

BAB IV

Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia

A. Akuntansi Biaya Sumber Daya Manusia (Human Resource Cost Accounting)

Akuntansi biaya sumber daya manusia adalah mengukur serta melaporkan pengeluaran perusahaan ketika mencari, memperoleh, mengganti dan mengembangkan sumber daya manusia. Terdapat 2 jenis biaya terkait akuntansi sumber daya manusia, yaitu:²²

1. *Personal Cost Accounting*

Merupakan biaya terkait pencarian dan pengembangan sumber daya manusia untuk menambah keterampilan tenaga kerja yang dilakukan oleh manajemen personalia. Biaya ini muncul atas beberapa aktivitas yang terjadi seperti proses rekrutmen, seleksi, penempatan dan pelatihan.

2. *Human Assets Accounting*

Merupakan biaya terkait dengan manusia itu sendiri yang kemudian diakui sebagai *human resource* secara personal. Hal ini terjadi akibat pengakuan manusia (tenaga kerja) sebagai aset.

B. Akuntansi Nilai Sumber Daya Manusia (Human Resources Value Accounting)

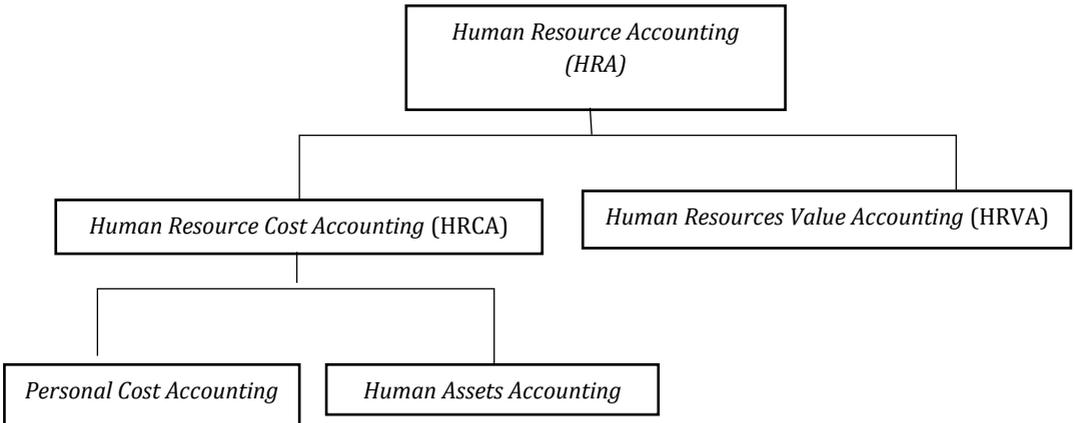
Merupakan pengukuran terhadap nilai sumber daya manusia di masa depan, sehingga dapat diketahui peningkatan dan penurunan nilai SDM. Nilai yang dimaksud adalah potensi yang dimiliki setiap individu. Menurut Flamholtz terdapat dua ukuran menilai SDM:²³

1. *Expected conditional value* yang terdiri dari *conditional value*, *productivity*, *transferability* dan *promotability*.
2. *Probability*.

²² Amin Widjaja Tunggal, "Akuntansi Sumber Daya Manusia", (Jakarta: Rineka Cipta, 1995), hlm. 11

²³ *Ibid.*, hlm. 13

Gambar 3.1 Ruang Lingkup ASDM



Sumber: Amin Widjaja Tunggal

C. Metode Pengukuran Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dalam akuntansi, pengukuran merupakan suatu proses menetapkan sejumlah uang dalam laporan keuangan untuk mengukur aset, kewajiban, beban, pendapatan.²⁴ Pada umumnya perusahaan menggunakan satuan moneter yang telah ditentukan. Pengukuran bertujuan untuk menetapkan besaran biaya yang dialokasikan dan dapat disesuaikan dengan kondisi setiap perusahaan.

Pengukuran yang dimaksud bukanlah pengukuran awal saat transaksi terjadi, tetapi penentuan nilai rupiah aset saat disajikan dalam laporan keuangan. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) terdapat beberapa kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan yaitu biaya historis, *current cost*, nilai realisasi/penyelesaian dan nilai sekarang.

²⁴ Haeruddin dan Hisnol Jamali, *Pengantar Akuntansi*, (Yogyakarta: Deepublish, 2021), hlm.38

Terdapat 3 metode pengukuran akuntansi sumber daya manusia yaitu pengukuran biaya sumber daya manusia dan pengukuran nilai sumber daya manusia. Berikut ini penjelasan mengenai metode tersebut:

1. Pengukuran Biaya Sumber Daya Manusia

Biaya sumber daya manusia merupakan biaya yang dikeluarkan ketika perusahaan memperoleh, mengganti dan mengembangkan sumber daya manusia. Para ahli mengusulkan 3 metode yang berbeda untuk pengukurannya.²⁵

- a. Metode Biaya Histori (*Historical Cost Method*)

Metode ini digunakan untuk memperkirakan seluruh biaya sumber daya manusia yang sudah perusahaan keluarkan dalam memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia dengan cara mencari *present value* sumber daya manusia. Biaya ini terdiri dari:

- 1) Biaya Akuisisi

Biaya akuisisi terjadi dalam rangka memperoleh karyawan, biaya ini bertujuan mengisi posisi atau jabatan baru, yang termasuk biaya akuisisi meliputi biaya pencarian, seleksi, rekrutmen, penempatan dan pemindahan karyawan dari satu tingkat dalam struktur organisasi ke tingkat yang lain.

- 2) Biaya Belajar

Biaya belajar adalah biaya yang dikorbankan untuk melatih dan mengembangkan karyawan dengan harapan mampu meningkatkan kualitas dan keterampilan karyawan agar lebih produktif dalam bekerja. Biaya belajar terbagi menjadi dua yaitu biaya pelatihan formal dan biaya orientasi. Biaya orientasi adalah biaya pengenalan kebijakan, mesin, produk dan lingkungan

²⁵ Arfan Ikhsan, "Akuntansi Sumberdaya Manusia Suatu Tinjauan Penilaian Modal Manusia, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2008), hlm.181

kerja baru. Selain itu, terdapat juga biaya waktu pelatih, dan biaya kehilangan produktivitas selama pelaksanaan program latihan.

Metode ini mempunyai beberapa kelebihan seperti dasar ukuran perhitungan nilai individu konsisten terhadap penerapan akuntansi konvensional, perhitungan biaya sebenarnya dalam memperoleh karyawan memungkinkan untuk dilakukan, metode ini bersifat *verifiable* dan praktis. Sedangkan kelemahan dari metode ini adalah umur ekonomis SDM sulit ditentukan karena setiap individu memiliki keahlian yang berbeda dan turnover karyawan sulit diprediksi, nilai SDM tidak bisa diperbandingkan karena perbedaan biaya SDM masing-masing individu setiap periodenya mengalami perubahan.

b. Metode Biaya Pengganti (*Replacement Cost Method*)

Metode ini menaksir nilai dari semua biaya yang perusahaan keluarkan dalam menggantikan sumber daya manusia. Sehingga biaya menunggu sampai dengan biaya memperoleh karyawan baru yang siap menggantikan karyawan lama harus diperhitungkan. Biaya pengganti juga dapat didefinisikan sebagai suatu biaya yang dikorbankan oleh perusahaan dalam rangka mengganti dan menempatkan karyawan yang saat ini masih dipekerjakan. Artinya, menyajikan nilai dari sumber daya manusia berupa *intellectual capital* berdasarkan nilai sekarang ataupun penggantinya dalam jumlah rupiah atau setaranya, jika aset yang sejenis diperoleh sekarang. Biaya pengganti terdiri dari 2 jenis, yaitu:

1) Biaya pengganti posisional

Biaya ini digunakan sebagai biaya alternatif atas jasa yang dimiliki oleh pemegang jabatan di posisi tertentu.

2) Biaya pengganti pribadi

Biaya tersebut dikeluarkan untuk mengganti karyawan yang sekarang dipekerjakan dengan pengganti yang

mampu memberi kontribusi sama pada jabatan yang sebelumnya dipegang oleh karyawan yang terganti. Biaya pengganti juga dapat terdiri atas biaya PHK (pemutusan hubungan kerja), biaya kerugian atas pemborosan sebelum terjadinya pemutusan kerja dan biaya pelatihan personel untuk memenuhi posisi tertentu.

Metode ini memiliki kelebihan pada penentuan nilai ekonomis suatu aktiva lebih realistis, karena untuk menentukan hasil akhir pertimbangan harga pasar saat ini sangatlah diperlukan. Sedangkan kelemahannya yaitu alat pengukuran nilai karyawan sulit ditentukan, karyawan pengganti yang mempunyai nilai sama sulit ditemukan,

c. Metode biaya kesempatan (*Opportunity Cost*)

Metode ini terjadi akibat memilih alternatif lain yang lebih baik dengan memasukkan karyawan yang dianggap paling berkontribusi dalam perhitungannya. Kelebihan metode ini adalah memberi pilihan pengalokasian SDM dan menyediakan data kuantitatif untuk merencanakan, mengevaluasi serta mengembangkan SDM. Kelemahannya yaitu hanya dapat diterapkan pada karyawan yang dianggap terampil.

2. Pengukuran Nilai Sumber Daya Manusia

Untuk mengukur nilai sumber daya manusia berbeda dengan pengukuran biaya. Pengukuran biaya bersifat historis yang terdiri atas biaya dan akumulasinya. Sedangkan pengukuran nilai terfokus pada masa depan sehingga diperlukan peramalan yang bersifat tidak pasti. Sumber daya manusia bernilai seperti sumber daya lainnya karena mampu memberikan jasa dan pelayanan di masa mendatang. Konsep nilai SDM ini dapat diterapkan kepada individu, dan kelompok. Nilai manusia didefinisikan sebagai hasil kontribusi sifat, keterampilan, motivasi dan karakteristik organisasi. Pengukuran ini memiliki manfaat yang penting, terutama terkait inventarisasi keterampilan dan kemampuan

karyawan, menilai dan mengetahui ranking kinerja karyawan dan mengukur sikap/perilaku karyawan.²⁶ Pengukuran nilai manusia terdiri dari 2 pengukuran yaitu:

a. Pengukuran non moneter atas nilai manusia

Menurut Rensis Likert dan David Bowers secara non moneter nilai manusia dapat diukur melalui dimensi tertentu seperti iklim organisasi, kepemimpinan manajerial dan proses kelompok. Pengukuran ini dapat dilakukan melalui teknik penelitian survei dengan menyebar kuesioner untuk karyawan yang bertujuan memperoleh gambaran suasana kerja suatu perusahaan. Sedangkan, menurut Flamholtz nilai manusia dapat diidentifikasi melalui faktor ekonomi, sosial dan psikologi manusia.²⁷

b. Pengukuran nilai moneter atas nilai manusia

Menurut beberapa ahli, pengukuran nilai moneter manusia dapat dilakukan dengan beberapa metode sebagai berikut.²⁸

1) Menurut Flamholtz

Pengukuran moneter difokuskan pada ukuran nilai individu dalam organisasi. Ia mengartikan penilaian moneter manusia seperti saham yang akan memberikan keuntungan di masa mendatang. Flamholtz juga menjelaskan mengenai keuntungan saham untuk menilai manusia secara moneter. Sehingga sumber daya manusia yang dimanfaatkan dalam proses pemindahan bagian jasa organisasi didasarkan pada satuan waktu, dimana organisasi akan mendapatkan sejumlah jasa atas pemindahan dan penempatan manusia. Untuk masa depan tidak dapat diketahui dengan pasti nilai moneter manusia,

²⁶ Nanda Safarida dan Saparuddin Siregar, "Manusia sebagai Aset atau Biaya? Pengungkapan Sumber Daya Manusia dalam Laporan Keuangan", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol.15 No.2 (2020), hlm.78

²⁷ Arfan Ikhsan, *Op.Cit.*, hlm.183

²⁸ *Ibid.*, hlm.185

oleh karena itu untuk mengukurnya organisasi harus mengetahui beberapa hal seperti berikut:

- a) Perkiraan periode waktu selama seseorang diharapkan mampu berkontribusikan jasanya.
- b) Identifikasi jasa yang ditempati seseorang.
- c) Mengukur nilai perolehan atas penempatan seseorang dalam periode tertentu.
- d) Perkiraan kemungkinan jika seseorang menempati setiap posisi yang telah ditentukan di waktu mendatang.

2) Menurut Hermanson

Pengukuran cadangan nilai moneter sumber daya manusia memiliki 2 teknik, antara lain:

a) Metode *Unpurchased goodwill*

Metode ini meliputi ramalan pendapatan yang akan diperoleh dimasa mendatang berdasarkan kepercayaan jika pendapatan perusahaan mengalami peningkatan dari pendapatan normal mengindikasikan adanya aset operasional yang berkualitas tanpa terkecuali sumber daya manusia. Hermanson juga menyarankan mendiskontokan kelebihan pendapatan tersebut dengan membandingkan perusahaan pada suatu sektor industri dan mengalokasikannya ke aktiva yang belum ada, seperti investasi pada sumber daya manusia.

b) Metode *Adjusted Discounted Future Wages*

Metode ini meliputi penggunaan nilai sekarang dari pembayaran upah di masa mendatang terhadap manusia berdasarkan faktor efisiensi relatif suatu perusahaan melalui perbandingan dengan perusahaan lain yang bergerak di bidang sejenis. Metode ini membutuhkan penyesuaian nilai kompensasi yang akan diterima oleh karyawan. *Discounted* dari gaji

karyawan pada suatu perusahaan disesuaikan dengan *efficiency factor* seperti rasio *return on investment* (ROI) dibandingkan aktiva semua perusahaan lainnya yang sejenis pada saat tertentu.

3) Menurut Lev dan Schwartz

Pengukuran nilai sumber daya manusia dilakukan dengan metode *monetary human resource valuation model*. Metode ini menyatakan bahwa gaji karyawan adalah pengganti dari nilai ekonomi karyawan yang disebabkan ketidakpastian menentukan nilai sumber daya manusia.

Berdasarkan beberapa metode diatas masih dibutuhkan penentuan metode yang paling sesuai karena setiap perusahaan mempunyai metode berbeda-beda. Tetapi metode pengukuran yang disarankan adalah metode *historical cost* karena dianggap valid untuk melihat jumlah biaya perolehan dan pengembangan sumber daya manusia. Metode ini menghasilkan makna dasar yang dapat diverifikasi oleh pihak lain untuk memastikan pengukuran tersebut sesuai fakta.