. Memilih dan menetapkan strategi untuk mencapai tujuan perusahaan.
- d. Memilih dan menetapkan cara alokasi sumber-sumber untuk mencapai tujuan perusahaan.
- e. Memilih dan menetapkan kebijaksanaan dalam bidang keuangan, personalia, produksi, teknik, dan umum.

2. Administratur.

Fungsi administratur adalah mengelola perusahaan secara keseluruhan sesuai dengan kebijaksanaan yang telah ditetapkan oleh direksi. Administrasi akuntansi dan keuangan, instalasi, umum, dan tanaman.

Tugas-tugas administratur adalah :

- a. Merumuskan sasaran dalam kerangka tujuan yang telah ditetapkan direksi.
- b. Menetapkan strategi untuk mencapai sasaran perusahaan.
- c. Menetapkan ketentuan-ketentuan pelaksanaan kebijaksanaan direksi.
- d. Membantu direksi dalam penyusunan rencana jangka panjang.

Adapun wewenang administratur adalah :

- a. Memilih dan menetapkan sasaran yang terbaik bagi perusahaan sesuai dengan kebijakan direksi.
- b. Melaksanakan kebijakan dan pedoman penyusunan anggaran tahunan.
- c. Memilih strategi untuk mencapai sasaran perusahaan.
- d. Mengendalikan pelaksanaan anggaran perusahaan.

3. Kepala Pengawasan.

Kepala pengawasan melaksanakan kebijakan direksi dalam bidang pengawasan terhadap pengendalian intern perusahaan. Pengawas bertanggung jawab kepada direksi dan mempunyai bawahan langsung seorang pelaksana.

Tugas-tugas kepala pengawasan adalah :

- a. Melaksanakan pemeriksaan terhadap efektifitas perusahaan.

- b. Melaksanakan semua kegiatan perusahaan untuk menentukan efisiensi dan efektivitasnya.
- c. Melakukan penyelidikan khusus sesuai perintah direksi.
- d. Melaksanakan pemeriksaan untuk menentukan dipatuhinya kebijakan direksi dan administratur.

Berikut ini wewenang kepala pengawasan adalah :

- a. Meminta informasi yang dibutuhkan dalam rangka tugas pemeriksaannya dari informasi, kepala bagian, kepala seksi, dan seluruh karyawan perusahaan.
 - b. Mengadakan penilaian efektif tidaknya sistem pengendalian intern perusahaan, baik yang berhubungan dengan pengendalian intern perusahaan maupun pengendalian intern administrasi.
 - c. Memberikan saran pertimbangan kepada direksi dan administratur atas dasar hasil pemeriksaan yang dilakukan.
4. Kepala bagian akuntansi dan keuangan.

Fungsi kepala bagian akuntansi dan keuangan adalah melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam bidang anggaran keuangan, personalia, akuntansi, dan umum serta memimpin divisi akuntansi dan keuangan untuk mencapai tujuan dan sasaran perusahaan. Kepala bagian akuntansi dan keuangan bertanggung jawab kepada administratur.

Tugas-tugas kepala bagian akuntansi dan keuangan adalah :



- a. Menyimpan, menerima, dan menggunakan dana perusahaan secara aman, efektif dan efisien.
- b. Pengolahan dan pengamanan data keuangan perusahaan dan dokumen pendukung.
- c. Penyajian laporan keuangan baik untuk kepentingan intern maupun ekstern.

Wewenang kepala bagian akuntansi dan keuangan adalah :

- a. Menetapkan pelaksanaan kebijakan-kebijakan direksi dan ketentuan administratur.
 - b. Menetapkan prosedur pengumpulan rancangan dari divisi dan bagian lain dalam perusahaan.
 - c. Menetapkan rancangan anggaran bagian akuntansi dan keuangan.
 - d. Menandatangani dokumen-dokumen dan laporan-laporan atas dasar sistem otorisasi yang berlaku.
5. Kepala bagian personalia.

Kepala bagian personalia bertanggung jawab dalam bidang penggajian dan pengupahan karyawan, pendidikan karyawan, kesehatan karyawan, dan memimpin bagiannya untuk mencapai tujuan perusahaan.

Tugas-tugas dari kepala bagian personalia adalah :

- a. Membantu dalam melaksanakan kebijaksanaan direksi dan ketentuan administrasi dalam pencarian karyawan baru sesuai dengan yang dibutuhkan oleh perusahaan.

- b. Melaksanakan rekrutmen calon karyawan.
- c. Melaksanakan ketentuan-ketentuan mengenai pendidikan, latihan, dan pengembangan karyawan.
- d. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur mengenai jaminan sosial karyawan.

Wewenang kepala bagian personalia adalah :

- a. Meminta informasi yang dibutuhkan dalam rangka tugas yang berhubungan dengan pengawasan dari semua kepala bagian dan kepala seksi.
- b. Menyelenggarakan rekrutmen calon karyawan perusahaan.
- c. Menghitung gaji dan upah yang diterima setiap karyawan tiap periode sesuai dengan peraturan yang berlaku.
- d. Menghitung tunjangan dan jaminan sosial karyawan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

6. Kepala Bagian Akuntansi

Kepala bagian akuntansi bertanggung jawab untuk menyediakan informasi bagi pihak yang memerlukan.

Tugas kepala bagian akuntansi adalah :

- a. Melaksanakan pengolahan data akuntansi untuk menghasilkan laporan keuangan bagi pihak intern maupun ekstern.
- b. Melaksanakan verifikasi terhadap dokumen-dokumen pendukung yang dipakai sebagai dasar pengeluaran dana perusahaan.

- c. Melaksanakan kebijakan akuntansi yang telah ditetapkan oleh direksi dan ketentuan-ketentuan yang ditetapkan oleh administratur.

Wewenang kepala bagian akuntansi adalah :

- a. Meminta informasi yang dibutuhkan dalam rangka tugas yang berhubungan dengan pengolahan data akuntansi dari semua kepala bagian dan kepala seksi dalam perusahaan.
- b. Meminta anggaran dari kepala bagian dan sekretariat.
- c. Menyajikan laporan keuangan untuk kepentingan intern perusahaan.

7. Kepala Bagian Keuangan.

Fungsi dari kepala bagian keuangan adalah membantu kepala bagian akuntansi dan keuangan dalam melaksanakan kebijakan-kebijakan direksi dan ketentuan-ketentuan administrasi dalam bidang keuangan, pengadaan barang dan jasa kebutuhan perusahaan, penjualan produk dan penyimpanan barang di gudang.

Tugas-tugas kepala bagian keuangan :

- a. Melaksanakan penerimaan dan pengeluaran serta penyimpanan uang perusahaan sesuai dengan organisasi yang berwenang.
- b. Menyiapkan informasi untuk penyusunan aliran kas.
- c. Membantu melaksanakan kebijakan akuntansi dan perpajakan, penjualan produk perusahaan, pengadaan barang kebutuhan perusahaan, dan penyimpanan barang di gudang.

Wewenang kepala bagian keuangan adalah :

- a. Menolak pengeluaran kas yang tidak sesuai dengan prosedur dan sistem otorisasi yang tidak berlaku.
- b. Menagih piutang dari pelanggan.
- c. Menyimpan uang kas perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

8. Kepala bagian umum.

Fungsi kepala bagian umum adalah membantu kepala divisi akuntansi dan keuangan dalam melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administrator dalam bidang penggunaan kendaraan dan keamanan fisik perusahaan serta memimpin bagian untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Kepala bagian umum bertanggung jawab kepada kepala bagian akuntansi dan keuangan.

Tugas-tugas kepala bagian umum adalah :

- a. Melaksanakan kebijakan direksi dan administrator dalam mengatur pemakaian dan pemeliharaan kendaraan perusahaan.
- b. Membantu dalam melaksanakan kebijakan dan ketentuan administrator dalam menciptakan dan menjaga keamanan fisik perusahaan.

Wewenang dari kepala bagian umum adalah :

- a. Mengatur penggunaan kendaraan perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- b. Mengatur cara-cara untuk menciptakan dan menjaga keamanan perusahaan.

- c. Memberikan informasi kepada atasannya mengenai kondisi karyawan yang berada dalam bagiannya.

9. Kepala Bagian Instalasi

Kepala bagian instalasi membantu kepala bagian pabrik gula dan pabrik spiritus dalam melaksanakan ketentuan administrasi dalam pengoperasian pemeliharaan dan operasi mesin serta *equipment* pabrik, lori, loko, kendaraan, traktor, pompa, pemeliharaan dan reparasi, bangunan, penyediaan tenaga listrik serta memimpin seksi-seksi yang berada dalam bagiannya untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Kepala bagian instalasi bertanggung jawab kepada kepala bagian pabrik gula dan pabrik spiritus. Membawahi seksi pabrik depan, pabrik belakang, pabrik tengah, dan seksi bangunan, seksi instalasi pabrik spiritus serta ketel.

Tugas dari kepala bagian instalasi adalah :

- a. Melaksanakan rencana penggunaan instalasi untuk melayani pabrik.
- b. Mempertahankan operasi instalasi untuk menjaga kontinuitas penyediaan jasa untuk memenuhi kebutuhan pabrik.
- c. Pemeliharaan dan reparasi instalasi pabrik gula dan pabrik spiritus, bangunan, pompa, traktor, kendaraan serta loko dan lori.

Wewenang kepala bagian instalasi adalah :

- a. Mengatur penggunaan instalasi dan bangunan sesuai dengan kebutuhan.

- b. Dalam masa giling dapat menghentikan proses kerja instalasi jika dipandang perlu dan segera melaporkan pemberhentian tersebut pada kepala bagian pabrik gula dan pabrik spiritus.
- c. Menghentikan penggunaan bangunan, kendaraan, lori, dan loko, serta traktor jika dipandang perlu.

10. Kepala Bagian Pabrikasi Pabrik Gula.

Fungsinya adalah membantu kepala divisi pabrik gula dan pabrik spiritus dalam melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam pengolahan gula dan memimpin seksi di bawahnya untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Kepala bagian pabrikasi pabrik gula bertanggung jawab kepada kepala divisi pabrik gula dan pabrik spiritus.

Tugas-tugas kepala bagian pabrikasi pabrik gula adalah :

- a. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam perencanaan produksi gula.
- b. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan adminstratur dalam menjaga kelancaran proses produksi gula.
- c. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam mengendalikan proses produksi gula.
- d. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan adminstratur dalam menghitung kebenaran angka-angka rendamen dalam daftar bagi hasil gula petani.

- e. Membantu bagian instalasi dalam perawatan dan pemeliharaan mesin-mesin di luar masa giling.
- f. Melaporkan kegiatan-kegiatan yang berhubungan dengan pengolahan gula pada instansi pemerintah yang terkait.

Wewenang kepala bagian pabrikasi pabrik gula adalah :

- a. Mengendalikan mutu gula sesuai dengan yang telah ditetapkan.
- b. Menghentikan proses produksi gula jika dipandang perlu.
- c. Menghentikan penggunaan bangunan, kendaraan, lori, loko, dan traktor jika dipandang perlu.

11. Kepala Bagian Pabrikasi Pabrik Gula Spiritus.

Kepala bagian pabrikasi spiritus bertanggung jawab terhadap pengolahan alkohol dan spiritus serta memimpin bagian-bagiannya untuk mencapai tujuan perusahaan.

Tugas kepala bagian pabrikasi pabrik spiritus adalah :

- a. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam perencanaan produksi alkohol dan spiritus
- b. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam menjaga kelancaran proses produksi alkohol dan spiritus.
- c. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam mengurus surat ijin atau pemberitahuan yang meliputi perubahan alat produksi.

- d. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam mengawasi mutu alkohol.
- e. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam mengawasi mutu alkohol dan spiritus.
- f. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam mengoperasikan, memelihara mesin dan peralatan pabrik alkohol dan spiritus.

Wewenang kepala bagian pabrikasi pabrik spiritus adalah :

- a. Mengendalikan mutu alkohol dan spiritus sesuai dengan yang telah ditetapkan.
- b. Menghentikan proses produksi alkohol dan spiritus jika dipandang perlu.
- c. Menegakkan disiplin kerja karyawan dalam bagiannya

12. Kepala Bagian Tanaman

Kepada bagian tanaman bertanggung jawab mulai saat penanaman dan penyediaan bibit tebu sampai dengan tebu siap ditebang, dan memimpin bagiannya untuk mencapai tujuan perusahaan.

Tugas kepala bagian tanaman adalah:

- a. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam penetapan rencana dan pelaksanaan penanaman tebu bibit, dan produktivitas tebu giling.
- b. Melaksanakan kebijakan direksi dan ketentuan administratur dalam melaksanakan pencapaian target penanaman tebu bibit, dan tebu giling.

- c. Menetapkan komposisi jenis tebu, jadwal penanaman tebu, tebang dan angkutan.
- d. Membina hubungan baik dengan instansi-instansi yang berkaitan dengan Tebu Rakyat Intensifikasi (TRI).

Wewenang dari kepala bagian tanaman adalah sebagai berikut :

- a. Melakukan pengawasan, pembinaan, dan membimbing petani tebu.
- b. Menegakkan disiplin kerja karyawan dalam bagiannya.

C. Personalia

Karyawan penting artinya bagi perusahaan sebab sangat berpengaruh terhadap pencapaian target ataupun aktivitas lain. Perusahaan akan selalu berusaha memberikan gaji dan upah yang sesuai bagi mereka agar dapat melaksanakan tugas sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai.

1. Jumlah tenaga kerja

Tenaga kerja yang dimiliki oleh PT Madu Baru pada musim tahun 2000 sebanyak 1472 terdiri dari :

- a. Karyawan tetap staf sebanyak 67 orang
- b. Karyawan tetap non staf sebanyak 573 orang
- c. Karyawan kampanye dan musiman sebanyak 832 orang

Adapun tenaga kerja borong tebang tebu selama masa panen sebanyak 2500-3000 orang

2. Status karyawan

Berdasarkan peraturan perusahaan dan SK Kakanwil Departemen Tenaga Kerja Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta No. Kep 075/Wil/1986 tentang tenaga kerja yang ada di PT Madu Baru, maka tenaga kerja yang ada meliputi:

a. Tenaga kerja tetap

Tenaga kerja tetap yaitu tenaga kerja yang dipekerjakan untuk waktu yang tidak tentu dimulai dari awal hubungan kerja dan didahului dengan masa percobaan selama tiga bulan. Tenaga kerja ini dibedakan menjadi karyawan bulanan (karyawan staf) dan karyawan harian (karyawan non staf). Karyawan bulanan adalah karyawan yang mendapatkan gaji setiap bulan sedangkan karyawan harian adalah karyawan yang mendapatkan upah setiap dua minggu. Sistem pengupahan karyawan staf diatur oleh direksi. Sedangkan untuk sistem pengupahan karyawan tetap non staf mengacu pada Surat Keputusan Bersama Menteri Pertanian dan Menteri Tenaga Kerja RI (SKB Mentan & Menaker) yang setiap tahun diperbaharui.

b. Tenaga kerja tidak tetap

Tenaga kerja tidak tetap yaitu tenaga kerja yang bekerja untuk waktu tertentu biasanya pada saat musim giling berlangsung. Tenaga kerja ini melamar pekerjaan dan mengadakan kontrak kerja kampanye adalah tenaga kerja yang bekerja pada bagian proses produksi, mereka melakukan pekerjaan seperti penggilingan tebu, penimbangan dan pengangkutan gula, serta pekerjaan lain di dalam pabrik. Sedangkan tenaga kerja musiman

adalah tenaga kerja yang bekerja di sekitar pabrik tetapi tidak berhubungan dengan proses produksi, misalnya pekerjaan bagian lintasan rel, pekerja pada derek tebu pada saat pemuatan dan pembongkaran serta pemuatan tebu, sopir, pembantu sopir truk dan traktor. Sistem pengupahan mengacu pada Surat Keputusan Bersama Menteri Pertanian dan Menteri Tenaga Kerja RI (SKB Mentan & Menaker) yang setiap tahun diperbaharui.

c. Karyawan harian lepas

Karyawan harian lepas yaitu karyawan yang bekerja di perusahaan berdasarkan kebutuhan perusahaan semata, hubungan kerja dilakukan setiap hari dan digaji per hari kerja mereka bekerja sesuai pekerjaan tertentu yang telah ditetapkan, misalnya perbaikan gedung dan pembangunan kantor.

3. Jam kerja

Jam kerja yang ditetapkan oleh PT Madu Baru adalah sebagai berikut :

Untuk karyawan tetap:

Hari Senin-Kamis pukul 06.30 – 15.00 dengan waktu istirahat pukul 11.30-12.30

Hari Jumat & Sabtu mulai pukul 06.30-11.30

Untuk karyawan tidak tetap, yang terdiri dari karyawan musiman dan kampaye pada saat musim giling (masa produksi), dibagi menjadi tiga *shift* yaitu :

Shift pagi pukul 06.00-14.00

Shift siang pukul 14.00-22.00

Shift malam pukul 22.00-06.00

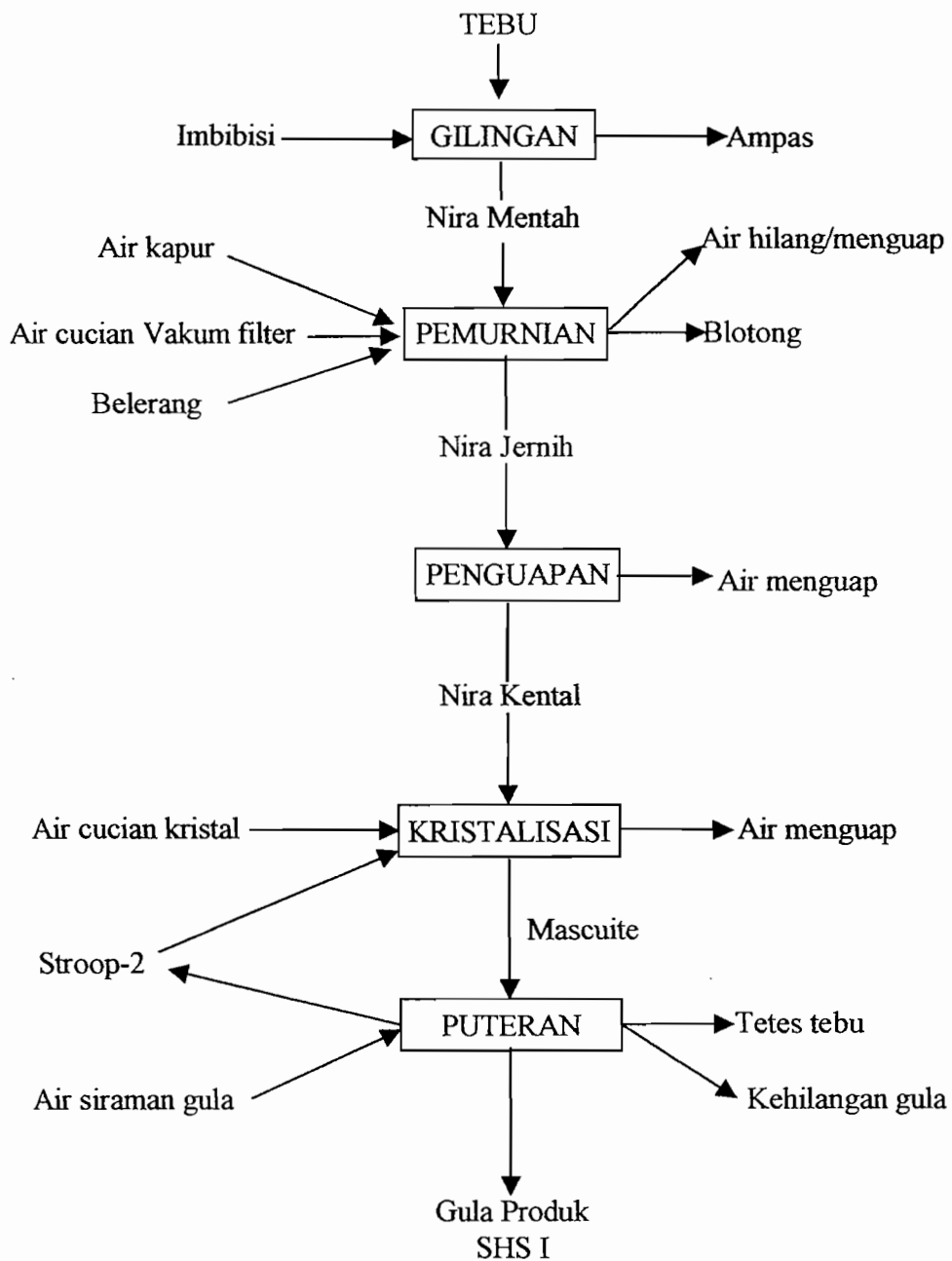
4. Kesejahteraan karyawan

Dalam mewujudkan ketenangan kerja, semangat ketenangan kerja dan meningkatkan efisiensi serta meningkatkan produktivitas karyawan, PT Madu Baru menyelenggarakan program kesejahteraan kerja bagi karyawan berdasarkan prestasi, pengalaman, dan bobot kerja dalam pekerjaan masing-masing. Pendekatan yang dilakukan dalam pelaksanaannya adalah dengan pembagian tunjangan dan bonus tersebut antara lain tunjangan hari raya, tunjangan listrik dan air, tunjangan sewa rumah, fasilitas pakaian dinas, tunjangan kesehatan, tunjangan icip-icip, penghargaan masa dinas, jaminan hari tua, dan mendapatkan cuti. PT Madu Baru senantiasa berusaha untuk meningkatkan ketenteraman, keselamatan, dan kemakmuran bagi seluruh karyawan. Adanya kerja sama yang cukup baik antara pimpinan perusahaan dengan seluruh karyawan merupakan kunci keberhasilan program kesejahteraan karyawan.

D. Proses Produksi

PT Madu Baru, di samping memproduksi gula juga memproduksi alkohol dan spiritus. Proses produksi yang ada di PT Madu Baru adalah proses perubahan bentuk yaitu mengolah bahan baku tebu menjadi barang jadi berupa gula pasir. Proses produksi di PT Madu Baru dapat dilihat pada gambar berikut.

Gambar 4.2
PROSES PEMBUATAN GULA



Sumber : PT Madu Baru

Adapun proses produksi gula, spiritus, dan alkohol adalah :

1. Pemerahan nira.

Tebu setelah ditebang, dikirim ke stasiun penggilingan untuk dipisahkan antara bagian padat (ampas) dengan cairannya yang mengandung gula (nira mentah) melalui alat-alat berupa *Unigrator Mark IV* dan *Can Knife* digabung dengan lima buah gilingan, masing-masing terdiri dari tiga rol dengan ukuran 36" x 64". Ampas yang diperoleh sekitar 30 % untuk bahan bakar stasiun ketel (pusat tenaga), sedangkan nira mentah akan dikirim ke bagian pemurnian untuk diproses lebih lanjut. Untuk mencegah kehilangan gula karena bakteri dilakukan sanitasi di stasiun gilingan.

2. Pemurnian nira.

Pabrik Gula Madukismo menggunakan sistem sulfitasi. Nira mentah ditimbang, dipanaskan, direaksikan dengan susu kapur dalam defektor, kemudian diberi gas SO₂ dalam peti sulfitasi, dipanaskan lagi diendapkan dalam pengendap, disaring menggunakan *Rotary Vacuum filter*, dan endapan padatnya bisa digunakan sebagai pupuk organik. Kadar gula dalam blotong ini dibawah 2 %. Nira jernihnya dikirim ke stasiun penguapan..

3. Penguapan nira.

Nira jernih dipekatkan di dalam pesawat penguapan dengan sistem *multiple effect*, yang disusun secara *interchangelable* agar dapat dibersihkan bergantian. Nira encer dengan padatan terlarut 16 % dapat naik menjadi 62 % dan disebut nira kental, siap dikristalkan di stasiun kristalisasi atau masakan.

Total luas bidang pemanas 5990 m² VO. Nira kental yang berwarna gelap ini diberi gas SO₂ sebagai *bleaching* dan siap dikristalkan.

4. Kristalisasi

Nira kental dari stasiun penguapan ini diuapkan lagi dalam pan kristalisasi sampai lewat jenuh hingga timbul kristal gula. Sistem yang dipakai yaitu ABD, di mana gula A dan B sebagai produk, dan gula D dipakai sebagai bibit (*seed*), serta sebagian lagi dilebur untuk dimasak lagi. Pemanasan menggunakan uap dengan tekanan di bawah atmosfer dengan *vacuum* sebesar 65 CmHg, sehingga suhu didihnya hanya 65 derajat celcius, jadi sakarosa tidak rusak akibat kena panas tinggi. Hasil masakan merupakan campuran kristal gula dan larutan (*stroop*). Sebelum dipisahkan di puteran gula, lebih dulu didinginkan pada palung pendingin.

5. Puteran Gula.

Alat ini bertugas memisahkan gula, dengan larutannya (*stroop*) dengan gaya *centrifugal*. Agar gulanya lebih putih maka masakan diputar dua kali dan larutannya terakhir sudah tidak bisa dikristalkan lagi disebut tetes (*final uncloses*), yang dimanfaatkan sebagai bahan baku pembuatan alkohol dan spiritus.

6. Penyelesaian dan gudang gula.

Dengan alat penyaring gula, gula SHS dari puteran SHS dipisah-pisahkan antara gula halus, gula kasar, dan gula normal. Gula normal dikirim ke gudang gula dan dikemas di dalam karung plastik, kapasitas 50 kg netto.

Produksi gula per hari tergantung dari rendemen gulanya, kalau rendemen ini 8 % maka pada kapasitas 3000 tth diperoleh gula 2400 ku atau 4800 zak.

7. Pembangkit tenaga uap atau tenaga listrik.

Sebagai penghasil tenaga uap digunakan 5 buah ketel pipa new mark @ 16 ton/jam masing-masing 440 M2 VO dengan tekanan kerja 15 kg/cm² dan satu buah ketel Chen-cheng kapasitas 40 ton/jam. Uap yang dihasilkan dipakai untuk menggerakkan Turbin generator dan mesin uap. Uap bekasnya dipakai untuk memanaskan dan menguapkan nira dalam pan penguapan dan pemasakan gula. Sebagai bahan bakar dipakai ampas tebu yang mengandung kalori sekitar 1800 kcl/kg, dan kekurangannya ditambah dengan BBM (FO).

8. Kualitas produksi gula.

Kualitas gula produksi PG Madukismo, masuk klasifikasi SHS IA, dengan nilai remisi direduksi diatas 70. Gula PG Madukismo semuanya dibeli Bulog sebelum tahun 1997 kemudian mulai tahun 1997 dipasarkan bebas termasuk bagian gula petani.

E. Pemasaran.

PT Madu Baru menghasilkan 2 jenis produk yaitu gula pasir dan spiritus/ alkohol, di mana jalur pemasaran dari kedua produk itu berbeda. Hal ini mengingat bahwa gula merupakan salah satu bahan dimana di dalam kelompok sembilan bahan pokok, yang keberadaanya bersifat sangat sensitif. Berikut ini diuraikan jalur pemasaran dari produk-produk tersebut.

1. Gula

Seluruh produk gula yang dihasilkan oleh perusahaan dikurangi dengan jatah gula untuk karyawan dan sebagai hasil usaha bagi petani pemilik lahan langsung masuk ke gudang DOLOG. Teknik penjualannya adalah sebagai berikut; setiap lima hari sekali DOLOG mengadakan *stock opname* ke perusahaan untuk mengetahui berapa jumlah produk gula yang harus dibayar. Gula untuk sementara dititipkan di gudang perusahaan, karena DOLOG tidak mempunyai gudang. Distributor atau penyalur yang ditunjuk oleh DOLOG mengambil gula dari gudang perusahaan yang menunjukkan bukti bahwa ia telah membayar ke DOLOG. Mulai tahun 1998 sampai dengan tahun 2000 ini, gula hasil produksi PT Madu baru dijual bebas. Gula milik petani diserahkan kepada petani dan dijual langsung oleh petani, sedangkan gula bagian PT Madu Baru dijual sendiri oleh PT Madu Baru. Keputusan menteri kehutanan dan perkebunan No 145/KPTS/VII/2000, tentang penetapan harga provenue gula pasir petani produksi tahun 2000 sebesar 2600,00 per kilogram.

2. Spiritus dan alkohol

Penjualan spiritus dan alkohol dilakukan oleh perusahaan kepada distributor yang ditentukan. Sedangkan kriteria distributor adalah mereka yang sanggup menjual produk tersebut minimal 20.000 liter/bulan, juga bersedia melaksanakan sistem jual beli yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Untuk mempermudah distributor diperbolehkan mengambil produk ini dengan sistem kredit. Batas pelunasannya ditentukan dua bulan setelah pengambilan

barang. Sedangkan untuk keterlambatan dikenakan denda. Meskipun perusahaan boleh memasarkan langsung produk ini, tetapi produksinya harus dilakukan dengan seijin dari pihak Bea Cukai. Proses produksi spiritus dan alkohol ini baru dilakukan paling cepat tiga hari setelah ijin dari pihak Bea Cukai diberikan. Selanjutnya harus habis terjual dalam waktu maksimum delapan hari setelah proses produksi tersebut, jika ternyata dalam batas waktu tersebut belum terjual, maka perusahaan akan dikenai denda oleh Bea Cukai.

F. Bagian Keuangan

1. Penyajian laporan keuangan.

Laporan keuangan disusun berdasarkan konsep harga pokok historis. Dana yang digunakan dalam menyusun laporan perubahan posisi keuangan adalah modal kerja bersih, yaitu aktiva lancar dikurangi hutang lancar.

2. Piutang.

Piutang dikelompokkan menurut tingkat penyelesaiannya. Pengelompokkannya menjadi dua yaitu piutang yang tinggi kemungkinan tertagihnya dan piutang yang rendah kemungkinan tertagihnya.

3. Pengakuan nilai persediaan

Perusahaan harus melakukan penilaian terhadap semua persediaan yang ada pada tanggal laporan keuangan. Penilaian persediaan ini diperlukan untuk menentukan jumlah harga pokok penjualan yang harus dikurangkan dari hasil penjualannya, dalam rangka penentuan laba rugi periodiknya.

4. Cadangan penyusutan.

Penyusutan dihitung dengan menggunakan metode garis lurus. Dan tiap-tiap aktiva dikelompokkan menurut jenisnya dan mempunyai umur ekonomis yang berbeda. Sedang untuk menghitung PPh Badan Penyusutan berdasarkan saldo menurun.

5. Hutang.

Hutang disajikan menjadi dua kelompok, yaitu yang tingkat penyelesaiannya kurang dari satu tahun dibukukan sebagai hutang lancar. Dan kewajiban hutangnya yang harus diselesaikan pelunasannya lebih dari satu tahun, disajikan dalam neraca sebagai hutang jangka panjang.

6. Pengakuan pendapatan.

Sesuai PSAK bahwa transaksi penjualan terjadi apabila ada peralihan hak atas barang yang diperjualbelikan. Jadi pengeluaran pendapatan atas gula maupun tetes dibukukan apabila sudah diterbitkan faktur penjualan yang didasarkan atas DO gula dan telah ditandatangani kontrak penjualan tetes, untuk itu dapat dimulai sebagai berikut :

- Gula : pendapatan gula diakui pada saat gula terjual dengan nilai sebesar realisasi harga penjualan.
- Tetes : pendapatan hasil tetes diakui pada saat tetes terjual dengan nilai sebesar realisasi harga penjualan maupun senilai harga kontraknya.
- Alkohol/spiritus : pendapatan hasil alkohol/spiritus diakui pada saat terjual dengan nilai sebesar realisasi harga penjualan.

BAB V

ANALISIS DATA

A. Deskripsi Data

Dalam bab ini akan dilakukan analisis terhadap data-data mengenai Sumber Daya Manusia (SDM) di PT Madu Baru. Data-data tersebut didapat dari hasil wawancara dengan bagian keuangan dan bagian personalia yakni neraca perusahaan tahun 2000, laporan laba rugi tahun 2000, biaya rekrutmen dan seleksi, serta biaya pengembangan (pelatihan) karyawan. Adapun karyawan yang diteliti adalah karyawan yang berstatus karyawan tetap yakni berjumlah 640 orang.

Berikut ini akan disajikan data-data tahun 2000.

PT Madu Baru Laporan Laba Rugi Konvensional Per 31 Desember 2000

Penjualan bersih		Rp 62.751.107.525,90
Beban pokok penjualan		Rp 57.435.136.642,31
Laba kotor		<u>Rp 5.315.970.883,59</u>
Beban usaha		Rp 1.236.786.347,59
Laba usaha		<u>Rp 4.079.184.536,00</u>
Pendapatan dan beban lain-lain		
- Pendapatan bunga deposito dan jasa giro	Rp 249.306.832,18	
- Pendapatan bunga dari KUD dan kelompok tani	Rp 661.780.062,24	
- Laba penjualan aktiva	Rp 25.299.999,00	
- Pendapatan sewa gudang	Rp 84.404.409,50	
- Penjualan tetes (barang bekas 1999)	Rp 30.688.920,00	
- Penjualan pupuk organik	Rp 4.908.350,00	
- Pendapatan argo wisata dan lain-lain	<u>Rp 123.205.181,20</u>	
		<u>Rp 1.179.593.754,12</u>
		<u>Rp 5.258.748.290,12</u>
Beban bunga		<u>Rp 3.553.337.659,65</u>
Laba sebelum taksiran pph		Rp 1.705.440.630,47
Taksiran Pph		<u>Rp 798.916.300,00</u>
Laba bersih		<u><u>Rp 906.524.330,47</u></u>

PT MADU BARU
NERACA KONVENSIIONAL
PER 31 DESEMBER 2000

Aktiva Lancar	
Kas dan setara Kas	Rp 2.795.150.801,92
Piutang usaha	Rp 455.633.875,00
Piutang pajak	Rp 340.836.086,00
Piutang lain-lain	Rp 29.773.974.354,48
Persediaan	Rp 6.954.355.200,00
Uang muka	Rp 1.249.469.053,85
Pendapatan yang akan diterima	-
Biaya yang dibayar dimuka	Rp 3.630.625.241,89
Jumlah Aktiva Lancar	Rp 45.200.044.613,20
Aktiva Tetap	
Harga perolehan	Rp 26.342.580.809,54
Akumulasi penyusutan	Rp 17.067.052.837,16
Jumlah aktiva tetap	Rp 9.275.527.972,38
Aktiva dalam penyelesaian	
	Rp 200.000,00
Aktiva lain-lain	
- Biaya yang ditanggihkan	Rp 8.614.478.027,17
- Uang jaminan	-
Jumlah aktiva lain-lain	Rp 8.614.478.027,17
Jumlah aktiva	<u><u>Rp 63.090.250.612,75</u></u>
Kewajiban dan Ekuitas	
Kewajiban lancar	
Pinjaman jangka pendek	Rp 5.854.530.856,00
Hutang usaha	
- Pihak ketiga	Rp 1.252.578.617,64
- Pihak yang mempunyai hubungan istimewa	Rp 109.339.945,33
Hutang pajak	Rp 330.537.888,99
Biaya yang masih harus dibayar	Rp 678.690.395,18
Pendapatan yang diterima dimuka	-
Bagian kewajiban jk. pj.yg akan j.t. dlm 1 tahun	-
Hutang eks RDI	-
Hutang lain-lain	Rp 23.632.715.954,84
Jumlah kewajiban lancar	Rp 31.858.393.657,98
Ekuitas	
Modal Saham	Rp 6.925.000.000,00
Agio saham	Rp 4.081.670.000,00
Cadangan selisih penilaian kembali aktiva tetap	Rp 448.255.504,01
Cadangan umum	Rp 10.120.208.323,67
Saldo laba	Rp 9.656.723.127,09
Jumlah ekuitas	Rp 31.231.856.954,77
Jumlah kewajiban dan ekuitas	<u><u>Rp 63.090.250.612,75</u></u>

Adapun perincian data tentang karyawan selama tahun 2000 adalah sebagai berikut : biaya perolehan karyawan sebesar Rp 1.700.000,00 sedangkan biaya pelatihan karyawan Rp 18.777.111,33. sedangkan pengeluaran untuk karyawan selama 10 tahun terakhir ini adalah sebagai berikut :

Tabel 5.1
Pengeluaran untuk karyawan

TAHUN	JUMLAH
1992	Rp 2.000.000,00
1993	2.500.000,00
1995	5.000.000,00
1996	10.000.000,00
1997	15.000.000,00
1999	17.500.000,00

Keterangan :

- Jumlah pengeluaran untuk karyawan terdiri atas biaya perolehan karyawan dan biaya pelatihan karyawan.

B. Analisis Data

1. Analisis Masalah 1.

Seperti yang telah dipaparkan dalam Bab I tentang rumusan permasalahan pertama yakni metode pengukuran Sumber Daya Manusia (SDM) yang paling sesuai untuk diterapkan di PT Madu Baru, maka untuk itu penulis mencoba membahasnya. Metode-metode pengukuran SDM tersebut adalah sebagai berikut:

a. Metode pengukuran kos historis

Kelebihan metode ini adalah :

- ◆ Dasar pengukuran untuk menghitung nilai individual yang konsisten

dengan penerapan akuntansi konvensional.

- ◆ Memungkinkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya termasuk dalam usaha perolehan pegawai.
- ◆ Perlakuan kos historis ini bersifat praktis dan *verifiable*.

Sedangkan kelemahannya adalah sebagai berikut :

- ◆ Nilai ekonomis suatu aktiva SDM tidak selalu sama dengan kos historisnya.
- ◆ Biaya perolehan pegawai dihitung berdasarkan jumlah pada saat terjadinya, sehingga tidak memperlihatkan *current cost* (nilai yang sekarang terjadi).

Persyaratannya meliputi :

- Tersedianya data mengenai rekrutmen, seleksi, serta pelatihan karyawan.

b. Metode Kos Pengganti

Kelebihan metode ini adalah memperhitungkan keseluruhan kos yang terjadi dalam SDM atau pengganti yang baik untuk nilai ekonomis.

Kelemahannya adalah sebagai berikut :

- ◆ Perusahaan kemungkinan memiliki karyawan yang nilainya lebih tinggi daripada kos penggantinya.
- ◆ Kemungkinannya tidak ada pengganti yang seimbang bagi suatu aktiva yang berupa karyawan tertentu.
- ◆ Kesulitan dalam menaksir seluruh biaya pengganti SDM di suatu organisasi dan sangat subyektif (tergantung dari kebijakan manajernya).

Persyaratannya meliputi :

- Tersedianya data mengenai kos jabatan kosong.

c. Metode biaya kesempatan

Kelebihan metode ini adalah mendorong persaingan antar pusat investasi, sehingga dapat memberikan sumbangan pendapatan yang besar bagi perusahaan. Sedangkan kelemahannya adalah hanya dimasukkan karyawan yang mempunyai kemampuan langka saja dalam *assets base*. Hal ini dapat diinterpretasikan sebagai diskriminasi antar karyawan. Selain itu pusat investasi yang tingkat labanya rendah menjadi korban karena mereka tidak mampu merekrut karyawan yang berkualitas.

Persyaratannya meliputi :

- Tersedianya data mengenai perekrutan karyawan oleh masing-masing pusat investasi.

Adapun tujuan dari perusahaan ini adalah untuk mensukseskan program pengadaan pangan nasional khususnya gula pasir. Sebagai perusahaan padat karya, PT Madu Baru banyak menampung tenaga kerja dari Propinsi DIY. Setelah mengamati kondisi yang ada di perusahaan, data yang tersedia adalah data mengenai biaya perolehan karyawan (rekrutmen) dan biaya pengembangan karyawan (pelatihan), sehingga dapat disebutkan metode yang paling sesuai untuk diterapkan adalah **Metode Kos Historis**.

Dalam metode kos historis, semua perolehan dan pengembangan SDM dikapitalisasi kemudian diamortisasi sesuai dengan umur ekonomisnya. Sedangkan untuk menghitung besarnya nilai amortisasi digunakan metode garis lurus

2. Analisis Masalah 2.

Untuk menjawab permasalahan kedua mengenai besarnya nilai SDM di perusahaan, maka besarnya nilai sumber daya manusia dapat dihitung dengan menggunakan metode kos historis.

Tabel 5.2
Perhitungan Amortisasi

Tahun	Pengeluaran	Amortisasi	Akm. Amortisasi (thn 2000)
1992	Rp 2.000.000,00	Rp 200.000,00	Rp 1.800.000,00
1993	2.500.000,00	250.000,00	2.000.000,00
1995	5.000.000,00	500.000,00	3.000.000,00
1996	10.000.000,00	1.000.000,00	5.000.000,00
1997	15.000.000,00	1.500.000,00	6.000.000,00
1999	17.500.000,00	1.750.000,00	3.500.000,00

Perhitungan nilai investasi bersih SDM sebagai berikut :

Pengeluaran tahun 1992 : Rp 2.000.000,00 - Rp 1.800.000,00 = Rp 200.000,00

Pengeluaran tahun 1993 : Rp 2.500.000,00 - Rp 2.000.000,00 = Rp 500.000,00

Pengeluaran tahun 1994 : Rp 5.000.000,00 - Rp 3.000.000,00 = Rp 2.000.000,00

Pengeluaran tahun 1996 : Rp 10.000.000,00 - Rp 5.000.000,00 = Rp 5.000.000,00

Pengeluaran tahun 1997 : Rp 15.000.000,00 - Rp 6.000.000,00 = Rp 9.000.000,00

Pengeluaran tahun 1999 : Rp 17.500.000,00 - Rp 3.500.000,00 = Rp 14.500.000,00

Total investasi bersih SDM sebelum tahun 2000

Rp 30.700.000,00



Perhitungan investasi bersih tahun 2000 adalah sebagai berikut :

Biaya perolehan karyawan Rp 1.700.000,00

Biaya pelatihan karyawan Rp 18.777.111,33

Total pengeluaran untuk karyawan Rp 20.477.000,33

Biaya Amortisasi : Rp 20.477.111,33

10

= Rp 2.047.711,13

Investasi SDM bersih = Rp 20.477.111,33 – Rp 2.047.711,13

= Rp 18.429.400,20

Jadi besarnya nilai investasi SDM bersih tahun 2000 = Rp 30.700.000,00 +

Rp 18.429.400,20 = Rp 49.129.400,20

Pencatatan terhadap biaya-biaya yang berkaitan dengan SDM pada tahun 2000 adalah sebagai berikut :

- Pada waktu biaya rekrut dan seleksi (biaya perolehan) serta biaya pelatihan dikeluarkan, dilakukan pencatatan sebagai berikut :

Biaya perolehan karyawan Rp 1.700.000,00

Biaya pelatihan karyawan Rp 18.777.111,33

Kas Rp 20.477.111,33

- Untuk mengkapitalisasi biaya rekrut dan seleksi serta biaya pelatihan tersebut kedalam investasi SDM dilakukan pencatatan sebagai berikut :

Investasi SDM	Rp 20.477.111,33
Biaya perolehan karyawan	Rp 1.700.000,00
Biaya pelatihan karyawan	Rp 18.777.111,33

- Untuk melakukan penyesuaian pada akhir tahun, akan dilakukan pencatatan sebagai berikut :

Biaya amortisasi SDM	Rp 2.047.711,13
Investasi SDM	Rp 2.047.711,13

- Untuk menutup rekening amortisasi investasi SDM, akan dilakukan pencatatan sebagai berikut :

Rugi – laba	Rp 2.047.711,13
Biaya amortisasi SDM	Rp 2.047.711,13

3. Analisis Masalah 3.

Setelah SDM diukur nilainya dengan menggunakan metode kos historis, maka akan muncul pertanyaan bagaimanakah pelaporan SDM tersebut dalam laporan keuangan perusahaan. Untuk itu penulis mencoba menyusun laporan keuangan yang memasukkan nilai SDM sekaligus menjawab permasalahan ketiga. Penyajian informasi SDM dalam neraca keuangan (menurut Tunggal Wijaya A. dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Sumber Daya Manusia : suatu pengantar) memunculkan rekening baru pada sisi aktiva yakni rekening aktiva SDM sebesar Rp 49.129.400,20 sedangkan pada sisi pasiva nilai SDM dimasukkan ke rekening saldo laba sebesar Rp 49.129.400,20 sehingga menambah aktiva maupun pasiva menjadi 63.139.380.012,00. Sedangkan penyajian nilai SDM dalam laporan laba rugi,

memunculkan rekening biaya amortisasi SDM sebesar Rp 2.047.711,13 sehingga mengurangi saldo laba bersih.

Penyajian informasi mengenai besarnya investasi SDM dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut :

**PT MADU BARU
LAPORAN LABA RUGI (HRA)
PER 31 DESEMBER 2000**

Penjualan bersih		Rp	62.751.107.525,90
Beban pokok penjualan		Rp	57.435.136.642,31
			<hr/>
Laba kotor		Rp	5.315.970.883,59
Beban usaha	Rp	1.236.786.347,59	
Amortisasi SDM	Rp	2.047.711,13	
			<hr/>
		(Rp)	1.238.834.058,72)
			<hr/>
Laba usaha		Rp	4.077.136.824,87
Pendapatan lain-lain			
- Pendapatan bunga deposito dan jasa giro	Rp	249.306.832,18	
- Pendapatan bunga dari KUD dan klp tani	Rp	661.780.062,24	
- Laba penjualan aktiva	Rp	25.299.999,00	
- Pendapatan sewa gudang	Rp	84.404.409,50	
- Penjualan tetes (barang bekas 1999)	Rp	30.688.920,00	
- Penjualan pupuk organik	Rp	4.908.350,00	
- Pendapatan argo wisata dan lain-lain	Rp	123.205.181,20	
			<hr/>
		Rp	1.179.593.754,12
			<hr/>
Beban bunga		Rp	5.256.730.578,99
		Rp	3.553.337.659,65
			<hr/>
Laba sebelum pajak penghasilan		Rp	1.703.392.919,34
Taxiran pajak penghasilan		(Rp)	798.916.300,00)
			<hr/>
Laba bersih setelah pengakuan investasi SDM		Rp	<u>904.476.619,34</u>

**PT MADU BARU
NERACA (HRA)
PER 31 DESEMBER 2000**

Aktiva Lancar	
Kas dan setara kas	Rp 2.795.150.801,92
Piutang usaha	Rp 455.633.875,00
Piutang pajak	Rp 340.836.086,00
Piutang lain-lain	Rp 29.773.974.354,48
Persediaan	Rp 6.954.355.200,00
Uang muka	Rp 1.249.469.053,85
Pendapatan yang akan diterima dimuka	Rp -
Biaya yang dibayar dimuka	Rp 3.630.625.241,89
Jumlah aktiva lancar	Rp 45.200.044.613,20
Aktiva Tetap	
Harga perolehan	Rp 26.342.580.809,54
Akumulasi penyusutan	Rp 17.067.052.837,16
Jumlah aktiva tetap	Rp 9.275.527.972,38
Aktiva dalam penyelesaian Investasi SDM	Rp 200.000,00 Rp 49.129.400,20
Aktiva lain-lain	
- Biaya-biaya yang ditangguhkan	Rp 8.614.478.027,17
- Uang jaminan	Rp -
Jumlah aktiva lain-lain	Rp 8.614.478.027,17
Total aktiva	Rp 63.139.380.012,95
Kewajiban dan Ekuitas	
Kewajiban Lancar	
Hutang usaha	Rp 5.854.530.856,00
- Pihak ketiga	Rp 1.252.578.617,64
- Pihak yang mempunyai hub istimewa	Rp 109.339.945,33
Hutang pajak	Rp 330.537.888,99
Biaya yang masih harus dibayar	Rp 678.690.395,18
Pendapatan yang diterima dimuka	Rp -
Bagian kewajiban jk pjg yg akan jatuh tempo dalam jangka waktu 1 tahun	Rp -
Hutang eks RDI	Rp -
Hutang lain-lain	Rp 23.632.715.954,84
Jumlah kewajiban lancar	Rp 31.858.393.657,98
Kewajiban jangka panjang	Rp 48.533.133,41
Ekuitas	
Modal saham	Rp 6.925.000.000,00
Agio saham	Rp 4.081.670.000,00
Cadangan selisih penilaian kembali aktiva tetap	Rp 448.255.504,01
Cadangan umum	Rp 10.120.208.323,67
Saldo laba	Rp 9.705.852.527,20
Jumlah ekuitas	Rp 31.231.856.954,77
Total kewajiban dan ekuitas	Rp 63.139.380.012,95

Berikut ini disajikan bentuk keputusan manajemen yang melibatkan informasi sumber daya manusia.

◆ Keputusan untuk tidak menambah jumlah karyawan.

Pada umumnya keputusan untuk tidak menambah jumlah karyawan timbul karena masalah kerugian yang dialami perusahaan secara terus menerus pada kurun waktu tertentu ataupun laba yang tidak meningkat. Salah satu penyebab terjadinya kerugian adalah tidak efisiennya penggunaan sumber daya manusia. Dalam pembuatan keputusan tersebut pihak manajemen harus mempertimbangkan biaya terhindarkan (*avoidable cost*) dan biaya tidak terhindarkan (*unavoidable cost*). Biaya terhindarkan adalah biaya yang tidak akan timbul bila karyawan diberhentikan atau bila karyawan tetap bekerja, sedangkan biaya tidak terhindarkan adalah biaya yang tetap ada meskipun karyawan diberhentikan atau tidak menerima karyawan baru. Biaya terhindarkan merupakan biaya yang relevan yang harus dipertimbangkan dalam pemilihan alternatif yang ada. Biaya yang tidak terhindarkan merupakan biaya yang tidak relevan untuk dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

Informasi mengenai sumber daya manusia sangat diperlukan untuk membuat pilihan yang tepat dari berbagai alternatif yang ada. Dengan menggunakan informasi sumber daya manusia yang tersedia pada periode sebelumnya, maka dapat diperkirakan besarnya biaya-biaya tersebut dalam satuan moneter. Biaya-biaya yang tetap ada apabila karyawan diberhentikan

meliputi biaya gaji, bonus, tunjangan karyawan.

Contoh dapat dilihat pada tabel 5.3 di bawah ini.

Tabel 5.3
Tabel *relevant cost* untuk keputusan tidak menambah jumlah karyawan

KETERANGAN	ALTERNATIF		SELISIH
	I	II	
<i>Relevant cost I</i>			
• Gaji	Rp 7.800.000	-	
• Bonus	Rp 600.000	-	
• Tunjangan	Rp 300.000	-	
<i>Relevant Cost II</i>			
• Seleksi dan tes	-	Rp 500.000	
• Gaji tr. 2 bulan	-	Rp 5.000.000	
Jumlah	Rp 8.700.000	Rp 5.500.000	Rp 3.200.000

Keterangan :

A. Alternatif I : tidak menerima karyawan baru (memaksimalkan pemberdayaan karyawan lama).

- Gaji : 20 org x Rp 3.000 x 26 x 5 bln Rp 7.800.000
- Bonus : 20 org x Rp 6.000 x 5 bln Rp 600.000
- Tunjangan : 20 org x Rp 15.000 Rp 300.000

B. Alternatif II : menerima karyawan baru.

- Seleksi dan psikotes Rp 500.000
- Gaji selama training 2 bl :20 org (Rp 125.000 x 2 bl) Rp 5.000.000

Dari hasil perhitungan di atas ternyata ada selisih biaya relevan atau biaya yang dapat dihindari sebesar Rp 3.200.000. Selisih tersebut menunjukkan adanya perbedaan tingkat efisiensi yang cukup material dari kedua alternatif tersebut.

Alternatif I lebih baik dibandingkan alternatif II yakni keputusan untuk tidak menerima karyawan lebih baik dibandingkan dengan keputusan untuk menerima karyawan baru. Pemilihan alternatif pertama tersebut disebabkan karena alternatif pertama dapat menghemat biaya atau menghindarkan timbulnya biaya lebih besar dibandingkan dengan alternatif kedua. Pengambilan keputusan untuk tidak menerima karyawan baru merupakan keputusan yang baik untuk jangka pendek karena akan terjadi penghematan biaya yang cukup besar sehingga pada akhir tahun perusahaan tidak akan mengalami kerugian. Tetapi perlu diingat bahwa apabila cara tersebut digunakan terus-menerus, maka dalam jangka panjang kemungkinan tidak efektif lagi. Salah satu penyebabnya adalah karena para karyawan merasa tidak aman dalam bekerja sehingga kualitas kinerjanya akan mengalami penurunan yang akhirnya berimbas terhadap tingkat pendapatan perusahaan.

◆ Keputusan “*Make*” atau “*Buy*”.

Pihak manajemen sering dihadapkan pada persoalan mengenai cara pengisian jabatan kosong dalam perusahaan. Kekosongan jabatan tersebut disebabkan karena pengunduran diri sebelum masa pensiun, pemutusan hubungan kerja atau terjadinya ekspansi departemen dalam perusahaan. Terdapat beberapa alternatif pengadaan karyawan untuk pengisian jabatan tersebut, yaitu pengambilan karyawan dari luar perusahaan (*buy*) atau pengambilan karyawan dari dalam perusahaan (*make*). Pengambilan karyawan dari luar perusahaan dilakukan dengan dua cara yaitu, perekrutan yang sudah siap pakai dan karyawan yang belum siap pakai. Pengambilan karyawan dari dalam perusahaan berarti harus dilakukan pelatihan karyawan dengan melalui pendidikan dan pelatihan yang

sesuai dengan kualifikasi yang dibutuhkan untuk menduduki jabatan tersebut. Dalam pemilihan alternatif tersebut harus dipertimbangkan biaya relevan untuk masing-masing alternatif. Untuk mengetahui perkiraan biaya relevan diperlukan informasi SDM pada periode sebelumnya. Berikut ini disajikan contoh penerapan konsep tersebut agar diperoleh gambaran yang lebih jelas.

Contoh :

Tabel 5.4
Relevant cost untuk keputusan “make” atau “buy”

KETERANGAN	ALTERNATIF		
	MAKE	BUY	
		SIAP PAKAI	BELUM SIAP PAKAI
Relevant cost :			
• Rekrutmen	-	Rp 500.000	Rp 500.000
• Seleksi	-	Rp 400.000	Rp 400.000
• Psikotes	-	Rp 100.000	Rp 100.000
• Pengembangan:			
1. T. awal	-	-	Rp 500.000
2. T. jabatan	Rp 1.000.000	-	Rp 1.000.000
• Gaji tr. 2 bln	Rp 250.000	Rp 500.000	Rp 200.000
Jumlah	Rp 1.250.000	Rp 1.500.000	Rp 2.700.000

Dari hasil perhitungan di atas ternyata ada perbedaan jumlah *relevant cost* dari masing-masing alternatif. Alternatif untuk menarik karyawan dari dalam perusahaan (*make*) memerlukan biaya relevan terkecil sejumlah Rp 1.250.000. Alternatif untuk menarik karyawan siap pakai dari luar perusahaan memerlukan biaya relevan sebesar Rp 1.500.000. Sedangkan penarikan karyawan yang belum siap pakai dari luar perusahaan memerlukan biaya relevan terbesar sejumlah Rp 2.700.000. Keputusan terbaik untuk kondisi semacam itu adalah mengambil karyawan dari dalam perusahaan dengan

memberikan tambahan pelatihan jabatan untuk memenuhi kualifikasi yang disyaratkan untuk jabatan tersebut. Karena biaya relevan yang dikeluarkan paling kecil.

Kendala-kendala penerapan *human resources accounting* adalah sebagai berikut :

- Adanya penilaian yang diskriminatif terhadap penentuan nilai dari masing-masing sumber daya manusia. Artinya hanya didasarkan pada nilai rupiah yang pernah dikeluarkan perusahaan untuk karyawan yang bersangkutan, tanpa menilai potensi dan biaya-biaya yang telah terjadi pada diri orang yang bersangkutan sebelum masuk perusahaan. Dengan demikian kurang mencerminkan nilai yang sesungguhnya dari SDM yang bersangkutan, sesuai dengan nilai yang ada pada saat laporan keuangan disusun.
- Belum ada aturan mengenai akuntansi sumber daya manusia dalam PSAK. Hal ini disebabkan oleh pertama, amat sulit mengukur potensi SDM dan kedua, SDM yang ada dalam perusahaan makin lama justru makin tinggi nilainya bukan sebaliknya makin turun nilainya karena diamortisasi.

BAB VI

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembahasan mengenai masalah penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia yang telah diuraikan dimuka, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Metode pengukuran sumber daya manusia yang paling tepat untuk digunakan adalah berdasarkan **kos historis**. Metode ini lebih mendekati praktek akuntansi keuangan konvensional sehingga dalam operasional pelaksanaannya lebih mudah diikuti dan dipahami. Selain itu, penggunaan metode itu lebih obyektif dan datanya telah teruji, artinya metode tersebut mendasarkan pada data historis yang pernah terjadi pada suatu perusahaan.
2. Dari hasil perhitungan, nilai investasi sumber daya manusia pada PT Madu Baru tahun 2000 adalah sebesar Rp 49.129.400,20
3. Penyajian nilai SDM dalam neraca keuangan perusahaan dapat memunculkan rekening baru pada sisi aktiva yakni **rekening aktiva SDM** sebesar Rp 49.129.400,20 sedangkan pada sisi pasiva dimasukkan dalam **saldo laba** sebesar Rp 49.129.400,20 Sehingga hal ini dapat menambah total aktiva maupun pasiva. Sedangkan penyajian dalam laporan laba rugi, biaya amortisasinya mengurangi jumlah laba kotor yakni sebesar Rp 2.047.711,13

sehingga jumlah laba bersih setelah adanya pengakuan investasi SDM adalah sebesar Rp 904.476.619,34

4. Penerapan konsep *human resources accounting* dalam pembuatan keputusan ekonomi sangat berpengaruh dalam keputusan pengurangan karyawan yaitu berupa selisih biaya sebesar Rp 3.200.000 yang dapat dihindari jika perusahaan tidak menambah jumlah karyawan. Sedangkan dalam keputusan pengisian jabatan kosong, perusahaan mengeluarkan biaya relevan yang terkecil sebesar Rp 1.250.000, artinya jika perusahaan mengambil karyawan dari dalam perusahaan kemudian diberi pelatihan, perusahaan mengeluarkan biaya yang lebih kecil sebesar Rp 250.000,00 jika dibandingkan dengan keputusan mengambil karyawan dari luar perusahaan.

B. Keterbatasan Penelitian

1. Semua data yang ada dalam penelitian ini berdasarkan informasi yang diperoleh dari departemen yang terkait di PT Madu Baru. Data-data tersebut diterima dengan asumsi bahwa semua data tersebut adalah benar dan sesuai dengan kenyataan yang telah terjadi, karena sulit untuk meneliti apakah data yang diberikan itu sudah benar dan sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya terjadi ataukah tidak.
2. Data-data yang diambil sampai dengan tahun 1994 kurang akurat. Hal ini disebabkan oleh dokumen-dokumennya yang sudah terlalu lama sehingga perusahaan hanya memberikan pernyataan saja.

3. Penulis tidak diberi kesempatan untuk meninjau langsung pengelolaan SDM sehingga data-data yang ada didapat dari hasil wawancara.
4. Sebagai latihan akademik, penerapan akuntansi sumber daya manusia baik tetapi amat sulit untuk diterapkan. Hal ini disebabkan oleh, pertama metode kos historis menimbulkan penilaian yang diskriminatif. Artinya hanya didasarkan pada nilai rupiah yang pernah dikeluarkan perusahaan untuk tenaga kerja yang bersangkutan, tanpa menilai potensi dan biaya-biaya yang telah terjadi pada diri orang yang bersangkutan sebelum masuk perusahaan. Dengan demikian tidak atau kurang mencerminkan nilai sesungguhnya dari sumber daya (aset) yang bersangkutan sesuai dengan nilai yang ada pada saat laporan keuangan disusun. Kedua, belum ada aturan yang mengatur dalam PSAK. Disebabkan oleh amat sulit mengukur potensinya dan SDM yang ada main lama justru makin tinggi nilainya bukan sebaliknya.
5. dari lima laporan keuangan hanya dilihat neraca dan laporan laba rugi sedangkan laporan yang lain seperti laporan arus kas, perubahan modal dan catatan atas laporan keuangan tidak dibahas sehingga kurang mencerminkan keadaan yang sesungguhnya yang terjadi dalam perusahaan.

C. Saran

1. Pihak manajemen PT Madu Baru perlu lebih meningkatkan kualitas pengelolaan sumber daya manusia yang dimilikinya dengan cara memberikan berbagai macam pelatihan sehingga diperoleh sumber daya manusia yang

dapat bekerja secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan secara keseluruhan.

2. Pihak manajemen PT Madu Baru dalam membuat keputusan pengisian jabatan kosong sebaiknya mengambil karyawan dari dalam perusahaan dengan memberikan tambahan pelatihan jabatan untuk memenuhi kualifikasi yang disyaratkan untuk jabatan tersebut dan keputusan untuk tidak menambah karyawan lebih baik dibandingkan dengan keputusan untuk menerima karyawan baru.
3. Setelah melihat kendala-kendala penerapan akuntansi sumber daya manusia, maka penulis menyarankan jika menerapkan konsep ini, sebaiknya dibuat 2 laporan keuangan yakni yang memasukkan konsep HRA dan yang tidak memasukkan konsep HRA. Kegunaan dari yang memasukkan adalah untuk membantu pengambilan keputusan ekonomi seperti perlu atau tidak menerima tambahan karyawan baru dan keputusan *make or buy*.

DAFTAR PUSTAKA

- Belkaoui, Ahmed. (1981). *Accounting Theory*. HBJ, New York.
- Brummet, R. Lee. (1978). *Human Resources Accounting*. Modern Accounting, Ed. Sidney Davidson, & Roman L. Weil, Mc. Graw Hill Book, New York.
- Dharmawi Hermawan. (1989). *Faedah Penerapan Konsep Akuntansi Manajemen dalam Manajemen Sumber Daya Manusia*. Majalah Akuntansi No. 12.
- FASB. (1984). *Recognition and Measurement in Financial Statement of Business Enterprises, Statement of Financial Accounting Concept No. 5*. Stamford Connecticut.
- Flamholtz, Eric. G. (1989). *Human Resources Accounting : An Overview in Behavioral Accounting*, Ed. Siegel, Ramanaukus Marconi, South Western Pub, Connecticut.
- Flippo, Edwin B. (1988). *Personal Management*. Fourth Edition, Mc. Graw Hill Book International Edition, New York.
- F. Sumaryono Hendri. (1988). *Akuntansi Sumber Daya Manusia : Suatu Gagasan Pemikiran*. Majalah Akuntansi No. 3, Jakarta.
- Heidjrachrahman, R. & Suad, H. (1990). *Manajemen Personalia*. BPFE UGM, Yogyakarta.
- Hendricks A. James. (1976). *The Impact of Human Resources Accounting Information on Stock Investment Decision : An Empirical Study*. The Accounting Review, AICPA, New York.
- Hendriksen, Eldon S. (1982). *Accounting Theory*. Homewood Illinois.

Hekimian, James C. & Curtis H. Jones. (1967). *Put People on Your Balance Sheet*.

Harvard Business Review, Harvard.

Sarwoto & Halim Abdul. (1996). *Manajemen Keuangan*. BPFE UGM, Yogyakarta.

Sugiri Slamet. (1996). *Akuntansi Keuangan Menengah I*. STIE YKPN, Yogyakarta.

Trisnawati Rahayu. (1998). *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Majalah Widya

Dharma, Edisi September, USD, Yogyakarta.

Tunggal Widjaja A. (1996). *Akuntansi Sumber Daya Manusia : Suatu Pengantar*.

Harvindo, Jakarta.

LAMPIRAN

PEDOMAN WAWANCARA

Daftar Pertanyaan

I. Gambaran Umum Perusahaan

A. Pendirian Perusahaan

1. Kapan perusahaan ini didirikan dan oleh siapa ?
2. Nomor berapa akte pendirian perusahaan dan oleh siapa ?
3. Apa yang menjadi dasar pemilihan perusahaan ?
4. Apa tujuan pendirian perusahaan ?
5. Tahun berapa perusahaan mulai beroperasi ?

B. Letak Perusahaan

1. Di mana letak perusahaan ?
2. Apa yang menjadi alasan pemilihan letak perusahaan ?
3. Berapa luas tanah yang dipakai perusahaan ?

C. Bentuk Perusahaan

1. Apa bentuk perusahaan ?
2. Jika perusahaan berbentuk PT, siapa yang menjadi perseronya ?
3. Siapa yang bertanggung jawab terhadap perusahaan ?
4. Bergerak di bidang apakah perusahaan ini ?
5. Bagaimana susunan pimpinan perusahaan sejak berdiri hingga kini ?
6. Apa rencana strategis perusahaan ?

D. Struktur Organisasi

1. Bagaimana bentuk struktur organisasi perusahaan ?
2. Bagian apa sajakah yang ada dalam perusahaan dan siapa sajakah yang menjadi kepala bagiannya ?
3. Bagaimana wewenang dan tanggung jawab masing-masing bagian ?

II. Bagian Produksi

A. Bahan baku

1. Dari mana bahan mentah diperoleh ?
2. Jenis apa sajakah yang dibutuhkan ?
3. Bahan pembantu apa saja yang diperlukan ?

B. Pengolahan

1. Bagaimana tahap-tahap pengolahan bahan mentah menjadi barang jadi ?
2. Apa saja peralatan dan mesin-mesin yang digunakan dalam proses produksi ?
3. Produk apa saja yang dihasilkan dalam proses produksi ?

III. Bagian Pemasaran

1. Siapa sajakah yang menjadi konsumen perusahaan ?
2. Bagaimana perusahaan mencari konsumen ?
3. Apakah perusahaan melakukan promosi ?
4. Bagaimanakah cara pembayarannya ?

5. Di mana daerah pemasaran produk ?
6. Bagaimana model saluran distribusi yang digunakan oleh perusahaan dalam memasarkan produknya?

IV. Bagian Akuntansi dan Permodalan

1. Bagian Permodalan

1. Bagaimana perusahaan mencari modal ?
2. Dari mana sajakah modal diperoleh ?
3. Bagaimana struktur modal perusahaan ?
4. Bagaimana perkembangan modal perusahaan ?

A. Bagian Akuntansi

2. Kapan laporan perusahaan dibuat ?
3. Laporan keuangan terdiri dari apa saja ?
4. Bagaimana pembiayaan untuk merekrut karyawan ?
5. Berapa besar aktiva, hutang, dan modal perusahaan dalam neraca per 31 Desember 2000 ?
6. Berapa besar laba yang diperoleh perusahaan ?

V. Bagian Personalia

1. Siapa yang menjadi pimpinan bagian personalia ?
2. Berapa jumlah karyawan di perusahaan ini ?
3. Berapa jumlah karyawan tetap dan tidak tetap ?

4. Bagaimana sistem upah yang dipakai ?
5. Apakah ada jaminan sosial bagi karyawan ?
6. Usaha apa yang dilakukan perusahaan untuk memajukan karyawan ?
7. Bagaimana kewajiban, tanggung jawab dan hubungan setiap personel ?
8. Bagaimana perusahaan mengelola karyawan ?

PEDOMAN OBSERVASI

Daftar pertanyaan

a. Perekrutan

1. Siapa yang bertanggung jawab dalam merekrut karyawan ?
2. Bagaimana cara perusahaan merekrut karyawan ?
3. Kapan saja perekrutan karyawan baru dilakukan ?
4. Bagaimana cara perusahaan dalam menerima karyawan sebelum diseleksi ?

b. Seleksi

1. Siapa yang bertanggung jawab menyeleksi calon karyawan ?
2. Hal-hal apa sajakah yang diperhitungkan dalam kegiatan seleksi calon karyawan ?
3. Berapa lama waktu yang digunakan untuk menyeleksi calon karyawan ?

c. Penempatan

1. Siapakah yang bertanggung jawab dalam menempatkan karyawan yang diterima ?
2. Bagaimana cara menempatkan karyawan tersebut ?
3. Apakah karyawan baru itu langsung diterima sebagai karyawan tetap ?
4. Jika tidak, berapa lama masa percobaan yang dilakukan ?
5. Bagaimana penggajian terhadap karyawan yang menjalani masa percobaan ?

d. Pengembangan

1. Siapakah yang bertanggung jawab dalam pengembangan karyawan ?
2. Bagaimana cara mengembangkan kinerja karyawan ?
3. Apakah pengembangan atau pelatihan dilakukan di dalam lokasi perusahaan ?
4. Apakah setiap karyawan harus mengikuti pelatihan yang diadakan ?
5. Kapan sajakah pelatihan untuk karyawan diadakan ?



PT MADU BARU

PG/PS MADUKISMO

SURAT KETERANGAN

No. : 7057/GM/MB/IX/2002

Yang bertanda tangan dibawah ini menerangkan bahwa,

N a m a : Aneti Krisianty Bewa.

No.Mhs. : 96 2114 001

Adalah mahasiswa dari Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta, telah selesai penelitian di Bagian Akuntansi PT Madu Baru Yogyakarta dari tanggal 10 April 2002 s/d 31 Agustus 2002.

Demikian Surat Keterangan ini dibuat untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Yogyakarta, 5 September 2002.

A/n General Manager PG/PS Madukismo

Ka. Sie Personalia



NY. HJ. ANYO NURYATI Z.

