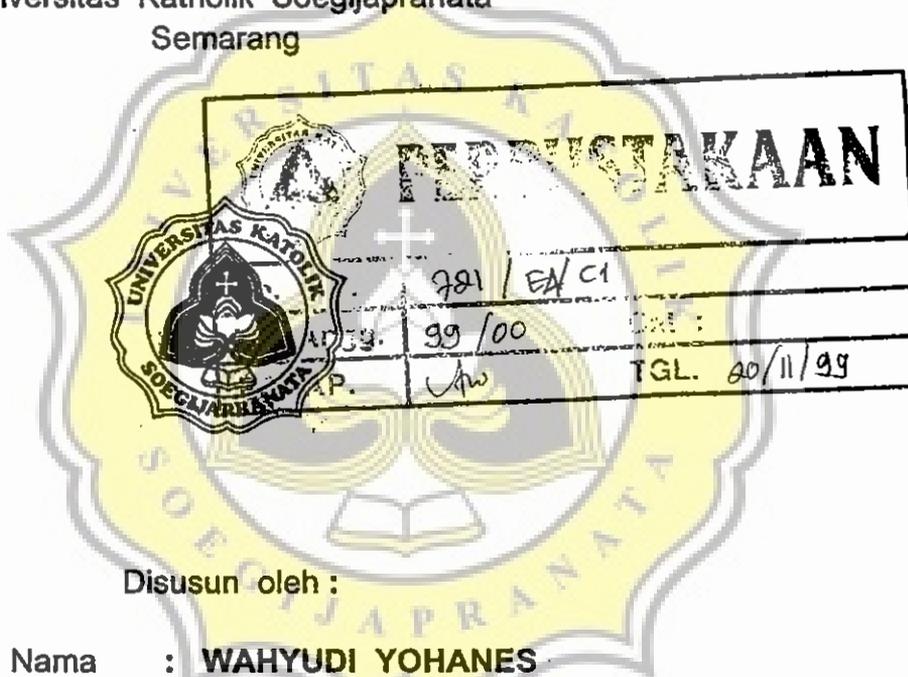


**ANALISA PERLAKUAN AKUNTANSI TERHADAP BIAYA-BIAYA
SUMBER DAYA MANUSIA PADA PT INBISCO NIAGA
SEMARANG BERDASARKAN PENDEKATAN
AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DAN
DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN
KEUANGAN PERUSAHAAN**

SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan
Program Sarjana (S1) pada Fakultas Ekonomi
Universitas Katholik Soegijapranata
Semarang



Disusun oleh :

Nama : WAHYUDI YOHANES
NIM : 94.60.125
NIRM : 94.6.111.02030.50020
Jurusan : Akuntansi

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS KATOLIK SOEGIJAPRANATA
SEMARANG
1999**

HALAMAN PERSETUJUAN

NAMA : WAHYUDI YOHANES
NIM : 94.60.125
NIRM : 94.6.111.02030.50020
FAKULTAS : EKONOMI
JURUSAN : AKUNTANSI
JUDUL : ANALISA PERLAKUAN AKUNTANSI TERHADAP
BIAYA-BIAYA SUMBER DAYA MANUSIA PADA
PT INBISCO NIAGA SEMARANG BERDASARKAN
PENDEKATAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA
DAN DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN
PERUSAHAAN.



SEMARANG, JULI 1999

DISETUJUI OLEH:

DOSEN PEMBIMBING I

(DRS. ALEX EMYLL, MSP)

DOSEN PEMBIMBING II

(ANDREAS LAKO, SE)

HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI

JUDUL SKRIPSI : ANALISA PERLAKUAN AKUNTANSI TERHADAP BIAYA-BIAYA SUMBER DAYA MANUSIA PADA PT INBISCO NIAGA SEMARANG BERDASARKAN PENDEKATAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DAN DAMPAKNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PERUSAHAAN.

Telah diuji dan dipertahankan di hadapan Dewan Penguji pada :

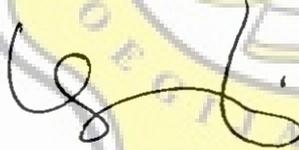
Hari : Sabtu
Tanggal : 24 Juli 1999

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Penguji I


(A. Sentot Suciarto, Ph.D)

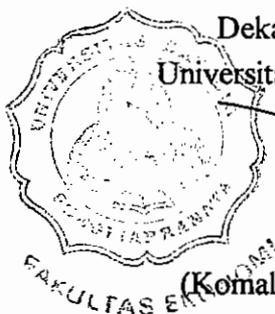
Penguji II


(HS. Sulistyanto, SE)

Penguji III


(Monika PM, SE, MM)

Mengetahui,
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Katolik Soegijapranata




(Komala Inggawati, SE, MM)

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa, atas segala rahmatNya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Skripsi ini disusun berdasarkan hasil survey di PT Inbisco Niaga Semarang.

Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi persyaratan akademis guna menempuh kelulusan di Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Soegijapranata Semarang. Selain itu bertujuan pula untuk menerapkan pengetahuan yang diperoleh dari bangku kuliah dengan praktek yang sebenarnya dilapangan.

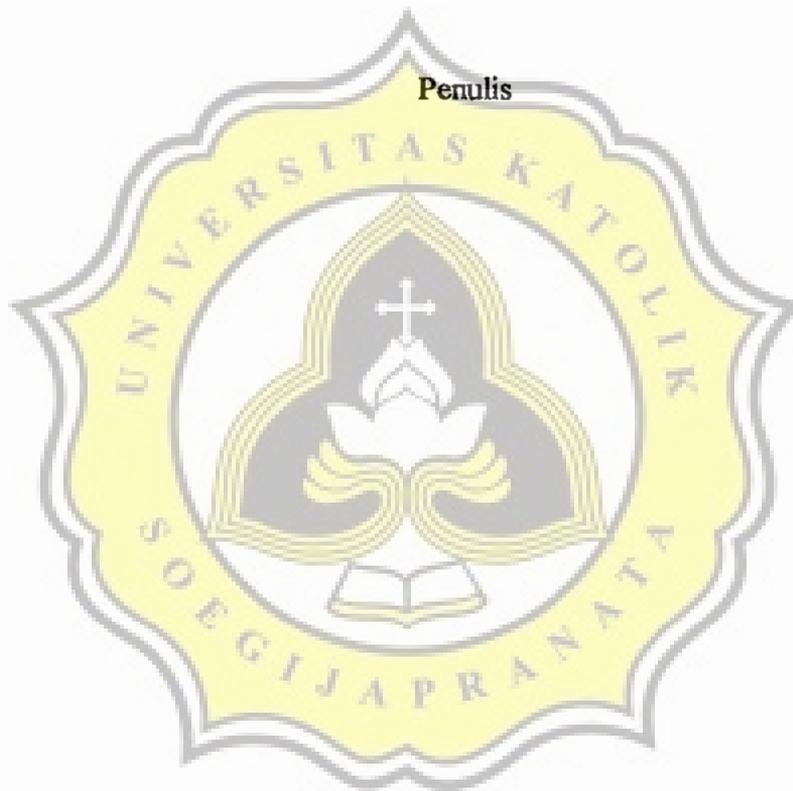
Pada kesempatan ini penulis menghaturkan banyak terima kasih kepada yang terhormat:

1. Ibu Kumala Inggarwati SE,MM selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Soegijapranata Semarang.
2. Bp. Drs Alex Emyll MSP, selaku dosen pembimbing I yang telah meluangkan waktunya untuk membimbing penulis didalam menyelesaikan skripsi ini.
3. Bp Andreas Lako SE, selaku dosen pembimbing II yang telah meluangkan waktunya untuk membimbing penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
4. Direktur dan segenap staf karyawan PT Inbisco Niaga Semarang yang telah meluangkan waktu serta bersedia menerima penulis untuk survey dan menyelesaikan skripsi di perusahaannya.
5. Bapak dan Ibu serta saudara - saudara dirumah yang telah mendorong dan membantu didalam menyelesaikan skripsi ini

Dosen - dosen di Fakultas Ekonomi Unika Soegijapranata, teman - teman serta semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Walaupun skripsi ini jauh dari sempurna, namun kiranya skripsi ini dapat bermanfaat bagi para pembaca. Dan tak lupa penulis harapkan saran serta kritik dari para pembaca sekalian.

Semarang, Juli 1999



ABSTRAKSI

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam standard akuntansi keuangan, tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi (SAK, 1996,4). Manfaat informasi yang tersaji dalam laporan keuangan salah satunya sangat dibutuhkan oleh manajer untuk mengambil keputusan yang akan menentukan kinerja perusahaan baik dalam jangka pendek maupun dalam jangka panjang.

Unsur - unsur yang berkaitan secara langsung dengan pengukuran posisi keuangan adalah aktiva, kewajiban, dan ekuitas yang dilaporkan oleh perusahaan dalam laporan keuangan. Informasi keuangan yang tersaji dalam laporan keuangan selama ini, hanya memberikan gambaran menyangkut nilai aktiva lancar seperti kas dan piutang, nilai aktiva tetap seperti tanah dan bangunan, hutang dan ekuitas serta laporan lab rugi operasi, sehingga tidak semua unsur yang dimiliki oleh perusahaan dapat diinformasikan dalam laporan keuangan tersebut.

Unsur yang selama ini tidak diinformasikan dalam laporan keuangan perusahaan adalah nilai sumber daya manusia. Walaupun sumber daya manusia selama ini selalu dianggap sebagai aset terpenting (*the most valuable asset*), namun tidak pernah dilaporkan dalam laporan keuangan. Akibatnya informasi akuntansi yang diperoleh dalam laporan keuangan menjadi tidak lengkap, sehingga dapat mengakibatkan proses pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pihak manajemen menjadi tidak tepat.

PT Inbisco Niaga Semarang adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang pendistribusian barang/produk dari PT Mayora Jakarta. Perusahaan selama ini membebankan seluruh biaya yang menyangkut sumber daya manusia seperti biaya gaji, tunjangan, biaya perekrutan, biaya seleksi, biaya pengembangan karyawan dan lainnya sebagai beban periodik. Sehingga biaya yang terjadi dalam suatu periode, harus dibebankan dalam periode yang bersangkutan, sedangkan manfaat yang akan diperoleh perusahaan dari pengeluaran biaya yang berhubungan dengan sumber daya manusia tidak hanya dinikmati pada periode yang bersangkutan. Oleh sebab itu, maka nilai sumber daya manusia harus dimasukkan dalam laporan keuangan dan diakui oleh perusahaan sebagai investasi sumber daya manusia.

Ada tiga model pengukuran yang dapat digunakan untuk mengukur nilai sumber daya manusia, yaitu model pengukuran dasar kos (*cost - based model*), model pengukuran dasar nilai (*value - based model*) dan model pengukuran gabungan dasar kos dan dasar nilai.

- (1) Model pengukuran dasar kos (*cost - based model*) yaitu suatu model pengukuran yang mengidentifikasi dan mengukur variabel - variabel nilai sumber daya manusia yang berasal dari sejumlah pengorbanan sumber ekonomi baik yang berasal dari individu atau kelompok sumber daya manusia maupun pengorbanan sumber ekonomi yang berasal dari dalam organisasi.
- (2) Model pengukuran dasar nilai (*value - based model*), yaitu suatu model pengukuran yang mengidentifikasi dan mengkuantifikasi variabel - variabel psikologis (psikis) yang melekat pada individu atau kelompok sumber daya manusia seperti

sikap, semangat kerja, perilaku, kreativitas, loyalitas, produktivitas dan juga faktor-faktor organisasional organisasi ke dalam skala atau bobot penilaian tertentu dan selanjutnya dikuantifisir ke dalam pengukuran moneter.

3) Model pengukuran gabungan dasar kos dan dasar nilai. Model ini merupakan perpaduan antara model pengukuran dasar kos dan model pengukuran dasar nilai. Implikasi dari model ini adalah setelah mengidentifikasi variabel-variabel pembentuk nilai sumber daya manusia yang berasal dari sejumlah pengorbanan sumber ekonomi (dasar kos) dan faktor-faktor psikologis individu atau kelompok sumber daya manusia (dasar nilai), maka selanjutnya kedua variabel tersebut dipadukan untuk menentukan total nilai sumber daya manusia.

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan metode pengukuran dasar kos, karena dengan metode pengukuran dasar nilai, variabel-variabel psikis seperti semangat kerja, perilaku, kreativitas, loyalitas dan produktivitas, sangat sulit diukur dalam satuan moneter.

Cara untuk mengukur aktiva sumber daya manusia dengan menggunakan model dasar cost (*cost-based model*) adalah dengan memisahkan kos-kos sumber daya manusia. Pada dasarnya kos-kos sumber daya manusia digolongkan menjadi lima bagian, yaitu (1) *Original value* (nilai mula-mula) yaitu nilai dasar yang dibawa atau yang telah dimiliki oleh setiap individu atau kelompok sumber daya manusia ketika pertama kali direkrut menjadi sumber daya organisasi. *Original value* berkaitan erat dengan tingkat pendidikan, keahlian dan ketrampilan tertentu yang dimiliki oleh seorang individu atau kelompok sumber daya manusia, (2) Cost dalam rangka mengadakan atau memperoleh (*acquisition cost*), yaitu biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka mengadakan atau memperoleh sumber daya manusia, (3) Cost dalam rangka pengembangan dan pelatihan (*learning and development cost*) yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka mengembangkan ketrampilan sumber daya manusia yang dimiliki, (4) Cost tunai dalam rangka menambah wawasan (*out of pocket cost*) yaitu biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka menambah wawasan sumber daya manusia yang dimilikinya seperti dengan mengikuti seminar, lokakarya dan sebagainya serta (5) Cost operasional (*operational cost*) dan cost dalam rangka pemeliharaan (*maintenance cost*) yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka mempertahankan sumber daya manusia yang dimilikinya seperti biaya gaji, tunjangan kesehatan, tunjangan transport, biaya kendaraan dan sebagainya (Lako: Agustus 1994, 24-29).

Dari kelima unsur biaya yang berkaitan dengan sumber daya manusia tersebut, nilai mula-mula (*original value*), *acquisition cost*, *development cost* dan *out of pocket cost* merupakan nilai pembentuk *human asset cost*. Alasannya adalah kos-kos tersebut akan memberikan manfaat ekonomi kepada perusahaan dari satu periode ke periode berikutnya, sebab karyawan yang direkrut, dipekerjakan dan dilatih akan bekerja di perusahaan lebih dari satu periode, bahkan ada yang selama beberapa periode. Oleh sebab itu, maka costs tersebut harus dikapitalisasi atau diamortisasi atau ditunda pembebanannya ke periode berikutnya selama karyawan tersebut masih bekerja diperusahaan. Sedangkan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam rangka mempertahankan sumber daya manusianya, seperti biaya gaji akan diakui sebagai beban periode yang bersangkutan.

Langkah yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan memisahkan biaya-biaya yang berkaitan dengan sumber daya manusia yang diakui sebagai beban periode yang bersangkutan dan biaya - biaya yang diakui sebagai faktor - faktor pembentuk *human asset cost*

(a). Biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan seperti biaya gaji, asuransi tenaga kerja, tunjangan kendaraan, uang makan, uang transport, tunjangan pengobatan, uang lembur dan tunjangan hari raya (THR) diakui sebagai beban periodik dan dimasukkan sebagai faktor pengurang laba perusahaan (dimasukkan dalam laporan rugi laba).

(b) Menghitung faktor-faktor pembentuk *human asset cost*.

Faktor-faktor pembentuk *human asset cost* terdiri dari nilai mula - mula (*original value*), biaya untuk memperoleh dan mengadakan karyawan (*acquisition cost*), biaya pengembangan (*development cost*) dan biaya yang dikeluarkan dalam rangka menambah wawasan (*out of pocket cost*).

1. Menghitung nilai mula-mula (*original value*).

Nilai mula-mula (*original value*) adalah nilai dasar yang dibawa atau yang telah dimiliki oleh setiap individu atau kelompok sumber daya manusia ketika pertama kali direkrut menjadi sumber daya manusia organisasi (Lako: Agustus 1994, 24-29). Nilai mula-mula (*original value*) dihitung dengan rumus (umur maksimal usia kerja dikurangi dengan umur karyawan pada saat masuk) dikalikan dengan gaji karyawan yang bersangkutan pertahunnya. Umur maksimal usia kerja dikurangi dengan umur karyawan pada saat masuk merupakan umur ekonomis karyawan yang bersangkutan untuk bekerja sebagai karyawan di suatu perusahaan. Perusahaan menetapkan umur maksimal usia kerja seorang karyawan yaitu 55 tahun. Seorang karyawan yang berumur lebih dari 55 tahun akan dipensiunkan oleh perusahaan karena dianggap sudah tidak produktif lagi. Oleh sebab itu, maka nilai mula - mula (*original value*) dari seorang karyawan tidak akan sama dengan karyawan yang lain. Besarnya nilai mula - mula seorang karyawan bergantung pada umur ekonomis dan besarnya gaji perbulan yang diterimanya.

2. Biaya akuisisi (*acquisition cost*) yaitu biaya dalam rangka memperoleh atau mengadakan sumber daya manusia (karyawan) (Lako: Agustus, 24-29). Termasuk dalam biaya akuisisi ini adalah biaya iklan, dan biaya seleksi (tes dan wawancara). Dalam penelitian ini, penulis memerinci biaya iklan dan biaya seleksi yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk tiap individu berdasarkan jabatannya.

3. Biaya pengembangan (*development cost*) yaitu biaya dalam rangka melatih atau mengembangkan sumber daya manusianya (karyawannya). PT Inbisco Niaga Semarang mengembangkan kemampuan karyawannya dengan cara memberikan pelatihan (*training*) yang dilakukan oleh perusahaan sendiri maupun dengan bekerja sama dengan lembaga-lembaga pendidikan komputer, akuntansi, dan sebagainya.

4. Biaya keluar dari kantong (*out of pocket cost*) yaitu biaya dalam rangka menambah wawasan atau pengalaman (Lako: Agustus 1994, 24-29). Termasuk dalam biaya keluar dari kantong adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan

untuk menambah wawasan karyawannya seperti mengikuti seminar, lokakarya dan sebagainya.

Keempat items tersebut merupakan faktor - faktor pembentuk human asset cost dan nilainya dimasukkan dan diakui sebagai investasi sumber daya manusia.

Dengan pengakuan rekening investasi sumber daya manusia, maka perusahaan akan mengamortisasi investasi sumber daya manusia dan diakui sebagai biaya penyusutan sumber daya manusia, karena pemanfaatan dan penggunaan sumber daya manusia yang dimiliki. Biaya penyusutan dihitung untuk setiap individu (karyawan), karena umur ekonomis setiap individu (karyawan) berbeda beda tergantung dari umur pada saat karyawan tersebut masuk kedalam perusahaan. Biaya penyusutan dalam skripsi ini menggunakan metode garis lurus, sehingga biaya penyusutan setiap tahunnya sama. Akan tetapi dalam prakteknya, biaya penyusutan setiap individu tidak sama setiap tahunnya karena adanya penambahan nilai investasi sumber daya manusia yang harus diakui oleh perusahaan apabila seorang karyawan mengikuti seminar atau mengikuti program pelatihan.

Apabila seorang karyawan mengundurkan diri dari perusahaan, maka nilainya harus dihapuskan dari rekening investasi sumber daya manusia, termasuk juga biaya - biaya penyusutan yang pernah dibebankan (akumulasi penyusutan).

Dari penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan PT Inbisco Niaga Semarang, maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Dalam laporan keuangan PT Inbisco Niaga sebelum menerapkan akuntansi sumber daya manusia, diperoleh laba yang lebih besar dibandingkan setelah perusahaan menerapkan metode akuntansi sumber daya manusia (Laba perusahaan setelah menerapkan Akuntansi sumber daya manusia turun yaitu pada tahun 1997 dari Rp.369.104.125,19 menjadi Rp.131.670.060,54 dan pada tahun 1998 dari Rp.265.512.329,90 menjadi Rp.196.219.967,18). Hal ini terjadi karena perusahaan harus mengalokasikan adanya biaya penyusutan sumber daya manusia yang sangat besar jumlahnya. Apabila dalam periode yang bersangkutan, perusahaan mengeluarkan biaya (*cost*) yang akan menambah nilai sumber daya manusia, dan biaya (*cost*) tersebut jumlahnya lebih besar daripada biaya penyusutan (*amortisasi*) investasi sumber daya manusia, maka penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam laporan keuangan akan menghasilkan laba yang lebih besar daripada laporan keuangan perusahaan sebelum menerapkan akuntansi sumber daya manusia. Hal ini terjadi karena dalam akuntansi konvensional, semua biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan akan langsung dibebankan dalam periode yang bersangkutan, sedangkan dalam laporan keuangan yang menerapkan akuntansi sumber daya manusia, biaya (*cost*) yang akan menaikkan nilai sumber daya manusia akan diakui sebagai aset dan nilainya akan diamortisasi setiap tahunnya.
2. Penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan menjadi tidak efektif apabila perusahaan tidak melakukan pengembangan terhadap sumber daya manusia yang dimilikinya, atau dengan kata lain kenaikan nilai aset sumber daya manusia lebih kecil dari pada penurunan nilai aset sumber daya manusia.
3. Dengan adanya penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam penyusunan laporan keuangan, menjadikan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan lebih memberikan gambaran yang lengkap tentang keadaan perusahaan yang sebenarnya.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAKSI	vi
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar belakang masalah	1
1.2 Perumusan masalah	6
1.3 Tujuan dan manfaat penelitian	6
1.3.1 Tujuan penelitian	6
1.3.2 Manfaat penelitian	7
1.4 Kerangka pikir	8
1.5 Metodologi penelitian	10
1.5.1 Alasan pemilihan lokasi	10
1.5.2 Jenis data	12
1.5.3 Teknik pengumpulan data	12
1.5.4 Teknik analisa data	12
1.6 Sistematika penulisan	14

BAB II	LANDASAN TEORI	17
2.1	Pengertian umum akuntansi sumber daya manusia	17
2.2	Tujuan dan ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia	19
2.3	Peranan akuntansi sumber daya manusia dalam manajemen profesional	20
2.4	Tujuan umum, unsur-unsur, pemakai/pengguna serta karakteristik kualitatif laporan keuangan	24
2.4.1	Tujuan umum laporan keuangan	24
2.4.2	Unsur-unsur laporan keuangan	26
2.4.3	Pemakai/pengguna laporan keuangan	28
2.4.4	Karakteristik kualitatif laporan keuangan	29
2.5	Pengakuan unsur laporan keuangan	32
2.5.1	Pengakuan unsur laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia)	32
2.5.2	Pengakuan unsur laporan keuangan menurut Financial Accounting Standard Board (FASB)	34
2.6	Pengakuan sumber daya manusia sebagai aktiva	37
2.6.1	Pengakuan aktiva menurut FASB	37
2.6.2	Pengakuan aktiva menurut standar akuntansi keuangan (sak)	45
2.7	Perlakuan akuntansi sumber daya manusia sebagai investasi perusahaan di laporan keuangan	46
2.8	Perbedaan antara biaya (expenses) dan kos (cost)	47

2.9	Metode penilaian alternatif atas nilai sumber daya manusia	49
2.9.1	Model pengukuran dasar kos (cost-based model)	50
2.9.2	Model pengukuran dasar nilai (value - based model)	55
2.9.3	Model pengukuran gabungan dasar kos dan dasar nilai	60
2.10	Informasi Akuntansi sumber daya manusia untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen	61
BAB III	GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	65
3.1	Sejarah singkat perusahaan	65
3.2	Struktur organisasi	66
3.3	Proses kerja	70
3.4	Laporan keuangan perusahaan	72
3.5	Metode pelatihan dan pengembangan karyawan perusahaan	74
BAB IV	PEMBAHASAN MASALAH	77
4.1	Perhitungan biaya - biaya yang merupakan beban perusahaan setiap periode	78
4.2	Menghitung nilai mula - mula (original value)	82
4.3	Menghitung biaya sumber daya manusia yang termasuk dalam biaya akuisisi, biaya pengembangan dan biaya keluar dari kantong	83
4.4	Menghitung nilai investasi sumber daya manusia	83
4.5	Menghitung besarnya biaya penyusutan investasi sumber daya manusia	86
4.6	Menghitung akumulasi penyusutan investasi sumber daya manusia tahun 1997 dan 1998	86

4.7 Penerapan hasil perhitungan investasi sumber daya manusia,
 akumulasi penyusutan investasi sumber daya manusia dan
 biaya penyusutan investasi sumber daya manusia dalam
 laporan keuangan perusahaan. 87

4.8 Menghitung prestasi perusahaan sebelum dan sesudah penerapan
 akuntansi sumber daya manusia. 94

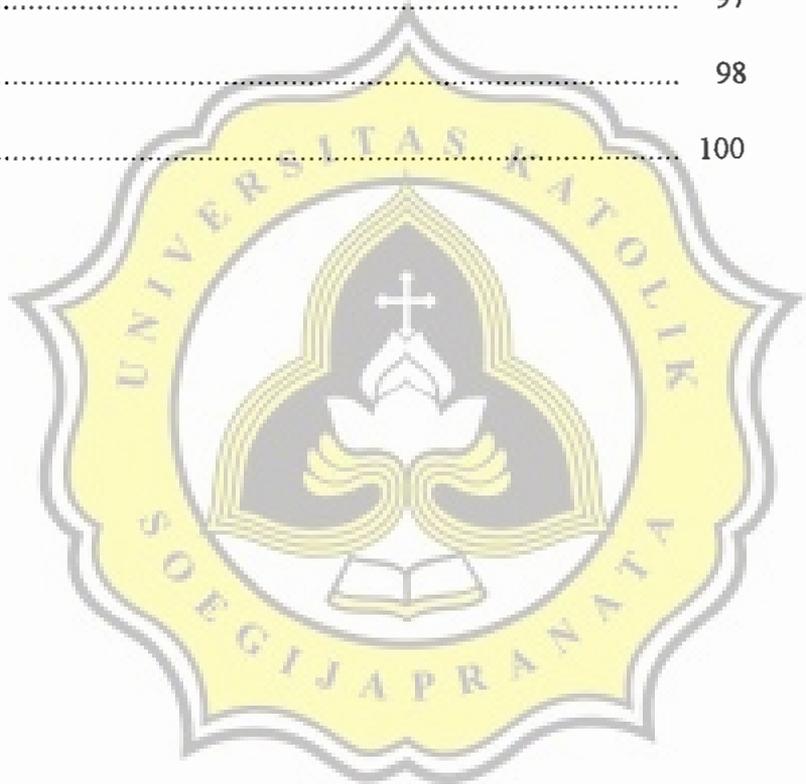
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN 97

5.1 Kesimpulan 97

5.2 Saran 98

Daftar pustaka 100

Lampiran



DAFTAR TABEL

Halaman

Tabel 2.1	Perpaduan pengukuran dasar kos dan dasar nilai dengan variabel hasil akhir dalam penentuan ROHI/ROHA	62
Tabel 2.2	Contoh laporan keuangan yang menerapkan ASDM	63
Tabel 4.1	Biaya - biaya SDM tahun 1997 dan 1998.	79
Tabel 4.2	Perhitungan investasi sumber daya manusia pada PT Inbisco Niaga Semarang.	87
Tabel 4.3	Laporan keuangan PT Inbisco Niaga Semarang - Neraca (sebelum diterapkannya akuntansi sumber daya manusia).	89
Tabel 4.4	Laporan keuangan PT Inbisco Niaga Semarang - Laporan rugi/laba (sebelum diterapkannya akuntansi sumber daya manusia).	90
Tabel 4.5	Laporan keuangan PT Inbisco Niaga Semarang - Neraca (setelah diterapkannya akuntansi sumber daya manusia).	91
Tabel 4.6	Laporan keuangan PT Inbisco Niaga Semarang - Laporan rugi/laba (setelah diterapkannya akuntansi sumber daya manusia).	92
Tabel 4.7	Laporan perubahan nilai sumber daya manusia pada PT Inbisco Niaga Semarang.	93