

**KEMUNGKINAN PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA**

**MANUSIA**

STUDI KASUS PADA PT. DWI UPAYA SUKSES CABANG DENPASAR

**SKRIPSI**

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat

Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Program Studi Akuntansi



Oleh :

Regina Deasy Marlina

NIM : 962114172

NIRM : 960051121303120157

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

S k r i p s i

**KEMUNGKINAN PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA  
MANUSIA  
STUDI KASUS PADA PT. DWI UPAYA SUKSES CABANG  
DENPASAR**

Oleh:

Regina Deasy Marlina

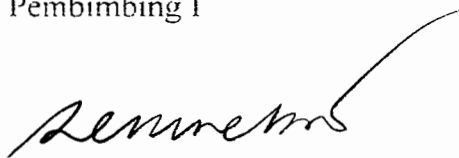
NIM : 962114172

NIRM : 960051121303120157

Telah disetujui oleh:

Pembimbing I

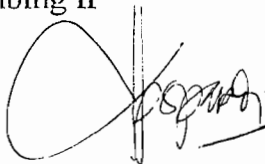
Tanggal: 1 Agustus 2002



Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Ak

Pembimbing II

Tanggal: 18 Agustus 2002



Drs. YP. Supardiyono., M.Si., Ak

Skripsi  
**KEMUNGKINAN PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER  
DAYA MANUSIA**  
STUDI KASUS PADA PT. DWI UPAYA SUKSES CABANG  
DENPASAR

Dipersiapkan dan ditulis oleh:

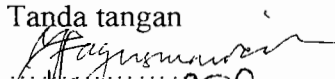
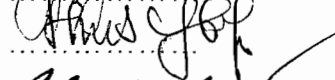
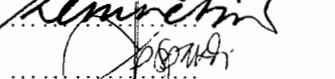
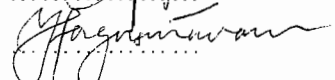
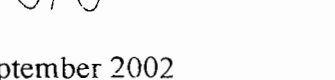
Regina Deasy Marlina

NIM : 962114172

NIRM : 960051121303120157

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji  
Pada tanggal 21 September 2002  
dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

	Nama lengkap	Tanda tangan
Ketua	Dra. YF. Gien Agustinawansari., M.M., Ak	
Sekretaris	Ir. Drs. Hansiadi Yuli H., M.Si., Ak	
Anggota	Fr. Reni Retno A., S.E., M.Si., Ak	
Anggota	Drs. YP. Supardiyono., M.Si., Ak	
Anggota	Dra. YF. Gien Agustinawansari., M.M., Ak	

Yogyakarta, 28 September 2002

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



## HALAMAN PERSEMBAHAN

*Hidup adalah sebuah perjuangan - bertarunglah,*

*Hidup adalah sebuah jiwa atau roh - sadarilah,*

*Hidup adalah sebuah teka-teki - pecahkanlah,*

*Hidup adalah sebuah cita-cita - gapailah.*

*(Sabda Gita)*

*Orang yang menabur dengan mencururkan airmata,*

*akan menuai dengan bersorak-sorai*

*(Mazmur 126:5)*

*I was standing in the light, there were faces all around*

*I put my gloves up for a fight, one sucker punch and I was down*

*I was flying through the clouds, pucker up, it's time to kiss the ground*

*I'm learning how to fall, I'm learning how to take a hit*

*Had to walk before I crawled, it was winner take it all*

*I'm learning how to fall, now I got the hang of it*

*("Learning How to Fall" by Jon Bon Jovi. Taken from the album*

*Destination Anywhere)*

*Skripsi ini kupersembahkan untuk:*

- ◆ *Allah Bapa di surga*
- ◆ *Bapak dan mamak yang kucintai*
- ◆ *Kakak-kakakku: Nani dan Toton, adik-adikku: Chris, Calvin, dan Yos, serta seluruh keluarga yang kucintai*
- ◆ *My lovely bunny: Dennis Suban Leyn*
- ◆ *Teman baikku: Acoel*
- ◆ *In memoriam: Om Yahya Muhadi*

## PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

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

Yogyakarta, 21 September 2002

Penulis,



Regina Deasy Marlina

## **ABSTRAK**

### **KEMUNGKINAN PENERAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA**

**Studi Kasus Pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar, Bali**

**REGINA DEASY MARLINA**

**Universitas Sanata Dharma**

**Yogyakarta**

**2002**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk meneliti kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar. Metode dari penelitian ini adalah studi kasus pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar yang berlokasi di jalan Tukad Pakerisan no: 68, Denpasar, Bali, sebagai objek dari penelitian.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah wawancara, observasi, dan dokumentasi. Data-data yang diperlukan meliputi biaya-biaya yang berhubungan dengan biaya sumber daya manusia dan laporan keuangan perusahaan untuk dua tahun. Setelah data yang dibutuhkan diperoleh, untuk menganalisa kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia, digunakanlah metode-metode penerapan yang terdapat dalam teori akuntansi sumber daya manusia, yang mana secara teori, pengukuran sumber daya manusia terdiri dari pengukuran biaya dan pengukuran nilai. Pengukuran biaya dapat dilakukan dengan menggunakan metode biaya historis dan metode biaya pengganti, sedangkan pengukuran nilai dapat dilakukan dengan menggunakan metode biaya historis, metode biaya pengganti, metode biaya kesempatan, model kompensasi, dan metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan. Setelah melakukan pengukuran, kemudian dilakukan analisis kritis sehingga dapat diketahui metode mana yang memungkinkan untuk diterapkan pada perusahaan yang diteliti.

➤ Berdasarkan analisis data yang dilakukan, diketahui bahwa PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar, memungkinkan untuk diterapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dan metode yang memungkinkan untuk diterapkan pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar adalah metode biaya historis dari pengukuran biaya sumber daya manusia. Hal ini dikarenakan metode ini paling mudah untuk diterapkan dengan penghitungan yang relatif sederhana dan juga dikarenakan data yang digunakan juga relatif sederhana serta tersedia pada perusahaan yang diteliti.

## **ABSTRACT**

### **A FEASIBILITY STUDY ON THE APPLICATION OF HUMAN RESOURCES ACCOUNTING A Case Study at PT. Dwi Upaya Sukses Branch Denpasar, Bali**

**REGINA DEASY MARLINA  
Sanata Dharma University  
Yogyakarta  
2002**

The aim of this research were to find out if it was feasible to apply human resources accounting. The method of this research was a case study at PT. Dwi Upaya Sukses branch Denpasar located at JL. Tukad Pakerisan no: 68, Denpasar, Bali, as the object of the research.

Techniques of collecting data used in this research were interview, observation, and documentation. Data needed in this research included human resources costs and the financial statement for two years. After that, to find out the feasibility of human resources accounting, the research used application methods on human resources accounting theory consisting of costs measure and value measure. The cost measure could be done by using historical cost method and replacement cost method, whereas value measure could be done by using historical cost method, replacement cost method, opportunity cost, compensation model, and adjusted discount future wages. Then, the research made an analysis to find out which method is applicable.

The research found that PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar was possible to apply human resources accounting. And the possible method to apply at PT. Dwi Upaya Sukses was historical cost method from human resources cost measuring, because, this method was easier to apply with simple calculation and the data used in this method was simple and always available at the company.

## KATA PENGANTAR

Doa dan puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa yang telah memberikan rahmatNya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul Kemungkinan Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Studi Kasus Pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar. Skripsi ini diajukan untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi, Program Studi Akuntansi, Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.

Diucapkan juga terima kasih kepada semua pihak yang telah memberikan bantuan dan dorongan, sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik, yaitu:

1. Ibu Fr. Reni Retno A., S.E., M. Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing I yang telah memberikan saran dan petunjuk, bimbingan dan dorongan sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik.
2. Bapak Drs. YP. Supardiyono., M. Si., Akt., selaku Dosen Pembimbing II yang telah memberikan saran dan petunjuk, bimbingan dan dorongan sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik.
3. Ibu Sri Pujiastuti., Bsc., selaku Pimpinan PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar beserta staf dan seluruh karyawan yang telah memberikan petunjuk dan data-data yang diperlukan dalam penyusunan skripsi ini.
4. Segenap Dosen serta seluruh staf karyawan Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi yang telah memberikan bantuan selama penulis duduk dibangku kuliah.
5. Bapak, mamak, kakak-kakak, adik-adik, serta seluruh keluarga yang telah memberikan doa, dorongan, dan motivasi dengan penuh cinta dan kasih.



6. Honey Bunny (Dennis) yang lucu, yang telah memberikan doa, dorongan, dan motivasi, dengan penuh kesabaran dan kasih sayang.
7. Saudara-saudaraku khususnya, kak Ceti, Nyonyo, Cecel, Devung, Mina, Ika, Eli, Santi, Memi, Budi, Bertha dan Hendro, dek Iin, dek frater Nael, dek Siska, Cempren (Nevy), Pei', Marina, Yanthi, Tika dan Nophie, yang memberi semangat pada penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
8. Teman-temanku semua khususnya, Pedet, Ve, Lanny, Uwie, Bonchai, Tini, C'tien, Yuyu, teteh Evi, Digna, Shinta, Ida, Eva, Santi, Yenny, mas Niko, Acoel, Sandha, Dewo, mas Trie, Ucox, Arie, Agus, Papi Yopie, Jui'(Kanis), Jolomanuk, dan anak-anak kost Kuwera 5 yang telah mau menemaniku selama ini.

Dengan penuh kesadaran penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih banyak kekurangan serta kelemahan yang disebabkan oleh terbatasnya tenaga, waktu, serta biaya. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk perbaikan skripsi ini. Semoga hasil penulisan skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi yang membaca.

Yogyakarta, September 2002

Penyusun



## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN .....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA .....	v
ABSTRAK .....	vi
ABSTRACT .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xiii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Batasan Masalah .....	4
C. Rumusan Masalah .....	5
D. Tujuan Penelitian .....	5
E. Manfaat Penelitian .....	5
F. Sistematika Penulisan .....	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....	8
A. Pengertian Sumber Daya Manusia .....	8

B. Pengembangan Sumber Daya Manusia .....	9
1. Pengertian pengembangan sumber daya manusia .....	9
2. Tujuan pengembangan sumber daya manusia .....	10
3. Metode latihan dan pengembangan sumber daya manusia .....	11
C. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia.....	12
D. Tujuan Dan Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia.....	14
1. Tujuan dari akuntansi sumber daya manusia.....	14
2. Ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia.....	16
E. Asumsi-asumsi Yang Mendasari Akuntansi Sumber Daya Manusia.....	17
F. Manfaat Akuntansi Sumber Daya Manusia.....	19
G. Konsep Biaya, Beban, Rugi .....	20
1. Biaya .....	20
2. Beban.....	21
3. Rugi .....	22
H. Konsep Pengukuran .....	23
1. Pengukuran.....	23
2. Pengukuran Sumber Daya Manusia.....	24
BAB III METODOLOGI PENELITIAN .....	35
A. Jenis Penelitian.....	35

B. Tempat Dan waktu Penelitian .....	35
C. Subjek Dan Objek Penelitian .....	35
D. Teknik Pengumpulan Data .....	36
E. Teknik Analisa Data .....	36
BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN .....	40
A. Sejarah Perusahaan .....	40
B. Lokasi Perusahaan.....	43
C. Struktur Organisasi .....	43
BAB V ANALISA DAN PEMBAHASAN .....	50
A. Analisa Data .....	50
B. Pembahasan .....	68
BAB VI PENUTUP .....	69
A. Kesimpulan.....	69
B. Keterbatasan Penelitian .....	69
C. Saran .....	70
DAFTAR PUSTAKA .....	71
LAMPIRAN	

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1. Struktur Organisasi PT. Dwi Upaya Sukses	
Cabang Denpasar .....	49

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Sumber daya manusia merupakan aspek penting dalam organisasi. Efisiensi dan efektivitas suatu organisasi tergantung dari sumber daya manusianya. Sumber daya manusia yang baik akan memudahkan organisasi dalam mencapai tujuannya.

Sumber daya manusia tersebut biasanya diperoleh perusahaan atau organisasi melalui seleksi penerimaan. Sumber daya manusia yang diperoleh tersebut belum tentu dapat mengerjakan tugasnya dengan baik. Oleh karena disadari bahwa tidak setiap sumber daya manusia (karyawan) yang diterima melalui seleksi penerimaan dan yang telah ditempatkan tersebut dapat mengerjakan tugas-tugasnya dengan baik, perusahaan merasa perlu mengembangkan mereka. Program pengembangan tersebut dapat dilakukan dengan mengikutsertakan karyawan dalam program pelatihan dan pengembangan. Program pelatihan dan pengembangan tersebut dapat berupa program pelatihan dan pengembangan yang dilakukan dan diselenggarakan sendiri oleh perusahaan maupun oleh lembaga-lembaga lain (Widyadmono, 1996:56).

Latihan dan pengembangan berguna untuk meningkatkan nilai sumber daya manusia (karyawan) menjadi individu yang produktif. Latihan dan pengembangan penting juga bagi organisasi untuk menyesuaikan diri dengan

lingkungan bisnis yang baru dan yang lebih bersaing. Selain itu, latihan dan pengembangan dapat memperkuat tingkat komitmen para karyawan pada organisasi dan meningkatkan persepsi mereka bahwa organisasi merupakan tempat yang baik untuk bekerja (Schuler dan Jackson, 1997:43).

Program-program latihan dan pengembangan karyawan dalam organisasi ditujukan baik untuk karyawan baru maupun yang lama. Bagi karyawan baru, latihan dibutuhkan agar mereka dapat mengerjakan dan menjalankan tugas-tugasnya. Sedangkan bagi karyawan lama, latihan dibutuhkan karena tuntutan dari tugas sekarang maupun untuk persiapan diri jika dirinya akan ditransfer atau dipromosikan pada jabatan lain.

Peningkatan mutu karyawan dengan berbagai macam pendidikan dan latihan ini amat penting. Dikatakan penting karena bersama dengan karyawan itu terbawa serangkaian ilmu pengetahuan, keahlian, dan pengalaman. Pengetahuan, keahlian. Dan pengalaman inilah yang kemudian akan membentuk *human capital* (Tunggal, 1995:2).

Pengembangan sumber daya manusia merupakan proses peningkatan kemampuan personil sebagai sumber daya organisasi. Kegiatan yang dilakukan untuk keperluan ini antara lain berupa *training* yang dirancang untuk meningkatkan *skill*, sikap atau motivasi. Kegiatan-kegiatan tersebut pada waktunya nanti akan meningkatkan nilai personal itu bagi organisasi yang bersangkutan.

Besarnya pengeluaran dalam bentuk uang (biaya sumber daya manusia) yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk merekrut, memilih,

mempekerjakan, melatih, serta mengembangkan sumber daya manusia tersebut, maka lebih efisien apabila perusahaan memasukkan pengeluaran-pengeluaran tersebut sebagai suatu aktiva. Hal ini dilakukan mengingat kemampuan dari *human resources* itu untuk memberikan manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang. Disebabkan kemampuannya untuk memberi manfaat di masa yang akan datang maka sebaiknya pengeluaran-pengeluaran tersebut dimasukkan sebagai *human capital formation* yang harus dikapitalisasi perusahaan (Tunggal, 1995:2).

Pengeluaran untuk pengembangan sumber daya manusia merupakan *capital expenditure*, yaitu investasi dalam pengembangan *human capital*. Karena sumber daya manusia ini dianggap sebagai suatu investasi maka muncullah persoalan bagi pihak manajemen. Persoalan tersebut adalah bagaimana manajemen melakukan penilaian terhadap biaya dan nilai dari program pengembangan sumber daya manusia yang diadakannya (Darmawi, 1989:11).

Hal-hal tersebut di atas, mendorong munculnya konsep akuntansi sumber daya manusia (*human resources accounting*). Akuntansi sumber daya manusia dapat membantu seorang profesional sumber daya manusia menghadapi masalah dalam menganggarkan pengembangan sumber daya manusia, yaitu menentukan nilai dari suatu investasi yang diusulkan dalam pengembangan sumber daya manusia dan kemudian memperkirakan biaya pengeluaran yang diusulkan (Tunggal, 1994:22). Penilaian terhadap sumber daya manusia ini dibutuhkan pihak manajemen untuk melengkapi informasi



kuantitatif dalam perencanaan dan pengambilan keputusan serta membantu manajemen dalam mengevaluasi efektivitas investasi sumber daya manusia (Rahayu, 1998:104). Dalam konsep akuntansi sumber daya manusia, penilaian biaya dan nilai dari pengembangan sumber daya manusia inilah yang membedakan akuntansi sumber daya manusia dengan akuntansi konvensional.

Karena akuntansi sumber daya manusia masih merupakan ilmu baru yang belum memiliki konsep teori yang kuat maka permasalahan yang timbul adalah belum ditemukannya metode pengukuran dan pelaporan yang tepat untuk sumber daya manusia. Dalam pengembangannya, konsep akuntansi sumber daya manusia dibagi menjadi dalam dua kategori yaitu *human resource cost accounting* (HRCA) dan *human resource value accounting* (HRVA). HRCA merupakan metode pengukuran investasi sumber daya manusia yang meliputi biaya perolehan, pengembangan, dan biaya pengganti karyawan yang dipekerjakan dan HRVA merupakan metode yang mengukur nilai dari sumber daya manusia tersebut.

## **B. Batasan Masalah**

Pemasalahan dalam akuntansi sangat luas. Salah satu masalah akuntansi tersebut adalah adanya ide atau gagasan untuk menerapkan akuntansi sumber daya manusia yang mana dalam akuntansi sumber daya manusia tersebut diusulkan untuk memasukkan elemen sumber daya manusia dalam laporan keuangan. Hal ini masih menghadapi berbagai kendala dikarenakan karakteristik sumber daya manusia yang berbeda dengan sumber

daya lainnya dan juga karena sifat kompleks dari sumber daya manusia yang tidak mudah dinilai seperti sumber daya selain sumber daya manusia tersebut.

Dalam penelitian ini penulis hanya akan mencoba kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia dengan melakukan pengukuran terhadap sumber daya manusia, menggunakan metode-metode pengukuran yang terdapat dalam teori akuntansi sumber daya manusia.

### **C. Rumusan Masalah**

Apakah perusahaan memungkinkan menerapkan akuntansi sumber daya manusia?

### **D. Tujuan Penelitian**

Dikarenakan akuntansi sumber daya manusia masih merupakan usulan ilmu, maka penelitian ini bertujuan untuk meneliti kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia.

### **E. Manfaat Penelitian**

#### **1. Bagi Perusahaan**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi perusahaan untuk menerapkan akuntansi sumber daya manusia dalam meningkatkan produktivitas kerja perusahaan.

## 2. Bagi Universitas Sanata Dharma

Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan bacaan atau tambahan pustaka dan dapat pula menjadi masukan bagi pihak-pihak yang berminat untuk meneliti topik yang sama

## 3. Bagi Penulis Sendiri

Penelitian ini dapat menambah wawasan dan pengetahuan bagi penulis.

## **F. Sistematika Penulisan**

### Bab I. Pendahuluan

Bab ini terdiri dari latar belakang masalah, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, dan sistematika penelitian.

### Bab II. Tinjauan Pustaka

Bab ini berisi uraian teoritis yang dapat dijadikan sebagai landasan dalam pembahasan selanjutnya.

### Bab III. Metode Penelitian

Berisi tentang jenis penelitian, obyek penelitian, data yang dicari, teknik pengumpulan data dan teknik analisa data yang digunakan untuk menjawab permasalahan.

### Bab IV. Gambaran Umum Perusahaan

Dalam bab ini akan diuraikan secara singkat mengenai sejarah berdirinya perusahaan, lokasi perusahaan, struktur organisasi dan data-data lainnya yang diperoleh dari hasil penelitian.

## Bab V. Analisa Data dan Pembahasan

Pada bab ini akan dilakukan analisa data yang diperoleh dari hasil penelitian serta pembahasannya.

## Bab VI. Penutup

Meliputi kesimpulan dan saran dari berbagai hal yang telah diuraikan oleh penulis dalam bab pembahasan.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Pengertian Sumber Daya Manusia**

Secara umum sumber daya yang terdapat dalam suatu organisasi bisa dikelompokkan atas dua macam, yakni: pertama, sumber daya manusia (*human resources*) dan yang kedua, sumber daya non manusia (*non-human resources*). Sumber daya manusia yang terdapat dalam organisasi meliputi semua orang yang melakukan aktivitas (Gomes, 1995:1). Aktivitas yang dilakukan tersebut tentu saja merupakan aktivitas yang berdaya guna bagi organisasi dalam mengembangkan usahanya.

Selain pengertian di atas, masih ada pengertian sumber daya manusia lainnya yang dikemukakan oleh beberapa ahli. Salah satunya adalah pengertian akuntansi sumber daya manusia yang dikemukakan oleh Payaman J. Simanjuntak. Menurut Payaman J. Simanjuntak dalam bukunya "Pengantar Sumber Daya Manusia" yang dikutip oleh Amin Widjaja Tunggal(1995:10), *human resources* dalam definisinya mengandung dua pengertian, yaitu: Pertama, sebagai kerja atau jasa yang dapat diberikan dalam produksi. Hal ini mencerminkan "kualitas" yaitu usaha yang diberikan seseorang dalam waktu tertentu, untuk menghasilkan barang dan jasa. Kedua, *human resources* adalah manusia yang mampu bekerja untuk memberikan jasa atau usaha kerja

tersebut. Ini mencerminkan “kuantitas” yaitu jumlah manusia yang bekerja pada perusahaan.

Dari definisi-definisi di atas, sumber daya manusia dapat diartikan sebagai orang-orang atau para individu yang melakukan aktivitas dalam produksi untuk menghasilkan barang dan jasa dalam waktu tertentu. Aktivitas produksi untuk menghasilkan barang dan jasa tersebut tidak akan dapat berjalan tanpa bantuan dari sumber daya manusia. Jadi, dapat dikatakan bahwa sumber daya manusia (karyawan) memiliki nilai tersendiri dalam membantu mengembangkan usaha organisasi yang bersangkutan.

## **B. Pengembangan Sumber Daya Manusia**

### **1. Pengertian Pengembangan Sumber Daya Manusia**

Dalam bukunya yang berjudul "Manajemen Sumber Daya Manusia", Gomes (1997:197) mengatakan bahwa istilah pelatihan sering disamakan dengan istilah pengembangan. Pengembangan karyawan sering diartikan usaha-usaha untuk meningkatkan ketrampilan maupun pengetahuan umum bagi karyawan agar pelaksanaan pencapaian tujuan lebih efisien (Ranupandojo dan Husnan, 1997:77). Dalam pengertian ini maka istilah pengembangan akan mencakup pengertian latihan dan pendidikan yaitu sebagai sarana untuk meningkatkan ketrampilan dan pengetahuan umum bagi karyawan.

Selain dari hal di atas, pengembangan dapat juga digunakan untuk menunjuk kepada kesempatan-kesempatan belajar (*learning opportunities*) yang didesain guna membantu pengembangan para pekerja. Kesempatan-kesempatan itu tidak terbatas pada upaya perbaikan performansi pekerja pada pekerjaan yang sekarang tetapi juga pada upaya-upaya perbaikan yang lainnya.

## **2. Tujuan Pengembangan Sumber Daya Manusia**

Tujuan pengembangan sumber daya manusia telah banyak dikemukakan oleh para ahli sumber daya manusia. Salah satunya adalah yang dikemukakan oleh Heidjrachman Ranunpandojo dan Suad Husnan. Tujuan dari pengembangan sumber daya manusia (karyawan) adalah untuk memperbaiki efektivitas kerja karyawan dalam mencapai hasil-hasil kerja yang telah ditetapkan (Ranunpandojo dan Husnan, 1997:74).

Pendapat lain mengenai tujuan pengembangan sumber daya manusia dikemukakan pula oleh Gomes. Menurut Gomes (1997:180) pelatihan dalam usaha pengembangan karyawan merupakan sarana yang ditujukan pada upaya lebih mengaktifkan kerja para anggota organisasi yang kurang aktif sebelumnya. Selain itu, pelatihan juga dapat mengurangi dampak-dampak negatif yang disebabkan oleh kurangnya pendidikan, pengalaman yang terbatas, atau kurangnya kepercayaan diri dari anggota.

Dalam buku "Akuntansi Sumber Daya Manusia", Amin Widjaja Tunggal (1995:8) menuliskan bahwa tujuan dari suatu pelatihan adalah

untuk menurunkan *total cost* pada tingkat *operative*. Pelatihan juga bertujuan untuk menghasilkan pegawai baru yang cekatan sesuai dengan standar kerja pegawai yang ditetapkan perusahaan. Sehingga mengurangi kerugian karena terjadinya kerusakan atau barang sisa, mengurangi perpindahan pegawai, dan mengurangi tingkat absensi pegawai.

Dari semua pengertian di atas dapat dikatakan bahwa tujuan dari pengembangan sumber daya manusia adalah untuk memperbaiki efektivitas kerja karyawan. Untuk mengaktifkan kerja para karyawan sehingga dapat bekerja dengan cekatan sesuai dengan standar kerja pegawai yang ditetapkan perusahaan. Dan dengan demikian, para karyawan tersebut dapat membantu perusahaan dalam mencapai hasil-hasil yang telah ditetapkan.

### **3. Metode Latihan Dan Pengembangan Sumber Daya Manusia**

Secara umum metode latihan untuk karyawan operasional bisa dikelompokkan menjadi empat macam (Ranunpandojo dan Husnan, 1997:83), yaitu:

#### *a. On The Job Training*

Karyawan baru ditempatkan langsung pada jabatannya dengan didampingi oleh seorang karyawan lama yang akan memberikan petunjuk bagaimana cara melaksanakan tugas.



b. *Vestibule School*

Bentuk latihan dimana pelatihnya bukan dari para atasan langsung perusahaan tetapi perusahaan menyediakan pelatih-pelatih khusus.

c. *Apprenticeship* (Magang)

Program ini biasa dipergunakan untuk pekerjaan-pekerjaan yang membutuhkan ketrampilan yang relatif lebih tinggi. Contohnya seperti ahli listrik, pemasang pipa air, mekanik, dan lain sebagainya.

d. Kursus-kursus Khusus

Kursus-kursus ini biasanya diadakan untuk memenuhi minat dari para karyawan dalam bidang-bidang pengetahuan tertentu di luar bidang pekerjaannya. Contohnya seperti kursus bahasa asing, kursus manajemen, dan lain sebagainya.

Metode-metode latihan di atas dapat ditambah lagi dengan *Off The Job Training* (training di luar tempat kerja). Pelatihan ini diadakan di luar aktivitas perusahaan yaitu pada lokasi tertentu yang disediakan untuk kepentingan itu (Tunggal, 1995:8).

### C. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia

Pengertian akuntansi sumber daya manusia telah dikemukakan oleh para ahli. Salah satunya adalah pengertian akuntansi sumber daya manusia yang dikemukakan oleh James A. Cashin dan Ralph S. Polimeni dalam buku mereka "*Cost Accounting*" yang kemudian dikutip oleh Amin Widjaja Tunggal

(1994:5) akuntansi sumber daya manusia diartikan sebagai "*The Recording, Management, and Reporting of Personnel Cost*" atau sebagai pencatatan, pengelolaan dan pelaporan biaya personal.

Definisi lain mengenai akuntansi sumber daya manusia dikemukakan oleh *American Accounting Association's Committee on Human Resources Accounting* (1973) adalah:

**" The process of indentifying and measuring data about resources and communicating this information to interest parties" atau proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia dan pengkomunikasian informasinya terhadap pihak-pihak yang berkepentingan (Tunggal, 1994:5).**

Dari definisi di atas, terkandung tiga pengertian akuntansi sumber daya manusia, yaitu:

1. Identifikasi nilai-nilai sumber daya manusia
2. Pengukuran biaya dan nilai manusia bagi organisasi
3. Penyelidikan mengenai dampak kognitif dalam perilaku sebagai akibat dari informasi itu.

Selain definisi-definisi di atas terdapat juga definisi lain mengenai akuntansi sumber daya manusia yang dikemukakan oleh para ahli. Contohnya adalah definisi akuntansi sumber daya manusia yang dikemukakan oleh Eric Flamholtz. Menurut Eric Flamholtz, akuntansi sumber daya manusia berarti akuntansi untuk manusia sebagai suatu sumber dari organisasi (Tunggal, 1995:11). Hal ini menyangkut biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan

atau organisasi untuk merekrut, mempekerjakan, melatih, dan mengembangkan sumber daya manusia yang juga berhubungan dengan pengakuan nilai ekonomis dari pekerja atau pegawai suatu organisasi.

Dari pengertian-pengertian di atas, maka akuntansi sumber daya manusia dapat diartikan sebagai konsep yang digunakan untuk menentukan biaya yang dikeluarkan dan menaksir nilai ekonomis dari sumber daya manusia. Jadi, secara luas akuntansi sumber daya manusia merupakan proses pengukuran investasi yang dilakukan perusahaan dalam sumber daya manusianya.

#### **D. Tujuan dan Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia**

##### **1. Tujuan dari Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Secara umum akuntansi sumber daya manusia adalah alat untuk menyediakan informasi yang bertujuan memberikan penilaian atau pengukuran dalam proses manajemen sumber daya manusia, khususnya investasi sumber daya manusia di perusahaan. Pengukuran ini cukup sulit untuk dilakukan. Dikatakan sulit karena adanya unsur subyektivitas dan belum ada metode pengukuran yang tepat (Rahayu, 1998:102).

Selain dari penjelasan di atas, terdapat penjelasan-penjelasan lain mengenai tujuan adanya akuntansi sumber daya manusia. Salah satunya adalah yang dikemukakan oleh Theodorus M. Tuanakotta. Mengutip laporan komite "*The Accounting Review*", Theodorus M. Tuanakotta mengidentifikasi akuntansi sumber daya manusia sebagai (Tunggal dan

Sudiman, 1991:68) proses mengidentifikasi dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia serta pengkomunikasian informasinya terhadap pihak yang berkepentingan.

Definisi di atas mengandung tiga tujuan akuntansi sumber daya manusia:

1. Pengidentifikasian nilai-nilai sumber daya manusia
2. Pengukuran biaya dan nilai manusia bagi organisasi yang bersangkutan
3. Penyelidikan mengenai dampak kognitif dan perilaku sebagai akibat dari informasi tersebut.

Amin Widjaja Tunggal mendefinisikan tujuan akuntansi sumber daya manusia menurut Thomas Mc. Rae (1974) adalah untuk:

- a. Informasi Kuantitatif, yaitu untuk memberikan informasi kuantitatif atas sumber daya manusia dalam suatu organisasi yang dapat digunakan manajemen dan investor dalam pengambilan keputusan.
- b. Metode Penelitian, yaitu untuk memberikan metode penelitian dalam utilisasi atau penggunaan sumber daya manusia.
- c. Teori dan Model, yaitu untuk memberikan suatu teori dan variabel-variabel yang relevan untuk menjelaskan nilai manusia terhadap organisasi formal dan untuk mengidentifikasikan variabel-variabel yang relevan serta untuk mengembangkan model yang ideal untuk pengelolaan sumber daya manusia.

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa tujuan dari akuntansi sumber daya manusia adalah memberikan informasi kuantitatif mengenai sumber daya manusia kepada pihak investor dan manajemen. Pihak investor dan manajemen ini dapat menggunakan informasi tersebut sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Selain itu, informasi tersebut dapat menjelaskan serta mengidentifikasi variabel relevan dalam mengukur biaya dan nilai sumber daya manusia.

## 2. Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia

Akuntansi sumber daya manusia (*Human Resources Accounting*) mempunyai ruang lingkup yang mencakup komponen-komponen *human resources cost accounting* dan *human resources value accounting*.

### a. *Human Resources Cost Accounting*

Amin Widjaja Tunggal dalam buku "Akuntansi Sumber Daya Manusia" mengutip pernyataan Flamholtz yang menyebutkan bahwa *human resources cost accounting* adalah pengukuran dan pelaporan biaya yang timbul untuk pencarian, pengembangan dan penggantian tenaga kerja sebagai sumber daya manusia. Ada dua jenis biaya yang berkenaan dengan *human resources cost accounting*, yaitu:

1). *Personal Cost Accounting*, adalah biaya yang berhubungan dengan fungsi manajemen personalia dalam pencarian dan pengembangan sumber daya manusia. Hal ini berkaitan dengan akuntansi untuk

aktivitas personalia dalam fungsi-fungsi seperti rekrutmen, seleksi, wawancara, penempatan dan latihan.

2). *Human Assets Accounting*, yaitu biaya manusia itu sendiri yang dimasukkan sebagai *human resource* dari suatu perusahaan. Hal ini berkaitan dengan akuntansi untuk biaya tenaga kerja sebagai aktiva. *Human assets accounting* ini mengukur berbagai usaha pencarian dan pengembangan pada berbagai tingkat personil.

Dalam *human resource cost accounting* biaya perolehan, biaya pengembangan, dan biaya pengganti sumber daya manusia akan dikapitalisasi dan diamortisasi selama masa manfaat ekonomis.

b. *Human Resource Value Accounting*

Pengertian *Value* (nilai) di sini adalah nilai saat ini dari jasa di masa yang akan datang. Jadi, pengertian dari *human resource value accounting* adalah harga saat ini dari jasa yang disediakan oleh manusia pada masa yang akan datang. Metode pengukuran *human resource value accounting* akan menentukan nilai sekarang dari jasa potensial yang diharapkan dari sumber daya manusia selama umur ekonomisnya.

### **E. Asumsi-Asumsi Yang Mendasari Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Timbulnya akuntansi sumber daya manusia berdasarkan asumsi-asumsi dasar sebagai berikut (Tunggal, 1994:14):

1. Manusia adalah sumber daya organisasi yang bernilai

Sumber daya manusia memberikan jasa sekarang dan masa yang akan datang, yang tidak dimiliki oleh mesin-mesin dan material-material. Sumber daya manusia yang diinvestasi dapat dipertanggungjawabkan tanpa kepemilikan. Umpamanya, suatu perusahaan dapat mengakumulasi biaya akuisisi dan biaya pengembangan dan juga biaya pengganti yang berhubungan. Data akuntansi sumber daya manusia dapat disajikan sebagai material tambahan terhadap laporan eksternal yang konvensional.

2. Pengaruh dan gaya manajemen

Nilai dari sumber daya manusia dapat dipengaruhi oleh cara-cara mereka dikelola. Sikap dan gaya tertentu dari manajemen dapat meningkatkan motivasi karyawan dan meningkatkan produktivitas, sedangkan gaya manajemen yang lain mungkin menurunkan motivasi dan dengan demikian menurunkan produktivitas.

3. Keperluan atas informasi sumber daya manusia

Informasi mengenai biaya sumber daya manusia dan nilai-nilainya adalah perlu untuk pengelolaan manusia yang efektif dan efisien dalam berbagai aspek dan proses manajemen sumber daya manusia, termasuk perencanaan dan pengendalian dalam akuisisi, pengembangan, alokasi, komposisi, konservasi, dan utilisasi manusia. Dalam hal ini, akuntansi sumber daya manusia bermaksud sebagai suatu komponen dari sistem informasi akuntansi manajerial secara keseluruhan.

## F. Manfaat Akuntansi Sumber Daya Manusia

Manfaat dari akuntansi sumber daya manusia menurut Flamholtz dalam bukunya yang berjudul "*Human Resources Accounting*" (1985) yang kemudian dikutip oleh Amin Widjaja Tunggal (1995:30) adalah:

1. Menyediakan kerangka kerja untuk membantu manajer dalam menggunakan sumber daya manusia secara efektif dan efisien.
2. Menyediakan informasi yang dibutuhkan bagi para pemakai dalam memperoleh, mengembangkan, menempatkan, mengkonversi, menggunakan, mengevaluasi dan menghargai *human resource*.
3. Menyediakan alat pengukuran biaya dan nilai dari manusia bagi organisasi untuk digunakan dalam pengambilan keputusan.
4. Memotivasi manajer untuk menghargai akibat pengambilan keputusan usaha atas *human resource*.

Berdasarkan hal di atas, dapat dikatakan bahwa akuntansi sumber daya manusia bermanfaat bagi manajemen dalam mengambil keputusan. Seperti halnya laporan keuangan yang akan diaudit, maka informasi sumber daya manusia (baik penilaian moneter maupun non moneter) dapat juga diaudit oleh akuntan publik. Hasil dari audit laporan keuangan tersebut dapat dipakai oleh manajemen untuk mengambil keputusan.

Audit akuntansi sumber daya manusia itu sendiri dilakukan untuk menilai aktivitas personal yang digunakan oleh organisasi. Penilaian tersebut meliputi pengecekan pengendalian kualitas secara keseluruhan terhadap



aktivitas sumber daya manusia. Aktivitas-aktivitas tersebut adalah aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam perusahaan dan juga dalam keadaan bagaimana aktivitas tersebut mendukung strategi organisasi.

## **G. Konsep Biaya, Beban dan Rugi**

### **1. Biaya**

#### **a. Definisi Biaya**

Biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan (Supriyono, 1997:16).

Biaya secara formal didefinisikan sebagai suatu pengorbanan yang terjadi untuk memperoleh suatu manfaat atau jasa yang diantisipasi (Tunggal, 1994:47). Biaya merupakan bagian dari kos yang telah dinyatakan keluar dari kesatuan usaha dan dibebankan ke pendapatan. Suatu biaya mungkin terjadi untuk memperoleh obyek yang berwujud atau manfaat yang tidak berwujud.

Para akuntan mendefinisikan biaya sebagai suatu nilai tukar prasyarat atas pengorbanan yang dilakukan guna memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, prasyarat atau pengorbanan tersebut pada tanggal perolehan dinyatakan dengan pengurangan kas atau aktiva lain pada saat ini atau masa datang (Usry dan Hammer, 1996:25).

## **b. Definisi Biaya Sumber Daya Manusia**

Pengertian biaya sumber daya manusia (*Human Resource Cost*) berasal dari konsep umum biaya. Biaya sumber daya manusia merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mendapatkan atau untuk mengganti karyawan. Seperti biaya-biaya yang lain, biaya sumber daya manusia tersebut mungkin terdiri dari komponen biaya yang dikeluarkan (*outlay cost*) maupun biaya peluang (*opportunity cost*), dan mungkin mempunyai unsur biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tak langsung (*indirect cost*). Biaya-biaya sumber daya manusia itu sendiri menyangkut biaya perolehan, biaya seleksi, penerimaan dan penempatan, pelatihan dan biaya-biaya lainnya.

## **2. Beban**

Beban dapat didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang akan dibebankan atau ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba. Atau dapat dikatakan juga beban adalah pengurangan aktiva bersih akibat digunakannya jasa-jasa ekonomis untuk menciptakan pendapatan atau karena pengenaan pajak oleh pemerintah. Beban dihitung menurut jumlah penggunaan aktiva dan pertambahan kewajiban yang berkaitan dengan produksi dan pengiriman barang serta jasa. Dalam arti luas beban mencakup biaya yang telah habis dipakai yang dapat dikurangkan dari pendapatan (Usry dan Hammer, 1996:25).

Istilah beban juga didefinisikan oleh para ahli lainnya. Salah satunya definisi beban yang dikemukakan para ahli di dalam organisasi IAI. IAI mendefinisikan beban sebagai biaya yang secara langsung atau tidak langsung telah dimanfaatkan di dalam usaha menghasilkan pendapatan dalam suatu periode, atau yang sudah tidak memberikan manfaat ekonomis untuk kegiatan masa berikutnya (Suwardjono, 1989:95).

### **3. Rugi**

Pengertian rugi ada berbagai macam artinya. Ini tergantung dari bagaimana orang yang menggunakan kata ini untuk mengapresiasi perasaannya atau yang dialaminya. Tetapi di sini pengertian rugi akan dikaitkan dengan aktivitas perusahaan. Rugi adalah berkurangnya kekayaan perusahaan (selain yang terjadi karena pengambilan modal) yang mana tidak ada kompensasi nilai yang diterima dan merupakan suatu pengorbanan sumber ekonomis yang tidak dapat mendatangkan penghasilan (Mulyadi, 1983:5).

Selain hal di atas, terdapat juga definisi lain yang dikemukakan oleh para ahli. Salah satunya adalah definisi rugi yang terdapat dalam SFAC no.6. Dalam SFAC no.6 rugi didefinisikan sebagai penurunan dalam aktiva bersih yang berasal dari transaksi sampingan atau insidental suatu perusahaan dan berasal dari transaksi dan peristiwa lain yang

mempengaruhi perusahaan selama periode tertentu kecuali yang berasal dari *expense* atau distribusi kepada pemilik.

## H. Konsep Pengukuran

### 1. Pengukuran

Pengukuran (*measurement*) adalah penentuan angka satuan pengukur terhadap suatu obyek untuk menunjukkan makna tertentu obyek tersebut. Obyek dapat berupa transaksi, barang, jasa, binatang, tubuh manusia atau benda lainnya. Makna tertentu atau *attribute* tersebut dapat berupa nilai, luas, berat, volume, tinggi, umur, indeks prestasi dan sebagainya.

Dilihat dari pengertian di atas maka pengukuran secara luas dapat diartikan sebagai proses penentuan atau pemberian angka-angka. Proses penentuan dan pemberian angka-angka tersebut dilakukan terhadap obyek atau kejadian-kejadian tertentu. Selain itu obyek-obyek atau kejadian-kejadian tersebut harus dapat menunjukkan atribut atau makna tertentu (Suwardjono, 1989:127). Ada lima macam atribut dari pengukuran. Atribut-atribut tersebut adalah *historical cost*, *current cost*, *current market value*, *net realizable*, dan *present value of future cash flows*.

Dalam makna sempit atau dalam akuntansi, pengukuran biasanya digunakan untuk menunjuk proses penentuan jumlah rupiah yang harus dicatat pada saat obyek atau transaksi terjadi. Obyek atau transaksi

tersebut juga harus dapat menunjukkan atribut atau makna tertentu. Atribut-atribut dalam akuntansi sama juga seperti di atas yaitu terdiri dari *historical cost*, *current cost*, *current market value*, *net realizable*, dan *present value of future cash flows*.

Dalam akuntansi istilah pengukuran dan penilaian sering tidak dibedakan karena adanya asumsi bahwa akuntansi menggunakan unit moneter untuk mengukur makna ekonomik suatu obyek atau transaksi. Istilah penilaian dapat digunakan sebagai penentuan jumlah rupiah untuk menunjukkan suatu makna ekonomik dari obyek jasa karena semua langkah dalam proses pengolahan informasi keuangan sebenarnya melibatkan penilaian. Jika satuan pengukur merupakan unit moneter untuk menunjukkan makna ekonomik maka pengukuran dapat disebut juga dengan penilaian (Suwardjono, 1989:127).

## **2. Pengukuran Sumber Daya Manusia**

Dalam akuntansi sumber daya manusia, pengukuran sumber daya manusia dibedakan menjadi pengukuran biaya dan pengukuran nilai. Pengukuran biaya sumber daya manusia berarti bahwa investasi sumber daya manusia di hitung berdasarkan biaya-biaya yang dikeluarkan seperti rekrut, seleksi, pengembangan, penempatan, pengganti, dan lain-lain. Sedangkan pengukuran nilai sumber daya manusia berarti investasi sumber daya manusia dihitung berdasarkan seberapa besar nilai yang telah diberikan sumber daya manusia kepada perusahaan.

#### a. Pengukuran biaya sumber daya manusia

Ada dua metode yang digunakan dalam pengukuran biaya sumber daya manusia yaitu *historical cost of human resources* (biaya historis sumber daya manusia) dan *replacement cost of human resources* (biaya pengganti sumber daya manusia).

##### 1). *Historical cost method*

Apabila kita melakukan pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode pengukuran biaya historis berarti kita memperhitungkan biaya-biaya yang terjadi dalam memperoleh dan mengembangkan karyawan. Jadi, apabila melakukan pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode ini, dibutuhkan informasi mengenai semua biaya yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia tersebut. Biaya-biaya tersebut meliputi biaya-biaya untuk merekrut, menyeleksi, mempekerjakan, menempatkan, promosi, pelatihan dan pendidikan lanjutan, *on-the job training*, dan biaya-biaya yang terjadi karena penurunan produktivitas selama waktu pelatihan.

Dalam metode pengukuran ini, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk merekrut, menyeleksi, mempekerjakan dan menempatkan dikelompokkan sebagai biaya langsung. Sedangkan biaya promosi atau penempatan pada posisi tertentu dikelompokkan



sebagai biaya tidak langsung. Biaya langsung dan tidak langsung ini akan membentuk biaya perolehan (*acquisition cost*). Kemudian, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pelatihan formal dan orientasi serta biaya *on-the job training* dikategorikan sebagai biaya langsung. Biaya yang terjadi selama waktu pelatihan dan penurunan produktivitas selama pelatihan, dikelompokkan sebagai biaya tidak langsung. Biaya langsung dan tidak langsung ini akan membentuk biaya pengembangan (*learning cost*). Perpaduan antara biaya perolehan (*acquisition cost*) dan biaya pengembangan (*learning cost*) akan menentukan besarnya biaya historis dari sumber daya manusia.

Bila menggunakan metode biaya historis dalam melakukan pengukuran biaya sumber daya manusia ini, biaya langsung seperti biaya rekrut, seleksi, penempatan, pelatihan, dan lain-lain yang termasuk dalam biaya langsung, akan dikapitalisasi dan diamortisasi selama umur manfaat ekonomi. Sedangkan biaya tidak langsung akan diperlakukan sebagai beban (*expense*) pada periode terjadinya pengeluaran.

Berdasarkan hal di atas, berarti biaya perolehan (*acquisition cost*) dan biaya pengembangan (*learning cost*), diamortisasi untuk periode waktu yang sama yaitu berdasarkan manfaat ekonomi yang diestimasikan. Hal ini disebabkan karena

lamanya pegawai bekerja di perusahaan sulit untuk diestimasi mengingat sewaktu-waktu karyawan dapat meninggalkan perusahaan.

Apabila ada karyawan yang mengundurkan diri sebelum akhir masa manfaat ekonominya, maka sisa biaya yang belum diamortisasi akan dibebankan sekaligus sebagai kerugian pada periode terjadinya pemberhentian. Dalam hal ini kita akan mengakuinya sebagai kerugian, karena kita tidak lagi menikmati hasil yang diberikan oleh karyawan tersebut.

Biaya perolehan (*acquisition cost*) merupakan pengorbanan yang harus terjadi untuk mendapatkan karyawan untuk menduduki posisi atau jabatan tertentu. Biaya perolehan terdiri dari semua biaya langsung untuk merekrut, menempatkan, dan lainnya, serta biaya tidak langsung tertentu seperti yang disebutkan di atas. Penjelasan mengenai biaya-biaya tersebut adalah sebagai berikut:

- a). Biaya pengerahan (*recruitment cost*) adalah biaya-biaya yang terjadi untuk mengidentifikasi sumber-sumber dari sumber daya manusia. Dengan kata lain, biaya ini secara langsung mempengaruhi perolehan sumber daya manusia yang meliputi juga biaya penarikan karyawan. Contoh dari biaya ini adalah biaya *advertensi* atau iklan lowongan kerja, biaya penarikan



pada lembaga pendidikan, dan biaya administrasi yang berkaitan.

- b). Biaya seleksi (*selection cost*) adalah biaya-biaya yang terjadi atau dikeluarkan untuk menentukan atau memilih karyawan yang akan dipekerjakan. Contohnya adalah biaya test kerja, wawancara, dan biaya administrasi untuk memproses para pelamar.
- c). Biaya penerimaan (*hiring cost*) adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membawa calon karyawan ke dalam organisasi. Contohnya adalah biaya perjalanan, tunjangan perpindahan dan biaya tempat tinggal.
- d). Biaya penempatan (*placement cost*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk menempatkan calon karyawan pada posisi tertentu atau pada pekerjaan. Contohnya adalah biaya administrasi untuk menempatkan seseorang pada pekerjaan.

Sedangkan biaya pengembangan (*learning cost*), adalah merupakan pengorbanan yang harus terjadi untuk menambah kemampuan dan keahlian karyawan sehingga mereka dapat berprestasi dalam posisi atau jabatan tertentu. Komponen biaya pengembangan adalah sebagai berikut:

- a). Biaya pengenalan (*formal training and orientation*) adalah biaya yang berkaitan dengan proses penyesuaian karyawan pada

- kondisi dan situasi kerja sehingga karyawan dapat menikmati pekerjaannya.
- b). Biaya latihan dalam pekerjaan (*on-the job training*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk pelatihan karyawan didalam pekerjaan dan pelatihan tersebut berhubungan erat dengan pekerjaannya.
- c). Biaya latihan diluar pekerjaan (*of-the job training*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk pelatihan yang bersifat umum dan tidak berhubungan langsung dengan pekerjaan seseorang tapi bermanfaat bagi karyawan tersebut.
- d). Biaya penurunan produktivitas selama pelatihan (*lost productivity during training*) adalah biaya yang terjadi akibat adanya pelatihan karyawan yang menyebabkan produktivitas menurun. Misalnya, selama periode belajar dari seseorang yang baru dalam suatu lini perakitan, orang tersebut mungkin beroperasi secara lambat dan dapat mengganggu pekerjaan yang lain. Ini menyebabkan produktivitas dari beberapa orang menurun dibawah normal. Hal inilah yang merupakan suatu biaya produktivitas yang hilang disebabkan adanya pelatihan.
- e). Biaya waktu pelatihan (*trainer's time*) adalah biaya yang disebabkan karena waktu pelatihan. Artinya, waktu yang seharusnya digunakan untuk menghasilkan sesuatu bagi perusahaan harus digunakan untuk pelatihan.

## 2). *Replacement cost method*

Konsep metode biaya pengganti (*replacement cost method*) dari sumber daya manusia meliputi biaya-biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan untuk menggantikan sumber daya manusianya yang sekarang dipekerjakan. Metode ini memperhitungkan juga biaya perolehan (*acquisition cost*) dan biaya pengembangan (*learning cost*) yang sama dengan yang terdapat dalam metode biaya historis. Tetapi sebagai tambahan, metode biaya pengganti juga memperhitungkan biaya pemberhentian (*separation cost*).

Biaya pemberhentian (*separation cost*) merupakan biaya-biaya yang terjadi sebagai akibat dari seseorang yang memegang posisi tertentu dalam perusahaan, meninggalkan perusahaan tersebut. Komponen dari biaya pemberhentian adalah sebagai berikut:

- a). Biaya kompensasi pemberhentian, adalah merupakan jumlah kompensasi yang dibayar kepada seorang karyawan ketika meninggalkan perusahaan.
- b). Biaya kerugian sebelum pemberhentian adalah biaya yang terjadi karena karyawan meninggalkan perusahaan.
- c). Biaya jabatan kosong adalah biaya yang terjadi akibat kosongnya jabatan tertentu yang ditinggalkan karyawan

sehingga menimbulkan turunnya produktivitas bagian yang lain.

Dalam biaya pemberhentian (*separation cost*), biaya kompensasi pemberhentian termasuk dalam biaya langsung, sedangkan biaya kerugian sebelum pemberhentian dan biaya jabatan kosong termasuk dalam biaya tidak langsung. Sama halnya dengan metode biaya historis, biaya-biaya yang termasuk dalam biaya langsung akan dikapitalisasi kemudian diamortisasi sesuai dengan umur manfaat ekonomi dari masing-masing karyawan. Tetapi pada metode ini harus diperhitungkan juga biaya menunggu dan lain-lain sampai dengan perusahaan mendapatkan karyawan baru yang siap untuk menggantikan.

Jadi, apabila melakukan pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode biaya pengganti ini, diperlukan perhitungan mengenai besarnya biaya-biaya yang akan dikeluarkan untuk mengganti sumber daya manusia lama dengan yang baru. Dan biaya-biaya tersebut meliputi juga biaya menunggu dan lain-lain sampai dengan sumber daya manusia baru tersebut diterima dan siap untuk menggantikan tugas-tugas dari sumber daya manusia yang lama.

b. Pengukuran nilai sumber daya manusia

Dalam melakukan pengukuran nilai dari sumber daya manusia dapat digunakan metode biaya historis (*historical cost method*), metode biaya pengganti (*replacement cost method*), metode biaya kesempatan (*opportunity cost*), model kompensasi (*compensation model*), dan metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan (*adjusted discounted future wages*).

1). *Historical cost method*

Dalam metode biaya historis dari pengukuran nilai sumber daya manusia, akan dilakukan penaksiran nilai atas semua biaya sumber daya manusia yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia dari suatu perusahaan. Penaksiran tersebut ditetapkan berdasarkan anggaran dari perusahaan. Biaya-biaya untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia tersebut akan dikapitalisasi dan diamortisasi selama umur kegunaan yang diharapkan. Menurut metode ini, sebelum menentukan nilai sumber daya manusia, terlebih dahulu harus ditentukan nilai saat ini (*present value*-nya).

2). *Replacement cost method*

Dalam metode biaya pengganti ini akan dilakukan penaksiran nilai sekarang atas biaya-biaya yang dikeluarkan

untuk menggantikan sumber daya manusia yang sudah ada dalam perusahaan. Biaya-biaya tersebut meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan mulai dari penerimaan sumber daya manusia sampai dengan sumber daya manusia baru tersebut siap menggantikan sumber daya manusia lama.

3). *Opportunity cost*

Dalam metode ini, nilai sumber daya manusia ditentukan melalui suatu proses *competitive bidding* atau proses tawar menawar yang kompetitif dalam perusahaan. Di sini, seorang *investment center manager* atau manajer pusat investasi akan mengajukan bidang atau jabatan yang harus direkrut hanyalah untuk sumber daya manusia yang langka saja. Jadi yang disebut sebagai sumber daya manusia yang langka hanya mencakup sumber daya manusia yang menjadi sasaran permohonan penerimaan sumber daya manusia baru menurut manajer pusat investasi.

4). *Compensation model*

Dalam melakukan pengukuran nilai sumber daya manusia dengan menggunakan metode ini, perusahaan harus melakukan estimasi atau penentuan atas besarnya penghasilan seorang sumber daya manusia di masa datang, lamanya sumber daya manusia tersebut bekerja dalam perusahaan, dan juga

tingkat diskonto (*discount rate*). Metode ini menekankan bahwa nilai kompensasi dari individu di masa datang sebagai pengganti nilai seseorang.

5). *Adjusted discount future wages*

Dalam metode ini, nilai sumber daya manusia dihitung dengan mengalikan diskonto upah di masa mendatang dengan faktor efisiensinya. Upah di masa mendatang yang didiskontokan disesuaikan dengan suatu faktor efisiensi dengan maksud mengukur efektivitas relatif modal manusia suatu perusahaan. Faktor efisiensi ini diukur dengan rasio hasil investasi perusahaan terhadap seluruh perusahaan lainnya (industri) dalam periode ekonomi tertentu. Sehingga dalam penggunaan metode ini, selain diketahui *rate of return* perusahaan, harus diketahui juga *rate of return* dari industri.

## **BAB III**

### **METODOLOGI PENELITIAN**

#### **A. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang dipergunakan adalah studi kasus yaitu suatu penelitian tentang subjek, pada waktu dan tempat tertentu. Jadi dalam penelitian ini, peneliti akan mengambil beberapa elemen yang ada dalam perusahaan yang bersangkutan dengan topik ini. Setelah itu, data dianalisis dan disimpulkan dan terbatas pada perusahaan yang bersangkutan.

#### **B. Tempat dan Waktu Penelitian**

1. Tempat penelitian

Tempat penelitian di PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar, Bali.

2. Waktu Penelitian

Penelitian dilakukan pada bulan Maret-April tahun 2002

#### **C. Subyek dan Obyek**

1. Subjek Penelitian

Yang dijadikan subjek adalah bagian keuangan dalam perusahaan

2. Objek Penelitian

Yang dijadikan objek penelitian adalah data biaya yang berhubungan dengan biaya sumber daya manusia serta laporan keuangan perusahaan untuk dua tahun.



#### **D. Teknik Pengumpulan Data**

##### 1. Wawancara

Wawancara adalah teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara melakukan tanya jawab secara langsung dengan orang-orang yang bersangkutan dengan objek penelitian ataupun subjek penelitian di perusahaan guna memperoleh data yang dibutuhkan.

##### 2. Observasi

Observasi adalah teknik mengumpulkan data yang dilakukan dengan cara mengadakan pengamatan langsung terhadap objek penelitian di perusahaan.

##### 3. Dokumentasi

Dokumentasi adalah teknik mengumpulkan data yang dilakukan dengan mencatat data-data yang dapat mendukung kebenaran penelitian baik itu dokumen-dokumen yang bersifat keuangan ataupun yang non keuangan.

#### **E. Teknik Analisa Data**

Langkah-langkah yang akan dilakukan penulis dalam menganalisa data yaitu:

1. Mendeskripsikan tentang perlakuan akuntansi dalam perusahaan terhadap sumber daya manusianya.
2. Mendeskripsikan tentang akuntansi sumber daya manusia secara teoritis dimana berdasarkan teori akuntansi sumber daya manusia tersebut, sumber daya manusia dapat diukur berdasarkan biaya dan nilainya. Pengukuran

sumber daya manusia atas dasar biaya dapat dilakukan dengan menggunakan metode pengukuran biaya historis (*historical cost method*) dan metode biaya pengganti (*replacement cost method*). Sedangkan pengukuran sumber daya manusia atas dasar nilai dapat dilakukan dengan menggunakan metode biaya historis (*historical cost method*), biaya pengganti (*replacement cost method*), biaya kesempatan (*opportunity cost method*), model kompensasi (*compensation model*), dan metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan (*adjusted discounted future wage method*).

3. Mencoba kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan, dengan melihat syarat-syarat dalam penerapan metode-metode tersebut sebagai berikut:

- a. Pengukuran biaya sumber daya manusia

- 1). Metode biaya historis

Bila menggunakan metode ini diperlukan informasi mengenai biaya-biaya yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia.

- 2). Metode biaya pengganti

Bila menggunakan metode ini diperlukan perhitungan mengenai besarnya biaya-biaya yang akan dikeluarkan dalam rangka mengganti sumber daya manusia lama dengan yang baru.

b. Pengukuran nilai sumber daya manusia

1). Metode biaya historis

Bila menggunakan metode ini harus diketahui besarnya anggaran yang ditetapkan untuk hal-hal yang berkaitan dengan sumber daya manusia.

2). Metode biaya pengganti

Bila menggunakan metode ini diperlukan estimasi atau taksiran terhadap semua biaya yang akan dikeluarkan dalam rangka mengganti sumber daya manusia lama dengan yang baru.

3). Metode biaya kesempatan

Bila menggunakan metode ini harus diperhatikan adanya suatu proses tawar menawar yang kompetitif atau *competitive biding*, dan dalam melakukan perekrutan sumber daya manusia hanya sumber daya manusia dibidang atau jabatan langka saja yang harus direkrut.

4). Model kompensasi

Bila menggunakan metode ini diperlukan adanya estimasi atau taksiran terhadap penghasilan seorang sumber daya manusia di masa yang akan datang, lamanya sumber daya manusia tersebut bekerja dalam perusahaan, dan *discount rate*.

5). Metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan

Bila menggunakan metode ini, harus diketahui *rate of return industry* dan *rate of return* perusahaan.

4. Setelah mencoba kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan dengan melakukan pengukuran terhadap sumber daya manusia dengan menggunakan metode-metode tersebut di atas, kemudian penulis akan membandingkan kondisi perusahaan dengan persyaratan dari penerapan metode-metode tersebut sehingga dapat ditarik kesimpulan apakah metode-metode tersebut mungkin atau tidak mungkin untuk diterapkan.

## **BAB IV**

### **GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN**

#### **A. Sejarah Perusahaan**

Dengan peningkatan volume ekspor, dengan sendirinya dibutuhkan banyak armada atau jasa pengangkutan barang untuk memenuhi kebutuhan ekspor. Hal tersebut menyebabkan sektor jasa pengangkutan yang berorientasi ekspor menjadi primadona. Dengan melihat situasi pasar yang begitu prospektif di Bali, ibu Sri Pujiastuti dan bapak I Dewa Gede Agung Bagus memiliki inisiatif untuk membuka cabang PT. Dwi Upaya Sukses di Denpasar. Sedangkan kantor pusat dari PT. Dwi Upaya Sukses ini terletak di Sukoharjo.

PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar didirikan pada tanggal 25 November 1996. Tujuan utama dari pembukaan cabang di Denpasar adalah untuk menjangkau kawasan Indonesia bagian timur. Secara resmi beroperasi pada tanggal 1 Januari 1997. Pada tanggal 25 Mei 1998, PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar berubah status menjadi otonom. Dengan adanya perubahan status tersebut, maka perusahaan memiliki kewenangan penuh untuk menentukan kebijaksanaan sendiri dan mengelola seluruh asset-asset baik yang berada di Denpasar maupun yang berada di cabang-cabang yang terletak dikawasan Indonesia timur.

PT. Dwi Upaya Sukses merupakan perusahaan swasta yang bergerak dibidang jasa pengurusan transportasi (*freight forwarder*) seperti pengiriman dan penerimaan barang-barang melalui transportasi darat, laut maupun udara yang mencakup kegiatan penerimaan, penyimpanan, sortasi, pengepakan sampai dengan penyelesaian tagihan atau biaya-biaya lainnya yang berkenaan dengan pengiriman barang-barang sampai dengan diterimanya barang-barang oleh yang bersangkutan. Selain itu, perusahaan ini juga bergerak dalam perdagangan umum seperti ekspor, impor, leveransir, dan keagenan. Adapun jenis barang-barang yang diekspor diantaranya adalah aneka jenis hasil laut, kerajinan tangan, garment dan sepatu. Barang-barang tersebut diekspor ke berbagai negara di dunia seperti Jepang, Taiwan, Eropa, Amerika Serikat, Amerika Latin, Singapura, Hongkong, Australia, dan lain sebagainya.

Diawal pembukaannya, PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar, memiliki karyawan berjumlah 58 orang. Terdiri dari 22 tenaga kerja kontrak (porter) dan 36 orang karyawan tetap. Untuk karyawan tetap, dibagi dua tempat penugasan yaitu 8 orang di airport dan 28 orang dikantor.

Karena adanya sentralisasi pengorganisasian atas tenaga porter maka tenaga kontrak yang berjumlah 22 orang tersebut diambil alih oleh PT. Gapura Indonesia yang merupakan anak perusahaan PT.

Garuda Indonesia. Sehingga mulai bulan Maret 1999, PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar, tidak lagi menggunakan tenaga kontrak.

Dengan semakin ketatnya persaingan pasar dan perkembangan usaha yang semakin luas yang dihadapi perusahaan, maka pada tahun 2000, diadakan penambahan jumlah karyawan untuk memperkuat sumber daya manusia yang dimiliki menjadi 42 orang. Dalam usaha menambah sumber daya manusia tersebut, perusahaan melakukan kegiatan pencarian dengan membuka lowongan kerja, kemudian melakukan kegiatan wawancara dan seleksi bagi para calon pelamar.

Untuk mempermudah para sumber daya manusianya dalam beradaptasi dengan pekerjaannya, maka perusahaan memberikan beberapa pelatihan keterampilan. Pelatihan keterampilan tersebut contohnya adalah kursus *basic cargo* yang diberikan kepada karyawan yang bertugas dibagian operasional atau lapangan. Kursus ini bertujuan untuk memberikan keterampilan pada karyawan agar dapat mengerti prosedur *booking space* di airline, mengisi atau mengetik *airwaybill* dan mendistribusikannya, menghitung harga yang harusnya dikenakan untuk internasional dan domestik, pengenalan alat-alat penerbangan yang berkaitan dengan kargo udara, pengenalan kode-kode (*three letter code*) airline dan bandara-bandara, termasuk kota-kota tujuan penerbangan, membaca waktu keberangkatan dan kedatangan pesawat berdasarkan waktu yang berlaku di tiap-tiap

daerah, dan juga mengenai peraturan tentang kargo diseluruh airport dunia.

Selain kursus *basic cargo*, perusahaan juga memberikan kursus *dangerous cargo*. Kursus ini bertujuan untuk memberikan pengenalan mengenai zat-zat berbahaya di airport keberangkatan dan kedatangan. Selain itu juga, perusahaan mengadakan pelatihan yang sifatnya insidental seperti pelatihan manajemen secara umum yang diadakan pada tanggal 22 April 2001 dengan mendatangkan pakar manajemen dari Singapura yaitu James Wee.

## **B. Lokasi Perusahaan**

PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar berlokasi di jalan Tukad Pakerisan no. 68, kecamatan Denpasar Selatan, Bali, dan berada di daerah gabungan antara pemukiman, perkantoran, dan kawasan bisnis.

## **C. Struktur Organisasi**

Struktur organisasi yang diterapkan oleh PT. Dwi Upaya Sukses adalah Struktur organisasi yang berbentuk garis dimana saluran perintahnya mengalir dari pucuk pimpinan atau kepala cabang melalui kepala-kepala bagian kemudian dari kepala bagian diteruskan kepada para karyawan atau pekerja sampai tingkat yang terendah. Begitu pula



sebaliknya mengenai tanggung jawabnya yaitu mengalir dari bawah kepada atasan atau pimpinan.

Adapun tugas dari masing-masing bagian dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Kepala Cabang (Manajer Cabang)

Tugasnya yaitu:

- a. Memimpin bawahan dan membimbing bawahan serta bertanggung jawab terhadap kondisi perusahaan baik secara *extern* dan *intern*.
- b. Menentukan kebijaksanaan perusahaan baik jangka pendek, jangka menengah maupun jangka panjang setelah menerima masukan, analisa, informasi dari konsultan dan wakil kepala cabang.
- c. Mengontrol dan mengevaluasi pelaksanaan aktivitas perusahaan.
- d. Memimpin rapat yang diadakan.
- e. Mengadakan hubungan baik dengan pihak *extern* maupun pihak *intern* perusahaan yang mempengaruhi aktivitas perusahaan.

2. Wakil Kepala Cabang (Asisten Manajer Cabang)

Tugasnya yaitu:

- a. Bekerjasama dengan kepala cabang dalam memimpin perusahaan.

- b. Memberi masukan kepada kepala cabang dalam membuat kebijaksanaan setelah memperoleh informasi dari bawahan.
- c. Mengkoordinir kegiatan-kegiatan intern perusahaan.
- d. Menggantikan fungsi dan tugas kepala cabang apabila kepala cabang berhalangan.
- e. Mengkoordinasikan segala kegiatan yang berkaitan dengan divisi udara.
- f. Mengadakan negoisasi dan membuat kontrak dengan para pelanggan atas persetujuan kepala cabang.
- g. Memberikan laporan kemajuan dan perkembangan yang terjadi di divisi udara.
- h. Melakukan hubungan ke airline-airline agar terjaminnya space yang tersedia bagi setiap pengiriman melalui udara.
- i. Memberikan informasi jika terjadi perubahan *rate airline* ke *costumer service* dan akunting.

### 3. *Management Team*

Tugasnya yaitu:

Memberikan masukan-masukan kepada kepala cabang dalam mengambil keputusan yang dianggap penting yang dapat memberikan dampak yang cukup signifikan terhadap jalannya perusahaan, setelah melakukan kajian dari data-data keuangan perusahaan, situasi pasar, kondisi karyawan dan kondisi ekonomi dan makro.

#### 4. Sekertaris dan Administrasi

Tugasnya yaitu:

- a. Mencatat segala surat keluar dan masuk perusahaan.
- b. Menyimpan segala arsip penting perusahaan yang berkaitan dengan masalah umum.
- c. Menyimpan dan mencatat semua pengeluaran *airwaybill* (AWB).
- d. Bertugas sebagai operator telepon.
- e. Membantu tugas-tugas kepala cabang yang berkaitan dengan administrasi.

#### 5. *Customer Service*

Tugasnya yaitu:

- a. Menerima pemesanan dari para pelanggan dan melakukan pemesanan *space* ke *airline-airline* yang akan digunakan untuk pengiriman.
- b. Melakukan pendekatan-pendekatan agar pelanggan tetap setia mengirimkan barangnya melalui perusahaan.

#### 6. Kepala Bagian Operasional

Tugasnya yaitu:

Mengkoordinasikan segala kegiatan operasional yang ada di bandara baik itu pengetikan *airwaybill*, penyiapan dokumen, penimbangan barang, urusan dengan bea cukai sehingga barang dapat naik ke pesawat dan dapat dikirim dengan lancar.

## 7. Kepala Bagian Akuntansi Dan Keuangan

Tugasnya yaitu:

- a. Membayar segala hutang yang dimiliki perusahaan akibat berlangsungnya kegiatan usaha baik kepada *airline-airline*, perusahaan lain maupun perorangan.
- b. Menangani pengeluaran dan pemasukan kas.
- c. Mengkoordinir kegiatan para akunting.
- d. Menyusun Laporan Keuangan.

## 8. Akunting

Tugasnya yaitu:

- a. Memberikan laporan data hutang dan piutang perusahaan kepada kepala akunting.
- b. Membuat laporan bulanan kinerja sub divisi masing-masing baik mengenai hutang, piutang maupun rugi labanya.
- c. Memberikan laporan perkembangan hutang pelanggan kepada *customer service* dan bagian penagihan.
- d. Membuat tagihan ke para pelanggan yang telah menggunakan jasa kargo.
- e. Memasukkan segala data harian yang terjadi jika terjadi pengiriman barang baik hutang maupun piutang.
- f. Akunting.

#### 9. Bagian Gudang

Tugasnya yaitu:

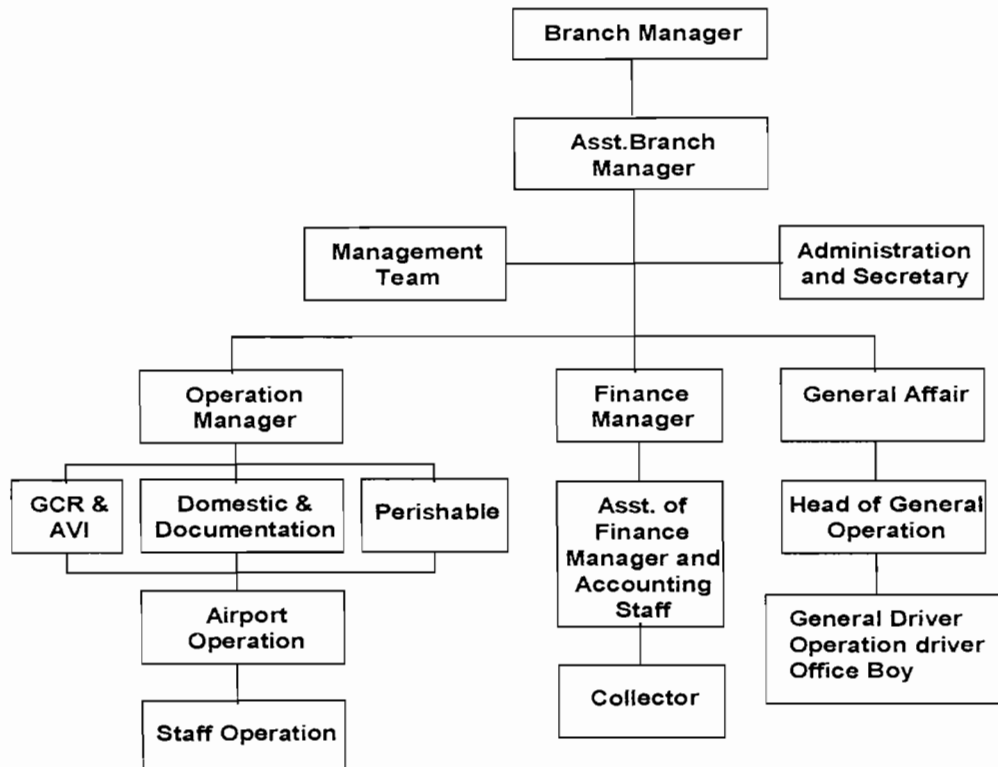
- a. Menerima dan menjemput barang milik pelanggan untuk dipacking sebelum dikirimkan.
- b. Memasukkan barang-barang yang telah dipacking dan siap dikirim ke dalam kontainer.

#### 10. Kepala Bagian Umum Dan Personalia

- a. Membuat daftar gaji, membuat SK pengangkatan karyawan atas persetujuan kepala cabang.
- b. Melakukan wawancara terhadap setiap pegawai baru.
- c. Menangani hal-hal yang bersangkutan dengan kepegawaian.
- d. Mendata dan memperhatikan asset-asset milik perusahaan agar terjaga dengan baik.
- e. Menjaga kelangsungan operasional kantor agar berjalan dengan baik.

Adapun bagan struktur organisasi pada PT. Dwi Upaya Sukses cabang Denpasar adalah sebagai berikut (lihat hal: 49):

**Gambar IV.1**  
**STRUKTUR ORGANISASI**  
**PT. DWI UPAYA SUKSES CABANG DENPASAR**



Sumber: PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar

## BAB V

### ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

#### A. Analisa Data

Untuk menjawab permasalahan yang diajukan maka langkah-langkah analisa data yang dilakukan adalah sebagai berikut:

##### 1. Pendeskripsian Perlakuan Akuntansi Dalam Perusahaan Terhadap Sumber Daya Manusia

PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar merupakan perusahaan yang bergerak dibidang jasa. Adapun perlakuan akuntansi perusahaan terhadap investasi sumber daya manusia adalah sebagai biaya saja, yang diakui pada saat terjadinya. Oleh karena itu, pada laporan keuangan perusahaan yaitu neraca, tidak akan tampak seberapa besar investasi yang telah dikeluarkan perusahaan untuk sumber daya manusianya.

##### 2. Pendeskripsian Akuntansi Sumber Daya Manusia Secara Teoritis

Akuntansi sumber daya manusia merupakan suatu proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia dan pengkomunikasian informasinya terhadap pihak-pihak yang berkepentingan. Pengukuran sumber daya manusia tersebut dibedakan menjadi pengukuran biaya dan nilai.



a. Pengukuran biaya sumber daya manusia

Pengukuran biaya sumber daya manusia mempunyai arti bahwa investasi sumber daya manusia dihitung berdasarkan biaya-biaya yang dikeluarkan seperti biaya-biaya untuk merekrut, seleksi, pengembangan, penempatan, dan lain-lain yang berhubungan dengan sumber daya manusia. Dalam melakukan pengukuran biaya sumber daya manusia, ada dua metode yang dapat digunakan yaitu metode pengukuran biaya historis (*historical cost method*) dan metode pengukuran biaya pengganti (*replacement cost method*).

1). *Historical cost method*

Dalam pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode biaya historis, akan diperhitungkan biaya-biaya yang terjadi dalam memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia. Kemudian, biaya-biaya tersebut akan dikapitalisasi dan diamortisasi selama umur manfaat ekonomi. Penghitungan dengan menggunakan metode ini dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut:

Biaya akuisisi (rekrut dan seleksi)	xxx
Biaya pelatihan	<u>xxx +</u>
Biaya sumber daya manusia	xxxx



$$\text{Biaya amortisasi} = \frac{\text{Total biaya sumber daya manusia}}{\text{Manfaat kegunaan}}$$

Investasi sumber daya manusia bersih:

Biaya sumber daya manusia – Biaya amortisasi

## 2). *Replacement cost method*

Dalam pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode biaya pengganti ini, akan dilakukan perhitungan atau penaksiran atas biaya-biaya yang harus atau akan dikeluarkan untuk mengganti sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakan dengan sumber daya manusia yang baru. Biaya-biaya tersebut termasuk juga biaya yang terjadi selama menunggu sampai dengan memperoleh sumber daya manusia baru dan sumber daya manusia baru tersebut diterima serta siap menggantikan tugas-tugas dari sumber daya manusia lama.

### b. Pengukuran nilai sumber daya manusia

Dalam mengukur nilai sumber daya manusia, dapat digunakan metode-metode sebagai berikut:

#### 1). Metode biaya historis (*historical cost method*)

Dalam metode biaya historis, nilai sumber daya manusia ditaksir berdasarkan semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh (*acquisition cost*) dan mengembangkan karyawan (*learning cost*). Menurut metode ini, sebelum

menentukan nilai sumber daya manusia, terlebih dahulu harus ditentukan nilai saat ini (*present value*). Dengan metode ini, seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan karyawan akan dikapitalisasi. Selanjutnya, biaya-biaya tersebut diamortisasi selama umur kegunaan yang diharapkan dari sumber daya manusia tersebut.

### 2).Metode biaya pengganti (*replacement cost*)

Metode biaya pengganti merupakan metode yang digunakan untuk menaksir nilai sumber daya manusia saat ini berdasarkan biaya perolehan, pengembangan, dan biaya pemberhentian karyawan. Bila menggunakan metode ini, perusahaan akan melakukan taksiran terhadap biaya-biaya tersebut.

### 3).Metode biaya kesempatan (*opportunity cost*)

Dalam metode biaya kesempatan, nilai sumber daya manusia ditentukan melalui suatu proses tawar menawar yang kompetitif dalam perusahaan (*competitive biding*). Dalam metode ini, seorang manajer pusat investasi (*investment center manager*) mengajukan bidang atau jabatan hanya untuk karyawan yang langka yang harus direkrut. Apabila karyawan untuk jenis tugas tertentu tidak

langka jumlahnya, maka dapat diabaikan dari *human assets based*.

#### 4). Model kompensasi (*compensation model*)

Dalam metode ini, nilai sumber daya manusia dapat ditentukan dengan menggunakan nilai kompensasi dari individu di masa datang sebagai pengganti nilai seseorang. Jika menggunakan model kompensasi ini, perusahaan harus melakukan estimasi terhadap penghasilan seorang karyawan dimasa datang, lamanya karyawan tersebut bekerja dalam perusahaan, dan tingkat diskonto. Jadi, relevansi dari metode ini terletak pada pengukuran nilai seseorang yang diproyeksikan sebagai nilai yang diharapkan (*expected value*) dari sumber daya manusia tersebut.

Rumusnya sebagai berikut:

$$E(V_r^*) = \sum_{t=r}^T Pr(t+1) \sum_{i=r}^T \frac{I_i^*}{(1+r)^{t-r}}$$

Dimana:

$E(V_r^*)$  = nilai yang diharapkan dari modal berupa manusia

$Pr(t)$  = probabilitas karyawan meninggal pada umur  $t$

$I_i^*$  = estimasi penghasilan tahunan masa mendatang

$T$  = umur pada saat pensiun

$r$  = discount rate khusus

Disini, nilai aktiva sumber daya manusia yang dimiliki seseorang berumur  $t$  merupakan nilai tunai dari

pekerjaannya, atau *net present value* (NPV) dari penghasilannya dalam periode tertentu.

5).Metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan (*adjusted discounted future wages method*)

Dalam metode ini, upah di masa mendatang yang didiskontokan, disesuaikan dengan suatu faktor efisiensi yang dimaksudkan untuk mengukur rasio dari suatu *return on investment* suatu perusahaan terhadap semua perusahaan lain dalam suatu perekonomian untuk suatu periode tertentu.

Rasio ini dihitung dengan pernyataan berikut:

$$\text{Rasio Efisiensi} = 5 \frac{RF_0}{RE_0} + 4 \frac{RF_1}{RE_1} + 3 \frac{RF_2}{RE_2} + 2 \frac{RF_3}{RE_3} + \frac{RF_4}{RE_4}$$

Dimana:

$RF_i$  =Pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki perusahaan pada tahun  $i$ .

$RE_i$  =Pendapatan dibagi aktiva yang dimiliki oleh semua perusahaan lain yang sejenis dalam perekonomian untuk tahun  $i$ .

$i$  = Tahun (0 sampai 4).

### 3. Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada Perusahaan Dengan Melihat Syarat-Syarat Dalam Penerapan Metode-Metode Tersebut

Metode pengukuran yang memungkinkan untuk diterapkan dalam perusahaan adalah:

- a. Pengukuran biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode biaya historis.

Pada tahun 2000, perusahaan mengadakan kegiatan perekrutan dan seleksi untuk menambah jumlah sumber daya manusianya. Setelah itu, perusahaan mengadakan pelatihan bagi sumber daya manusia yang baru tersebut untuk memahami tugas-tugas mereka dalam bekerja nantinya. Di sini, berdasarkan kebijakan dari perusahaan dan karena biaya yang akan diamortisasi tidak terlalu besar jumlahnya maka jangka waktu yang diambil juga lebih pendek.

Penghitungannya:

Biaya akuisisi (rekrut dan seleksi)	: Rp 4.457.000,00
Biaya pelatihan	: 2.443.000,00 +
	<hr/>
Biaya sumber daya manusia	: Rp 6.900.000,00

$$\begin{aligned} \text{Biaya amortisasi} &= \frac{\text{Total biaya sumber daya manusia}}{\text{Manfaat kegunaan}} \\ &= \frac{\text{Rp 6.900.000,00}}{5} \\ &= \text{Rp 1.380.000,00} \end{aligned}$$

Investasi sumber daya manusia bersih:

$$\text{Rp 6.900.000,00} - \text{Rp 1.380.000} = \text{Rp 5.520.000,00}$$

Pencatatan terhadap biaya-biaya yang berkaitan dengan sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

1. Pada waktu biaya rekrut dan seleksi serta biaya latihan dikeluarkan, dilakukan pencatatan sebagai berikut:

Biaya rekrut dan seleksi	Rp 4.457.000,00
Biaya latihan	Rp 2.443.000,00
Kas	Rp 6.900.000,00

2. Untuk mengkapitalisasi biaya rekrut dan seleksi serta biaya latihan tersebut ke dalam investasi sumber daya manusia, dilakukan pencatatan sebagai berikut:

Investasi sumber daya manusia	Rp 6.900.000,00
Biaya rekrut dan seleksi	Rp 4.457.000,00
Biaya latihan	Rp 2.443.000,00

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

Biaya amortisasi investasi sumber daya manusia	Rp 1.380.000,00
Investasi sumber daya manusia	Rp 1.380.000,00

4. Untuk menutup rekening amortisasi investasi sumber daya manusia, akan dilakukan pencatatan sebagai berikut:

Rugi-laba Rp 1.380.000,00

Biaya amortisasi investasi

sumber daya manusia Rp 1.380.000,00

Selanjutnya, nilai investasi sumber daya manusia tersebut akan dimasukkan ke dalam laporan keuangan dari perusahaan dan disajikan pada halaman berikut:

PT DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Laporan Laba Rugi  
Untuk Tahun Yang Berakhir Tanggal 31 Desember 2000

Sales		Rp 42.987.550.020,00
Cost:		
Freight	Rp 41.451.384.120,00	
Handling	<u>217.736.284,00</u>	
		<u>41.669.120.404,00</u>
Gross Profit		Rp 1.318.429.616,00
Expense:		
Marketing	Rp 120.818.427,00	
Personal	491.991.747,00	
Amortization of Human Resources	1.380.000,00	
Office. Exp	418.518.924,91	
Maintanance	45.953.744,00	
Depreciation	192.210.553,05	
Amortization	<u>76.040.264,06</u>	
		<u>Rp 1.345.173.660,02</u>
		(Rp 26.754.044,02)
Others:		
Income	Rp 1.430.444.673,08	
Expenses	<u>173.029.090,55</u>	
		<u>Rp 1.257.415.582,53</u>
Nett Profit		Rp 1.229.291.558,51



PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Neraca  
Per 31 Desember 2000

Aktiva:	
Kas	Rp 32.639.018,00
Bank	163.250.793,25
Piutang Usaha	11.008.418.760,00
Piutang Lain-lain	172.267.332,00
Deposito (BG)	2.696.503.730,00
Deposit	176.804.740,00
Biaya dibayar dimuka	79.358.540,03
Antar HO	1.738.510.647,20
	<hr/>
	Rp 16.067.753.560,48
Inventaris:	
Building	Rp 164.608.500,00
Vehicles	600.283.200,00
Off. Equipment	223.655.180,00
Furniture	90.426.000,00
	<hr/>
	Rp 1.078.972.880,00
Acc. Deprec	( 713.796.432,10)
	<hr/>
	Rp 365.176.447,90
Investasi sumber daya manusia	Rp 5.520.000,00
	<hr/>
Total Aktiva	Rp 16.438.450.008,38
	<hr/> <hr/>
Pasiva:	
Hutang Usaha	Rp 7.287.000.720,00
Hutang Lain-lain	23.148.732,00
	<hr/>
	Rp 7.310.149.452,00
Long Term Debt:	
CMS	Rp 0,00
LSM	1.311.000.000,00
WOM/ Motor	15.946.000,00
Swadarma/ Panther	0,00
	<hr/>
	Rp 1.326.946.000,00
Modal	Rp 216.971.243,00
R/E tahun 1998	5.942.383.363,71
R/E tahun 1999	277.442.479,29
R/E tahun 2000	1.229.291.558,51
R/L Desember 2000	135.265.931,87
	<hr/>
	Rp 7.795.834.556,38
	<hr/>
Total Pasiva	Rp 16.438.450.008,38
	<hr/> <hr/>



PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Laporan Laba Rugi  
Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2001

Sales		Rp 43.104.037.200,00
Cost:		
Freight	Rp 41.300.325.360,00	
Handling	260.307.291,00	
		Rp 41.560.632.651,00
Gross Profit		Rp 1.543.404.549,00
Expenses:		
Marketing	Rp 144.830.360,00	
Personal	625.849.245,00	
Amortization of Human Resources	1.380.000,00	
Office. Exp	485.027.834,37	
Maintanance	81.214.039,00	
Depreciation	146.355.461,30	
Amortization	101.043.178,21	
		Rp 1.585.700.117,88
		(Rp 42.295.568,88)
Others		
Income	Rp 1.900.938.378,26	
Expense	211.377.537,69	
		Rp 1.689.560.840,57
Nett Profit		Rp 1.647.265.271,69

PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Neraca  
Per 31 Desember 2001

Aktiva:	
Kas	Rp 20.311.675,00
Bank	621.864.058,93
Piutang Usaha	7.608.469.380,00
Piutang Lain-lain	242.610.057,34
Piutang DUS Jakarta	1.500.000.000,00
Deposito (BG)	3.187.003.730,00
Deposito	183.041.140,00
Biaya dibayar dimuka	26.144.301,71
Antar HO	1.850.042.647,20
	Rp 15.239.486.990,18
Inventaris:	
Building	Rp 164.608.500,00
Vehicles	600.283.200,00
Off. Equipment	225.455.180,00
Furniture	90.426.000,00
	Rp 1.080.772.880,00
Acc. Depreciation	(860.151.893,47)
	Rp 220.620.986,53
Investasi sumber daya manusia	Rp 4.140.000,00
	Rp 15.464.247.976,71
Pasiva:	
Hutang Usaha	Rp 3.639.708.480,00
Hutang Lain-lain	76.655.625,00
	Rp 3.716.364.105,00
Long Term Debt:	
Head Office	Rp 1.833.861.898,38
Bank Mandiri	1.500.000.000,00
LSM	775.000.000,00
WOM/ Motor	4.690.000,00
Swadarma/ Panther	0,00
	Rp 4.113.551.898,38
Modal	Rp 216.971.243,00
R/E s/d tahun 2000	5.750.521.415,00
R/E tahun 200	11.647.265.271,69
R/L Desember 2001	19.574.043,64
	Rp 7.634.331.973,33
Total Pasiva	Rp 15.464.247.976,71

Dari laporan keuangan perusahaan yang telah menerapkan akuntansi sumber daya manusia tersebut, diketahui bahwa biaya rekrut dan seleksi serta biaya latihan yang telah dikapitalisasi ke dalam investasi sumber daya manusia dimasukkan ke dalam neraca sebagai bagian dari aktiva dan akan dibebankan terhadap pendapatan. Dengan demikian aktiva di neraca akan bertambah sebesar jumlah investasi sumber daya manusia yang merupakan kapitalisasi dari biaya rekrut dan seleksi serta biaya latihan sehingga biaya-biaya tersebut tidak dibebankan terhadap pendapatan tahun 2000. Hal ini akan menyebabkan biaya-biaya operasional perusahaan akan berkurang sebesar jumlah yang dikapitalisasi tersebut dan kemudian akan bertambah sebesar jumlah amortisasi investasi sumber daya manusia. Hal ini menyebabkan juga laba akan terlihat meningkat. Sedangkan pada tahun 2001, jumlah biaya-biaya yang telah dikapitalisasi ke dalam investasi sumber daya manusia tahun sebelumnya masih akan nampak dalam neraca menambah jumlah aktiva dan akan dilakukan pembebanan kembali terhadap pendapatan yang menyebabkan laba terlihat lebih kecil.

- b. Metode-metode yang lain belum bisa diterapkan karena kondisi perusahaan saat ini yang belum memenuhi syarat

dalam penerapan metode-metode tersebut. Mengenai penjelasannya dapat di lihat pada bagian mengenai perbandingan antara kondisi perusahaan dengan persyaratan penerapan akuntansi sumber daya manusia.

#### 4. Perbandingan Antara Kondisi Perusahaan Dengan Persyaratan Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Berdasarkan teori akuntansi sumber daya manusia secara garis besar terdapat dua dasar yang digunakan untuk melakukan pengukuran terhadap sumber daya manusia yaitu berdasarkan biaya dan nilainya. Pada PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar, dengan melihat kondisi perusahaan dan membandingkannya dengan persyaratan penerapan akuntansi sumber daya manusia, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa perusahaan memungkinkan untuk diterapkan akuntansi sumber daya manusia dan metode yang memungkinkan untuk diterapkan hanya metode biaya historis dari pengukuran yang didasarkan pada biaya sumber daya manusia. Dimana dalam penghitungannya, menggunakan dasar sumber-sumber yang telah dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia. Adapun penjelasan untuk metode-metode yang lainnya yang belum bisa diterapkan adalah sebagai berikut:

a) Pengukuran biaya sumber daya manusia

- Metode biaya pengganti

Metode ini tidak atau belum bisa diterapkan karena tidak adanya perhitungan dari perusahaan tentang seberapa besar biaya yang akan dikeluarkan oleh perusahaan untuk menggantikan sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakan. Sehingga, biaya menunggu dan lain-lain sampai dengan pegawai baru ini diterima dan siap menggantikan pegawai lama tidak diperhitungkan.

b) Pengukuran nilai sumber daya manusia

1). Metode biaya historis

Metode ini belum bisa diterapkan karena perusahaan tidak melakukan penganggaran untuk hal-hal yang berkaitan dengan sumber daya manusia sehingga investasi atau biaya yang berhubungan dengan sumber daya manusia baru akan diakui apabila biaya tersebut secara nyata memang telah dikeluarkan oleh perusahaan. Sedangkan untuk metode ini, diperlukan adanya taksiran nilai atas semua biaya sumber daya manusia yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia dari suatu organisasi dengan mencari *present valuenya*.

## 2). Metode biaya pengganti

Metode ini belum bisa diterapkan dikarenakan perusahaan tidak melakukan taksiran terhadap semua biaya yang akan dikeluarkan perusahaan untuk menggantikan sumber daya manusia yang sekarang dipekerjakan.

## 3). Metode biaya kesempatan

Metode ini belum bisa diterapkan karena pada kenyataannya tidak ada perbedaan perlakuan dalam merekrut pegawai yang langka dan tidak langka sehingga baik jabatan atau tugas tertentu yang langka maupun yang tidak langka, dalam perekrutannya adalah sama dan dalam perusahaan ini tidak mengenal adanya *competitive bidding*.

## 4). Model kompensasi

Metode ini belum bisa diterapkan karena perusahaan tidak melakukan estimasi terhadap penghasilan di masa yang akan datang. Sehingga apabila data ini tidak tersedia, sulit bagi peneliti untuk melakukan penghitungan dengan menggunakan metode ini. Karena, estimasi yang akurat hanya dapat dilakukan oleh perusahaan yang bersangkutan yang lebih mengetahui kondisi perusahaannya.

## 5). Metode penyesuaian upah di masa mendatang yang didiskontokan

Metode ini belum bisa diterapkan pada perusahaan yang diteliti. Alasannya, selain karena perhitungannya yang cukup



kompleks, juga dikarenakan metode ini menggunakan rasio efisiensi, nilai ekonomi dan *rate of return industry* yang dirasakan masih cukup sulit bagi perusahaan untuk mendapatkan informasi ini.

## **B. Pembahasan**

Berdasarkan dari hasil analisis data yang dilakukan, diperoleh hasil bahwa perusahaan memungkinkan untuk diterapkan akuntansi sumber daya manusia dan metode yang paling relevan untuk diterapkan oleh perusahaan yang diteliti adalah metode biaya historis yang didasarkan pada pengukuran biaya sumber daya manusia. Metode ini memungkinkan untuk diterapkan karena metode ini paling mudah untuk diterapkan dengan perhitungan yang relatif sederhana dan data yang digunakan juga relatif sederhana serta tersedia pada perusahaan yang diteliti. Selain itu, terdapat kecenderungan bahwa untuk menerapkan suatu metode perlu juga diperhatikan volume atau besarnya perusahaan dan latar belakang sumber daya manusia yang ada di perusahaan tersebut serta kondisi perusahaan secara keseluruhan. Sehingga, penerapan metode dilakukan secara bertahap dari yang paling sederhana hingga yang paling kompleks walaupun sebenarnya metode yang terbaik menurut perusahaan belum tentu terbaik pula secara teori.

## BAB VI

### PENUTUP

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan untuk mengetahui kemungkinan penerapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan ternyata diperoleh hasil bahwa perusahaan memungkinkan untuk diterapkan akuntansi sumber daya manusia. Dengan melihat syarat-syarat dalam penerapan akuntansi sumber daya manusia serta membandingkannya dengan kondisi perusahaan, maka metode yang paling memungkinkan untuk diterapkan pada perusahaan yang diteliti adalah metode pengukuran yang didasarkan pada biaya sumber daya manusia dengan menggunakan metode biaya historis (*historical cost method*). Meskipun metode yang paling sesuai untuk perusahaan saat ini adalah metode biaya historis dengan berdasarkan pada pengukuran biaya sumber daya manusia, tidak menutup kemungkinan bagi perusahaan untuk menerapkan metode-metode pengukuran yang lainnya apabila kondisi perusahaan sudah memenuhi persyaratan untuk diterapkannya metode-metode yang lainnya.

#### B. Keterbatasan Penelitian

1. Semua data yang diperoleh didapat melalui hasil wawancara dan dokumentasi data yang sudah ada pada data tahunan perusahaan sehingga peneliti tidak bisa melacak kebenaran dan keakuratannya.

2. Data yang digunakan dalam penelitian ini hanyalah data operasional perusahaan selama dua tahun berturut-turut. Yaitu neraca dan laporan laba rugi tahun 2000 dan 2001.
3. Perusahaan yang diteliti adalah perusahaan jasa pengiriman barang sehingga tingkat investasi sumber daya manusianya cukup rendah jika dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan jasa lainnya seperti lembaga pendidikan misalnya.

### **C. Saran**

Bagi perusahaan, disarankan untuk mulai mempertimbangkan penerapan akuntansi sumber daya manusia dengan melihat kondisi perusahaan serta persyaratan dalam penerapan akuntansi sumber daya manusia tersebut. Dengan melihat kondisi perusahaan saat ini dan syarat-syarat dalam penerapan akuntansi sumber daya manusia, jika perusahaan ingin mulai menerapkan akuntansi sumber daya manusia maka metode yang memungkinkan untuk dapat diterapkan dalam melakukan pengukuran terhadap sumber daya manusianya adalah metode biaya historis yang berdasarkan pada pengukuran biaya sumber daya manusia.

## DAFTAR PUSTAKA

- Belkaoui, Ahmed (1992). *Accounting Theory*. 3<sup>rd</sup> Edition. New York: Harcourt Brace Javanovich.
- Darmawi, Herman (1989, Desember). *Faedah Penerapan Konsep Akuntansi Manajemen Dalam Manajemen Sumber Daya Manusia*. Majalah Akuntansi, No: 12, Halaman 8-12.
- FASB, *Element of Financial Statement*. Statement of Financial Accounting Concept No: 6 (1984). Stamford: Connecticut.
- Gomes, Faustino Cardoso (1995). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi I. Yogyakarta: Penerbit Andi Offset.
- Husnan, Suad dan Ranunpandojo, Heidjrachman (1997). *Manajemen Personalia*. Edisi IV. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Ikatan Akuntan Indonesia (1995). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Mulyadi (1983). *Akuntansi Biaya*. Edisi III. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Rahayu, Trisnawati (1998, September). *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Majalah Widya Dharma, Halaman 97-110.
- Schuler, Randalls dan Susan E. Jackson (1997). *Manajemen Sumber Daya Manusia: Menghadapi Abad Ke-21*. Edisi VI (Dwi Kartini Yahya, Penerjemah). Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Supriyono (1997). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Suwardjono (1989). *Teori Akuntansi-Perekayasaan Akuntansi Keuangan*. Edisi II. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Tunggal, Amin Widjaja (1994). *Akuntansi Sumber Daya Manusia Suatu Pengantar*. Jakarta: Harvarindo.
- \_\_\_\_\_ (1995). *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Tunggal, Amin Widjaja dan Sudiman, Wibowo (1991, Maret). *Pentingnya Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Majalah Manajemen, No: 73, Halaman 67-69.

Usry, Milton.F dan Hammer, Lawrence. H (1996). *Akuntansi Biaya: Perencanaan Dan Pengendalian*. Edisi X, (Herman Wibowo, Penerjemah). Jakarta: Penerbit Salemba.

Widyadmono, V. Mardi (1996, September). *Pengembangan Organisasi Dan Sumber Daya Manusia Dalam Organisasi: Eksploitasi Kemanusiaan?*. Majalah Widya Dharma, Halaman 51-62.

*LAMPYRAN*

PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Laporan Laba Rugi  
Untuk Tahun Yang Berakhir Pada Tanggal 31 Desember 2000

Sales		Rp42.987.550.020,00
Cost:		
Freight	Rp41.451.384.120,00	
Handling	217.736.284,00	
		<u>Rp41.669.120.404,00</u>
Gross Profit		Rp 1.318.429.616,00
Expenses:		
Marketing	Rp 120.818.427,00	
Rekrutment and selection	4.457.000,00 ✓	
Learning	2.443.000,00 ✓	
Personal	491.991.747,00	
Office Exp	418.518.924,91	
Maintanance	45.953.744,00	
Depreciation	192.210.553,05	
Amortisation	<u>76.040.264,06</u>	
		(Rp 1.352.073.660,02)
		<u>(Rp 33.644.044,02)</u>
Others:		
Income	Rp1.430.444.673,08	
Expenses	<u>(173.745.465,27)</u>	
		<u>Rp 1.256.699.207,81</u>
Nett Profit		Rp 1.223.055.163,79

Sumber: PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar

PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Neraca  
Per 31 Desember 2000

Aktiva:		Pasiva:	
Kas	Rp 32.639.018,00	Hutang usaha	Rp 7.287.000.720,00
Bank	163.250.793,25	Hutang lain-lain	23.148.732,00
Piutang usaha	11.008.418.760,00		
Piutanglain-lain	172.267.332,00		Rp 7.310.149.452,00
Deposito(BG)	2.696.503.730,00	Long term debt:	
Deposit	176.804.740,00	-CMS	Rp 0,00
Biaya dibayar dimuka	79.358.540,03	-LSM	1.311.000.000,00
AntarHO	1.738.510.647,20	-WOM/Motor	15.946.000,00
		-SWADARMA/ PANTHER	0,00
	Rp16.067.753.560,48		Rp 1.326.946.000,00
Inventaris:		Modal	Rp 216.971.243,00
Building	Rp 164.608.500,00	R/E tahun 1998	5.942.383.363,71
Vehicles	600.283.200,00	R/E tahun 1999	277.442.479,29
Off.Equipment	223.655.180,00	R/E tahun 2000	1.223.771.538,51
Furniture	90.426.000,00	R/L Desember 2000	135.265.931,87
	Rp 1.078.972.880,00		Rp 7.795.834.556,38
Acc.Deprec.	(713.796.432,10)		
	Rp 365.176.447,90		
TotalAktiva	Rp16.432.930.008,38	TotalPasiva	Rp16.432.930.008,38

Sumber: PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar



PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Laporan Laba Rugi  
Untuk tahun Yang Berakhir Tanggal 31 Desember 2001

Sales		Rp 43.104.037.200,00
Cost:		
Freight	Rp 41.300.325.360,00	
Handling	260.307.291,00	
		Rp 41.560.632.651,00
Gross Profit		Rp 1.543.404.549,00
Expenses:		
Marketing	Rp 144.830.360,00	
Personal	625.849.245,00	
Office Exp	485.027.834,37	
Maintanance	81.214.039,00	
Depreciation	146.355.461,30	
Amortisation	101.043.178,2	
		Rp 1.584.320.117,88
		(Rp 40.915.568,88)
Others:		
Income	Rp 1.900.938.378,26	
Expenses	191.567.634,14	
		Rp 1.709.370.744,12
Nett Profit		Rp 1.668.455.175,24

Sumber: PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar

PT. DWI UPAYA SUKSES  
Cabang Denpasar  
Neraca  
Per 31 Desember 2001

<b>Aktiva:</b>		<b>Pasiva:</b>	
Kas	Rp 20.311.675,00	Hutang usaha	Rp 3.639.708.480,00
Bank	621.864.058,93	Hutang lain-lain	76.655.625,00
Piutang usaha	7.608.469.380,00		<hr/>
Piutang lain-lain	242.610.057,34		Rp 3.716.364.105,00
Piutang DUS JKT	1.500.000.000,00	<b>Long term debt:</b>	
Deposito (BG)	3.187.003.730,00	-Head Office	Rp 1.833.861.898,38
Deposit	183.041.140,00	-Bank Mandiri	1.500.000.000,00
Biaya dibayar dimuka	26.144.301,71	-LSM	775.000.000,00
AntarHO	1.850.042.647,20	-WOM/Motor	4.690.000,00
	<hr/>	-Swadarma/Panther	0,00
	Rp 15.239.486.990,18		<hr/>
<b>Inventaris:</b>			Rp 4.113.551.898,38
- Building	Rp 164.608.500,00	Modal	Rp 216.971.243,00
- Vehicles	600.283.200,00	R/E S/Dtahun 2000	5.745.001.415,00
-Off.Equipment	225.455.180,00	R/E tahun 2001	1.648.645.271,69
-Furniture	90.426.000,00	R/L Desember2001	19.574.043,64
	<hr/>		<hr/>
	Rp 1.080.772.880,00		Rp 7.630.191.973,33
Acc.Deprec	(860.151.893,47)		
	<hr/>		
	Rp 220.620.986,53		
<b>Total Aktiva</b>	<b>Rp 15.460.107.976,71</b>	<b>Total Pasiva</b>	<b>Rp 15.460.107.976,71</b>

Sumber: PT.Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar



**PT. DWI UPAYASUKSES**  
Jl. Tukad Pakerisan No. 68 Denpasar 80225  
Bali - Indonesia  
Telp. (0361) 242441 (Hunting), 243622, 243632  
Fax. (0361) 243632



15-3 0450

## SURAT KETERANGAN PENELITIAN

62 / DUS - Dps / V / 2002

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : I.G.A.N Wedha Mertha, SE  
Jabatan : Wakil Kepala Cabang  
PT. Dwi Upaya Sukses Denpasar

Menyatakan bahwa :

Nama : Regina Desy Marlina  
NIM : 96114172  
Universitas : Sanatana Dharma Yogyakarta  
Jurusan : Akuntansi

Telah melakukan penelitian di PT. Dwi Upaya Sukses Cabang Denpasar untuk melengkapi tugas akhir menulis skripsi, mulai bulan Maret s.d April 2002.

Demikian surat keterangan ini dibuat untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Denpasar, 31 Mei 2002

PT. Dwi Upaya Sukses



**I.G.A N Wedha Mertha, SE**  
Wakil Kepala Cabang

