

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Akuntansi

a. Pengertian Akuntansi

Menurut *American Accounting Association* yang di alih bahasakan oleh Soemarso (2009:3) “akuntansi adalah proses mendefinisikan, mengatur dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut. Menurut Warren, Reeve dan Fees (2006 : 10) yang dialih bahasakan oleh Mitta dan Hendrawan akuntansi dapat didefinisikan sebagai sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak yang berkepentingan mengenai kinerja ekonomi dan kondisi perusahaan.

Dari definisi di atas diketahui bahwa akuntansi adalah suatu proses mendefinisikan, mengukur dan melaporkan informasi ekonomi kepada berbagai pihak yang bersangkutan. Kegunaan dari informasi akuntansi adalah bagi pemakai adalah membantu dalam mengambil keputusan, agar keputusan yang diambil tepat dan sesuai dengan permasalahan dalam suatu entitas.

b. Tujuan Akuntansi

Tujuan akuntansi menurut Menurut *A Statement Of Basic Accounting Theory (ASOBAT)* dalam Harahap (2007:122) merumuskan 4 tujuan akuntansi, sebagai berikut:

- 1) Membuat keputusan yang menyangkut penggunaan kekayaan yang terbatas dan untuk menetapkan tujuan.

- 2) Mengarahkan dan mengontrol secara efektif sumber daya manusia dan faktor produksi lainnya.
- 3) Memelihara dan melaporkan pengumuman terhadap kekayaan .
- 4) Membantu fungsi dan pengawasan sosial.

Dari definisi di atas akuntansi adalah untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan suatu entitas yang berguna bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi serta menunjukkan kinerja yang telah dilakukan manajemen atas penggunaan sumber daya manusia yang dipercayakan. Pencatatan harian yang terlibat proses ini disebut dengan pembukuan.

2. Sumber Daya Manusia

a. Pengertian Sumber Daya Manusia

Menurut Wirawan (2009:1) sumber daya manusia adalah sumber daya yang digunakan untuk menggerakkan dan menyinergikan sumber daya lainnya untuk mencapai tujuan organisasi. Tanpa adanya sumber daya manusia, sumber daya lainnya kurang bermanfaat dalam pencapaian tujuan organisasi.

Istilah sumber daya manusia mencakup semua yang terdapat dalam diri manusia yang di antara lain terdiri atas dimensi-dimensi berikut.

- 1) Fisik manusia
Keadaan fisik manusia meliputi tinggi rendah atau berat ringannya manusia dll. Kemampuan fisik digunakan untuk menggerakkan, mengerjakan, atau menyelesaikan sesuatu.
- 2) Psikis manusia
Keadaan kejiwaan manusia antara lain meliputi sehat atau sakitnya jiwa manusia.
- 3) Sifat atau karakteristik manusia
Karakteristik manusia terdiri dari kecerdasan, energi atau daya untuk melakukan sesuatu dan kemampuan untuk berkembang.
- 4) Pengetahuan dan keterampilan manusia
Pengetahuan manusia meliputi tinggi rendahnya pendidikan, pengetahuan, keterampilan dan kompetensi yang dimiliki manusia.
- 5) Pengalaman manusia
Pengalaman manusia meliputi pengalaman yang berhubungan langsung atau tidak langsung dengan pekerjaan.

Modal manusia merupakan modal yang menentukan keunggulan kompetitif dan keberhasilan untuk mencapai tujuan organisasi. Sedangkan menurut Sutrisno (2009:3) sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akal perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya dan karya. Semua potensi tersebut berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan.

Menurut Sikula dalam Mangkunegara (2009:50) mengemukakan bahwa pelatihan sumber daya manusia adalah suatu proses pendidikan pendek yang mempergunakan prosedur sistematis dan terorganisasi pegawai non manajerial mempelajari pengetahuan dan keterampilan teknis dalam tujuan yang terbatas. Sedangkan pengembangan sumber daya manusia adalah suatu proses pendidikan jangka panjang yang mempergunakan prosedur sistematis dan terorganisasi yang pegawai manajerialnya mempelajari pengetahuan konseptual dan teoritis untuk mencapai tujuan.

Komponen-komponen pelatihan dan pengembangan dalam sumber daya manusia antara lain :

- 1) Tujuan dan sasaran pelatihan harus jelas dan dapat diukur.
- 2) Para pelatih yang profesional
- 3) Materi pelatihan dan pengembangan harus disesuaikan dengan tingkat kemampuan pegawai yang menjadi peserta.
- 4) Peserta pelatihan dan pengembangan harus memenuhi persyaratan yang ditentukan.

b. Tujuan Sumber Daya Manusia

Menurut Ikhsan (2008:16) tujuan sumber daya manusia antara lain :

- 1) Entitas akan memiliki sistem informasi sumber daya manusia yang akurat. Dengan sistem informasi yang dibangun, entitas akan mampu mengoptimalkan seluruh penggunaan sumber daya manusia yang ada dan mampu mencari peluang maupun kelemahan yang dimiliki pesaing.
- 2) Dengan dukungan kemampuan sumber daya manusia tim dan sistem informasi yang digunakan entitas akan lebih mudah dalam memantau dan mengevaluasi seluruh kinerja pegawai yang ada pada entitas.
- 3) Perusahaan memiliki kemampuan dalam menyusun dan menetapkan perencanaan sumber daya manusia yang mendukung bisnis.
- 4) Entitas akan mampu meningkatkan efisiensi dan aktivitas rekrutmen dan seleksi tenaga kerja.
- 5) Entitas dapat melakukan kegiatan orientasi/ sosialisasi secara terarah.
- 6) Entitas dan melaksanakan penilaian karya secara efektif dan efisiensi.

- 7) Sistem pengendalian manajemen yang baik mengharuskan entitas dapat melaksanakan program pembinaan dan pengembangan karier sesuai kondisi dan kebutuhan.
- 8) Entitas dapat melakukan kegiatan penelitian.
- 9) Entitas dapat menyusun skala upah dan mengatur kegiatan berbagai keuntungan lainnya dalam mewujudkan sistem balas jasa bagi para pekerja.

Dari definisi di atas dapat diketahui bahwa sumber daya manusia merupakan sumber daya yang paling penting dalam suatu entitas bila dibandingkan dengan sumber daya lain. Tanpa adanya sumber daya manusia perusahaan tidak dapat bekerja dengan baik.

c. Pengakuan Sumber Daya Manusia

Pengakuan biaya sumber daya manusia adalah sejumlah rupiah transaksi atau biaya sumber daya manusia yang harus dicatat dalam sistem pencatatan akuntansi berdasarkan bukti yang kuat dan sah.

Menurut PSAK 19 (paragraf 20) “biaya perolehan asset tidak berwujud harus diakui sebagai asset jika dan hanya jika :

- 1) Besar kemungkinan manfaat ekonomis di masa depan berkenaan dengan asset tersebut akan mengalir ke entitas; dan
- 2) Biaya perolehan asset dapat diukur secara handal.

Kriteria pengakuan berlaku pada saat pengakuan awal dan untuk biaya setelah perolehan awal. Pengukuran awal suatu asset tidak berwujud memenuhi kualifikasi diakui sebagai asset tidak berwujud pada awalnya harus diukur sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan awal terkait asset memiliki manfaat dimasa mendatang. Biaya setelah perolehan awal antara lain adalah :

- a) Biaya pemeliharaan dan biaya perbaikan yang diakui sebagai beban dilaporan laba rugi komprehensif periode berjalan
- b) Penggantian asset akan menambah asset jika :
 - 1) Memenuhi kriteria asset (memiliki masa manfaat lebih dari satu periode dan diukur dengan andal)
 - 2) Komponen yang diganti tidak lagi dicatat sebagai asset
- c) Inspeksi yang signifikan dapat diakui sebagai asset jika :
 - 1) Memenuhi kriteria asset
 - 2) Nilai inspeksi terdahulu (dibedakan dari fisik) dihentikan pencatatannya.

Adapun komponen biaya perolehan adalah sebagai berikut :

- 1) Harga perolehan, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak dapat dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan lain.
- 2) Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa asset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar asset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen.
- 3) Estimasi biaya pembongkaran dan pemindahan asset tetap dan restorasi lokasi asset. Kewajiban biaya tersebut timbul apabila :
 - a. Ketika asset tersebut diperoleh, atau
 - b. Karena entitas menggunakan asset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa biaya sumber daya manusia yang dikategorikan sebagai asset adalah *initial cost* karena biaya-biaya tersebut dikeluarkan untuk menyiapkan sumber daya manusia yang nantinya akan dinikmati oleh entitas dan sumber daya manusia tersebut nantinya akan bekerja di entitas lebih dari satu tahun.

3. Akuntansi Sumber Daya Manusia

a. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia

Ada beberapa teori dan pendapat para ahli mengenai pengertian akuntansi sumber daya manusia, diantaranya adalah :

- 1) Menurut *The Committee on Human Resource Accounting dan American Accounting Association* (Belkaoui, 1985) dalam Harahap (2007:481) mendefinisikan akuntansi sumber daya manusia sebagai: “Proses mengidentifikasi dan mengukur data tentang sumber daya manusia dan menyampaikan informasi ini kepada mereka yang berkepentingan”.
- 2) Sedangkan menurut Ripol dan Labatut dalam Ihsan (2008:43) ada dua untuk memasukkan nilai sumber daya manusia pada akuntansi, pertama adalah orang-orang merupakan sumber daya yang berharga bagi perusahaan sepanjang mereka memberikan jasa yang dapat diukur. Kedua adalah nilai dari seseorang sebagai sumber daya bergantung pada bagaimana ia dipekerjakan.

Definisi tersebut diketahui bahwa akuntansi sumber daya manusia memang ditujukan untuk manusia sebagai sumber daya yang ada dalam entitas

tersebut. Hal ini menyangkut biaya-biaya yang dikeluarkan oleh entitas dalam aktivitas merekrut, memilih, mempekerjakan, melatih, dan mengembangkan sumber daya manusia itu sendiri.

Dari pernyataan-pernyataan para ahli diatas mengenai akuntansi sumber daya manusia, maka dapat disimpulkan bahwa akuntansi sumber daya manusia menyangkut biaya-biaya yang terjadi pada entitas yang digunakan untuk merekrut, memilih, mempekerjakan, melatih, dan mengembangkan asset manusia. Akuntansi sumber daya manusia adalah akuntansi untuk manusia sebagai suatu sumber daya organisasional.

b. Tujuan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dari definisi *American Accounting Association Committee*, akuntansi sumber daya manusia mengandung tiga tujuan utama yaitu :

- 1) Mengidentifikasi nilai sumber daya manusia
- 2) Mengukur nilai sumber daya manusia pada suatu entitas
- 3) Menyelidiki pengaruh informasi sumber daya manusia terhadap perilaku dan tanggungjawab dari sumber daya manusia dalam entitas.

Sedangkan menurut Rae dalam Ikhsan (2008:66) tujuan akuntansi sumber daya manusia adalah :

- a) Informasi kuantitatif, memberikan informasi kuantitatif atas sumber daya manusia dalam organisasi yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan.
- b) Metode penilaian, memberikan metode penilaian dalam keuntungan sumber daya manusia.
- c) Teori dan modal, memberikan suatu teori dan variabel-variabel yang relevan untuk menjelaskan nilai manusia terhadap organisasi formal dalam mengidentifikasi variabel-variabel yang relevan serta mengembangkan model yang ideal dalam pengelolaan sumber daya manusia.

Dari definisi di atas tujuan akuntansi sumber daya manusia adalah untuk merencanakan dan mengendalikan penggunaan sumber daya manusia pada suatu entitas.

c. Ruang Lingkup Akuntansi Sumber Daya Manusia

Menurut Ikhsan (2008:71) ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia adalah akuntansi sumber daya manusia telah mengalami perkembangan yang begitu cepat dan terdapat beberapa perbedaan pengguna di lapangan. Pengguna-pengguna ini berasal dari latar belakang profesi yang berbeda-beda (antara lain para ekonom, akuntan, sosiolog, psikolog dll). Sedangkan menurut Flamholtz dalam Tunggal (1995:11) bahwa ruang lingkup akuntansi sumber daya manusia mencakup komponen sebagai berikut : *Human Resource Cost Accounting* adalah akuntansi sumber daya manusia membahas mengenai akuntansi dan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh dan menempatkan tenaga kerja, serta pengukuran dan pelaporan biaya yang timbul untuk pencarian, pengembangan dan penggantian tenaga sebagai sumber daya organisasi.

Ada dua jenis biaya yang berkenaan dengan *Human Resource Cost Accounting*, yaitu :

1) *Personal Cost Accounting*

Biaya yang berhubungan dengan fungsi proses manajemen personalia dalam pencarian dan pengembangan sumber daya manusia. Hal ini berkenaan dengan akuntansi untuk biaya merekrut, seleksi, wawancara, penempatan dan pelatihan.

2) *Human Aset Accounting*

Biaya manusia itu sendiri dimasukkan sebagai *human resource* dari suatu entitas. Hal ini berkenaan dengan akuntan untuk biaya tenaga kerja sebagai asset.

d. Asumsi-asumsi Mengenai Akuntansi Sumber Daya Manusia

Menurut *The Committee on Human Resource Accounting dan American Accounting Association* memiliki tiga asumsi dasar yaitu :

1) Karyawan adalah sumber daya organisasional yang berharga

Karyawan adalah sumber daya entitas yang berharga karena tanpa adanya karyawan suatu entitas tidak dapat berjalan dengan maksimal. Keberhasilan entitas ditentukan oleh sumber daya manusia yang dimiliki.

2) Pengaruh gaya manajemen

Sumber daya manusia dapat dipengaruhi oleh cara entitas mengatur. Perilaku dan gaya manajemen yang meningkatkan motivasi karyawan dan meningkatkan produktivitas akan mempengaruhi kinerja sumber daya manusia.

3) Kebutuhan akan informasi sumber daya manusia

Informasi mengenai *human resources cost dan value* adalah penting bagi karyawan sebagai suatu sumber daya manusia entitas yang efisien dan efektif. *Human resources cost dan value* berguna dalam berbagai aspek mulai dari perencanaan, pengendalian, dan pengembangan akuntansi sumber daya manusia.

e. Metode Pengukuran Akuntansi Sumber Daya Manusia

Pengukuran akuntansi sumber daya manusia yang terkait, Ikhsan (2008:182) ada tiga konsep yang diusulkan oleh beberapa para ahli untuk mengukur biaya sumber daya manusia yakni : biaya original, biaya pengganti, dan biaya opportunit.

- 1) Biaya original adalah biaya sesungguhnya ataupun pengeluaran historis yang terjadi sebagai investasi dalam sumber daya manusia. Biaya original dari sumber daya manusia mengacu pada pengorbanan yang sesungguhnya terjadi untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia.
- 2) Biaya pengganti adalah biaya atau pengorbanan yang harus ditanggung sekarang ini untuk menggantikan sumber daya organisasi. Biaya penggantian sumber daya manusia merujuk kepada pengorbanan yang akan atau harus terjadi sekarang ini untuk mengganti sumber daya manusia yang sedang dipekerjakan.
- 3) Biaya opportunit adalah jumlah maksimum yang dapat dihilangkan oleh sumber daya dalam memanfaatkan alternatifnya. Biaya opportunit atas biaya sumber daya manusia merujuk kepada nilai sumber daya manusia dalam menggunakan alternatifnya yang paling mendukung.

Menurut Tunggal (1995:18) memberikan dua metode pengukuran akuntansi sumber daya manusia yaitu :

1. *Human Recourse Cost Accounting*

Pada dasarnya ada dua periode pengukuran *human resource cost accounting*, yaitu :

a. *Historical Cost of Human Resource*

Yaitu sumber-sumber yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh dan mengembangkan tenaga kerja. *Historical cost of human resource* mempunyai beberapa aspek, antara lain :

1) *Acquisition cost*

Biaya perolehan sumber daya manusia adalah biaya yang timbul untuk merekrut, menyeleksi dan menempatkan karyawan.

Biaya-biaya tersebut meliputi :

- (a) *Recuitmen cost*, yaitu biaya yang timbul untuk mengidentifikasi sumber daya manusia yang diinginkan baik dari luar maupun dari dalam entitas. Biaya-biaya yang sering terjadi seperti agency biaya iklan, *recruitmen salaries and benefit*, fee agen tenaga kerja, *recruitment tenaga kerja*, *recruitment materials*, biaya administratif dan lain-lain.
- (b) *Selection cost*, yaitu biaya untuk menentukan siapa yang diterima dan siapa yang tidak. Komponen dari biaya ini meliputi biaya wawancara, testing, dan biaya administratif.
- (c) *Replacement cost*, meliputi seluruh biaya untuk mengganti karyawan yang pindah, naik jabatan, meninggal, atau pensiun, dan menempatkan mereka kedalam posisi mereka di entitas. Contohnya biaya untuk transfer dari posisi ke posisi lainnya.

(d) *Hiring cost*, yaitu biaya yang timbul ketika kita memasukkan tambahan tenaga kerja baru dalam perusahaan.

2) *Development cost*

Biaya pengembangan adalah pengeluaran yang timbul untuk melatih seseorang baik memenuhi kinerja yang diharapkan ataupun meningkatkan keahliannya. Biaya-biaya ini meliputi :

- a) *Orientation cost*, yaitu biaya yang timbul agar karyawan terbiasa dengan kebijaksanaan, produk dan fasilitas entitas dan sebagainya. Contohnya biaya pengenalan dan orientasi terhadap mesin pabrik.
- b) *Off-the-job-training cost*, yaitu biaya-biaya yang terjadi untuk pelatihan teknis yang canggih atau program pengembangan manajemen, yang tidak secara langsung berhubungan dengan kinerja perusahaan.
- c) *On-the-job-training cost*, yaitu biaya yang terjadi dalam melatih dinilai dengan seseorang untuk suatu pekerjaan tertentu.

2. *Human Resource Value Accounting*

Asset sumber daya manusia dapat dua metode pengukuran yaitu :

a. *Metode Monetary*

Metode monetary adalah metode ini akan menaksir nilai atas semua biaya sumber daya manusia yang telah dikeluarkan untuk memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia yang ada di entitas. Keuntungan yang terdapat pada metode ini adalah :

- 1) Dasar ukuran yang menghitung nilai individu yang konsisten dengan penerapan akuntansi konvensional.
- 2) Memungkinkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya termasuk dalam usaha perolehan pegawai.
- 3) Pemakaiannya bersifat praktis dan variabel.

Kelemahan yang terdapat pada metode historis adalah :

- 1) Tidak memperlihatkan nilai sekarang, karena biaya perolehan karyawan dihitung berdasarkan jumlah pada saat terjadinya.
- 2) Nilai ekonomis suatu sumber daya manusia tidak selalu berhubungan dengan biaya historis.
- 3) Terjadinya peningkatan nilai sumber daya manusia bersifat subjektif, tanpa harus ada hubungan dengan baik turunnya produktivitas asset sumber daya manusia.
- 4) Perbedaan biaya yang dikeluarkan untuk satu pegawai dengan pegawai lainnya, menjadikan biaya historis tidak dapat memberikan nilai yang dapat dibandingkan.

b. *Replacement cost method*

Menaksir nilai sekarang atas biaya perolehan, pengembangan dan pengurangan karyawan. Adapun keuntungannya adalah membantu dalam memberikan pertimbangan mengenai harga pasar yang sangat menentukan dalam hasil akhir yang umumnya secara konseptual di anggap ekuivalen dengan nilai ekonomis seseorang.

Kelemahan metode ini adalah :

- a) Nilai pegawai suatu perusahaan dianggap lebih besar daripada *replacement cost*-nya
- b) Untuk sebagian asset sumber daya manusia mungkin tidak ekuivalen dengan *replacement*-nya
- c) Sering terjadi perbedaan antar manajemen yang berbeda dalam memberikan taksiran harga dalam penggantian seluruh organisasi manusia mereka.

f. Amortisasi Asset Sumber Daya Manusia

Apabila telah diperoleh asset sumber daya manusia maka selanjutnya adalah pengukuran masa manfaat asset yang diharapkan terjadi selama suatu periode akuntansi. Manfaat masa mendatang suatu asset sumber daya manusia dapat didasarkan atas masa jabatan saat ini, umur dan tingkat jabatan dalam entitas. Manfaat sumber daya manusia dapat juga merupakan suatu fungsi dari keadaan teknologi yang diharapkan. Misalnya pelatihan yang diberikan kepada operator mesin tidak akan berguna lagi jika yang bersangkutan dipindahkan ke bagian lain.

Metode yang digunakan dalam amortisasi sumber daya manusia adalah metode “*sum of the year-digits*”. Dengan metode ini nilai amortisasi meningkat seiring dengan peningkatan periode akuntansinya. Pemakaian metode ini didasarkan pada pertimbangan bahwa semakin lama karyawan bekerja maka karyawan tersebut akan semakin bernilai bagi entitas.

Metode lainnya adalah “*stright line*” yang besarnya amortisasi adalah sama setiap periodenya selama jabatan atau masa manfaat karyawan tersebut diperkirakan. Pada Standar Akuntansi Keuangan (2015:19) menyebutkan bahwa :

“Jumlah yang dapat diamortisasi dari asset tidak berwujud harus dialokasikan secara sistematis berdasarkan perkiraan terbaik dari masa manfaatnya. Pada umumnya masa manfaat suatu asset tidak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal asset siap digunakan. Amortisasi harus siap dihitung saat asset siap untuk digunakan.”

Banyak faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan masa manfaat suatu asset tidak berwujud, yaitu :

- 1) Perkiraan pemakaian aktiva oleh entitas dan efisiensi pengelolaannya oleh tim manajemen yang lain.
- 2) Siklus hidup produk (*product life cycles*) yang lazim bagi asset tersebut dan informasi yang beredar mengenai estimasi masa manfaat asset sejenis yang digunakan dengan cara yang sama.
- 3) Keusangan teknis, teknologi, atau jenis-jenis keusangan lainnya.
- 4) Stabilitas industri tempat aktiva tersebut beroperasi dan perubahan-perubahan dalam permintaan pasar atas produk dan jasa yang dihasilkan oleh asset tersebut.
- 5) Perkiraan tindakan oleh pesaing atau calon pesaing.
- 6) Tingkat atau jumlah pengeluaran untuk pemeliharaan yang dibutuhkan untuk mendapatkan masa ekonomis masa depan dari asset dan kemampuan serta maksud entitas untuk mencapai tingkat tersebut.
- 7) Periode pengendalian asset dan pembatasan lainnya yang dikenakan atas penggunaan asset tersebut, seperti tanggal berakhirnya sewa guna usaha yang terkait.
- 8) Ketergantungan masa manfaat asset tersebut atas nama manfaat asset lainnya dari entitas.

Tujuan utama untuk mengamortisasi asset manusia adalah untuk menandingi konsumsi dari suatu jasa asset manfaat yang diperoleh. Suatu asset manusia tertentu mungkin mempunyai masa manfaat yang sama dengan masa jabatan seseorang yang menjabat suatu posisi.

4. Laporan Keuangan

a. Pengertian Laporan Keuangan

Menurut Hery (2012:17) pengertian laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan untuk alat mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Pihak-pihak yang berkepentingan terhadap posisi keuangan maupun perkembangan entitas dibagi menjadi dua yaitu pihak internal seperti manajemen entitas dan karyawan, dan yang kedua adalah pihak eksternal seperti pemegang saham, investor, kreditor, pemerintah dan masyarakat. Sehingga dapat disimpulkan laporan keuangan merupakan alat informasi yang menghubungkan entitas dengan pihak-pihak yang berkepentingan yang menunjukkan kondisi keuangan suatu entitas dan kinerja entitas.

Tujuan khusus laporan keuangan adalah menyajikan secara wajar dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum sesuai dengan posisi keuangan, hasil usaha, dan perubahan lain dalam posisi keuangan. Dalam Standar Akuntansi Keuangan dijelaskan tentang tujuan laporan keuangan yang isinya : “ Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu entitas yang sangat bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

Urutan laporan keuangan berdasarkan proses penyajiannya adalah sebagai berikut:

- 1) Laporan laba rugi (*Income Statement*) merupakan laporan yang sistematis tentang pendapat dan beban entitas untuk satu periode waktu tertentu.
- 2) Laporan Ekuitas Pemilik (*Statement of Owner's Equity*) adalah suatu laporan yang menyajikan ikhtisar perubahan dalam ekuitas pemilik. Suatu entitas untuk satu periode waktu tertentu (laporan perubahan modal).
- 3) Laporan posisi keuangan (*Statement of Financial Position*) adalah sebuah laporan yang sistematis tentang posisi asset, liabilitas, dan ekuitas entitas per tanggal tertentu. Tujuan keuangan adalah untuk menggambarkan posisi keuangan entitas.
- 4) Laporan Arus Kas (*Statement of Cash Flows*) adalah sebuah laporan yang menggambarkan arus kas masuk dan arus kas keluar secara terperinci dari masing-masing aktivitas yaitu mulai dari aktivitas operasi, aktivitas

investasi sampai dengan aktivitas pendanaan atau pembiayaan untuk satu periode waktu tertentu. Laporan arus kas menunjukkan besarnya kenaikan atau penurunan neto kas dari seluruh aktivitas selama periode berjalan serta saldo kas yang dimiliki entitas sampai dengan akhir periode.

Menurut Suhandi (2009:2) kegunaan laporan keuangan bagi dunia bisnis antara lain:

- 1) Menyediakan informasi ekonomis suatu entitas yang relevan untuk pengambilan keputusan investasi dan kredit yang tepat.
- 2) Menjadikan media komunikasi bisnis antara manajemen dan pengguna eksternal mengenai posisi keuangan, perubahan posisi keuangan dan arus kas entitas.
- 3) Memberikan potret yang dapat diandalkan mengenai kemampuan menghasilkan laba dan arus kas entitas.
- 4) Menjadikan bentuk pertanggungjawaban manajemen kepada para pemilik entitas.
- 5) Menjadikan gambaran kondisi entitas dari suatu periode ke periode berikutnya mengenai pertumbuhan atau kemunduran dan memungkinkan untuk diperbandingkan dengan entitas lain pada industri sejenis.

Menurut Mamduh (2012:49) definisi laporan keuangan adalah sebagai berikut : Laporan keuangan adalah salah satu sumber informasi yang penting disamping informasi lain seperti informasi industri, kondisi perekonomian, pangsa pasar entitas, kualitas manajemen dan lainnya. Ada tiga macam laporan keuangan yang pokok yang dihasilkan pada suatu entitas adalah :

- 1) Neraca, meringkas posisi keuangan suatu entitas pada tanggal tertentu. Neraca menampilkan sumber daya ekonomis (Asset), kewajiban ekonomis (utang), modal saham, dan hubungan antaritmen entitas tersebut.
- 2) Laporan laba rugi, meingkas hasil dari kegiatan entitas selama periode akuntansi tertentu. Laporan ini dipandang sebagai laporan akuntansi yang paling penting dalam laporan tahunan.
- 3) Laporan aliran kas, menganalisis aliran kas masuk dan keluar entitas. Laporan aliran kas bertujuan untuk melihat efek kas dari kegiatan operasional, investasi, dan pendanaan suatu entitas selama periode tertentu.

c. Tujuan Laporan Keuangan

Menurut Mamduh (2012:30) tujuan laporan keuangan adalah :

- 1) Informasi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan untuk Laporan keuangan harus memberikan informasi yang bermanfaat investor, kreditor, dan pemakai lainnya.
- 2) Informasi yang bermanfaat untuk memperkirakan aliran kas untuk pemakai eksternal

Laporan keuangan harus memberikan informasi yang bermanfaat untuk pemakai eksternal untuk memperkirakan jumlah, waktu, dan ketidakpastian penerimaan kas yang berkaitan.

- 3) Informasi yang bermanfaat untuk memperkirakan aliran kas entitas
Penerimaan kas pihak eksternal akan ditentukan oleh aliran kas masuk perusahaan. Perusahaan yang kesulitan kas akan mengalami kesulitan untuk memberi kas ke pihak eksternal dan dengan demikian penerimaan kas pihak eksternal akan terpengaruh.

Dari pernyataan-pernyataan para ahli diatas laporan keuangan menjadi sangat penting dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan akan memberikan informasi mengenai profitabilitas, risiko, aliran kas yang semuanya mempengaruhi harapan pihak-pihak yang berkepentingan.

d. Akuntansi Sumber Daya Manusia Terhadap Penyajian Laporan Keuangan

Biaya sumber daya manusia disajikan dalam laporan keuangan untuk memberikan informasi mengenai sumber daya manusia terhadap pengguna laporan keuangan entitas. Tetapi banyak entitas didalam memperlakukan biaya sumber daya manusia sebagai biaya (*expense*) daripada sebagai aktiva (*asset*). Hal ini akan mengakibatkan adanya perbedaan terhadap perhitungan laba bersih, karena akuntansi konvensional memperlakukan semua pengeluaran yang dilakukan untuk memperoleh atau mengembangkan sumber daya manusia sebagai biaya periodik, daripada di kapitalis dan mengamortisasinya selama jasa manfaat yang diharapkan. Perbedaan ini disebabkan karena biaya sumber daya manusia tidak termasuk dalam total asset. Akibatnya laba yang dilaporkan pada periode tersebut akan relative lebih rendah, padahal pihak entitas melakukan investasi sumber daya manusia untuk meningkatkan

earning power dimasa mendatang. Laporan keuangan akuntansi sumber daya manusia berbeda dengan akuntansi konvensional karena biaya-biaya yang berkaitan dengan sumber daya manusia dikapitalisasikan maka nilai asset akan diamortisasi terlebih dahulu untuk menentukan berapa jumlah yang harus dibebankan pada periode sekarang dan berapa nilai yang dibawa pada periode berikutnya. Sebelum mengamortisasi sumber daya manusia biaya akuisisi dan biaya pengembangan diukur menggunakan metode *historical cost*, karena hal ini sudah lazim digunakan dan juga dapat diuji kebenarannya karena menggunakan data aktual. Jurnal untuk pengeluaran biaya akuisisi dan biaya pengembangan adalah sebagai berikut :

Biaya akuisisi SDM	xxxxx
Kas	xxxxx

Sedangkan untuk jurnal biaya pengembangan adalah :

Biaya pengembangan SDM	xxxxxxx
Kas	xxxxx

Langkah selanjutnya adalah mengkoreksi jurnal yang telah dibuat dengan mengakui biaya akuisisi dan biaya pengembangan sumber daya manusia sebagai asset dan menghilangkan biaya akuisisi dan biaya pengembangan sumber daya manusia dengan mendebet investasi sumber daya manusia dan mengkredit biaya akuisisi dan biaya pengembangan sumber daya manusia.

Jurnal koreksi untuk biaya akuisisi SDM adalah :

Investasi SDM	xxxxx
Biaya akuisisi	xxxxx

**Tabel 2.1 Laporan keuangan akuntansi sumber daya manusia
PT. DOK DAN PERKAPALAN SURABAYA (PERSERO)
NERACA
Per 31 Desember 2014**

AKTIVA	LIABILITAS DAN EKUITAS
Aktiva Lancar	Liabilitas Lancar
Kas dan Bank	Utang Bank Jangka Pendek
Piutang Usaha	Utang Usaha
Piutang Lain-Lain	Utang Pajak
Prestasi Kerja Belum Ditagih	Utang Lain-Lain
Persediaan	Uang Muka Penjualan
Pekerjaan dalam Pelaksanaan	Biaya yang Masih Harus Dibayar
Uang Muka	Jumlah Liabilitas Lancar
Pajak dibayar dimuka	Liabilitas Tidak Lancar
Biaya dibayar dimuka	Utang Bank Jangka Panjang
Jumlah Aktiva Lancar	Past Service Liabilities
Aktiva Tidak Lancar	Rekening Dana Investasi
Aktiva Tetap ...	Kewajiban Imbalan Pasca Kerja
Aktiva Dalam Pelaksanaan ...	Jumlah Liabilitas Tidak Lancar
Aktiva Tidak Berwujud	Ekuitas
Aktiva Pa	Modal Saham
	Modal dasar Pemerintah Pusat
	Penyertaan Modal Pemerintah
	Cadangan
	Selisih Transaksi Perubahan
	Ekuitas Anak
	Laba Rugi tahun lalu

		Laba Rugi tahun berjalan
		Jumlah Liabilitas dan Ekuitas
Saldo Tanggahan		
Aktiva SDM		
Investasi SDM		
Akumulasi amortisasi SDM		
Aktiva Lain-lain.....		
Jumlah Aktiva Tidak Lancar		
Jumlah aktiva		

Sumber : PSAK 19

B. Penelitian Terdahulu

Untuk mendukung penelitian yang akan dilakukan, maka ada beberapa penelitian terdahulu yang ada dan relevan dengan penelitian ini. Penelitian terdahulu bertujuan untuk membandingkan dan memperkuat hasil analisis yang dilakukan. Penelitian mengenai perlakuan akuntansi sumber daya manusia, antara lain adalah:

1. Rima Rahmawati (2006) dengan judul “analisis penerapan akuntansi sumber daya manusia PT. X sumber daya manusia diakui sebagai biaya periodik. Permasalahan yang ada pada PT. X adalah biaya yang dikeluarkan yang berkaitan dengan penelitian ini adalah memperlakukan semua pengeluaran yang berkaitan dengan sumber daya manusia sebagai biaya periodik, akibatnya laporan keuangan menjadi terdistorsi.

Perbedaan :

- a. Objek penelitian dilakukan di PT. X
- b. Perusahaan mengakui biaya pengembangan sebagai biaya periodik

Persamaan :

- a. Biaya sumber daya manusia yang ada di entitas adalah biaya perolehan atau akuisisi dan biaya pengembangan.
 - b. Penerapan akuntansi sumber daya manusia yang dilakukan oleh entitas belum sepenuhnya sesuai dengan teori yang ada.
2. Diana Rahmawati (2015) melakukan penelitian dengan judul “analisis perlakuan dan penerapan akuntansi sumber daya manusia pada (studi kasus PT. Ekasamudra Lima Surabaya). Permasalahan yang ada pada PT. Ekasamudra Lima Surabaya adalah biaya sumber daya manusia diakui sebagai beban yang ditandingkan pada pendapatan tahun berjalan. Kesimpulan dari hasil penelitian tersebut adalah entitas mengakui biaya sumber daya manusia sebagai beban yang ditandingkan pada pendapatan tahun berjalan.

Perbedaan :

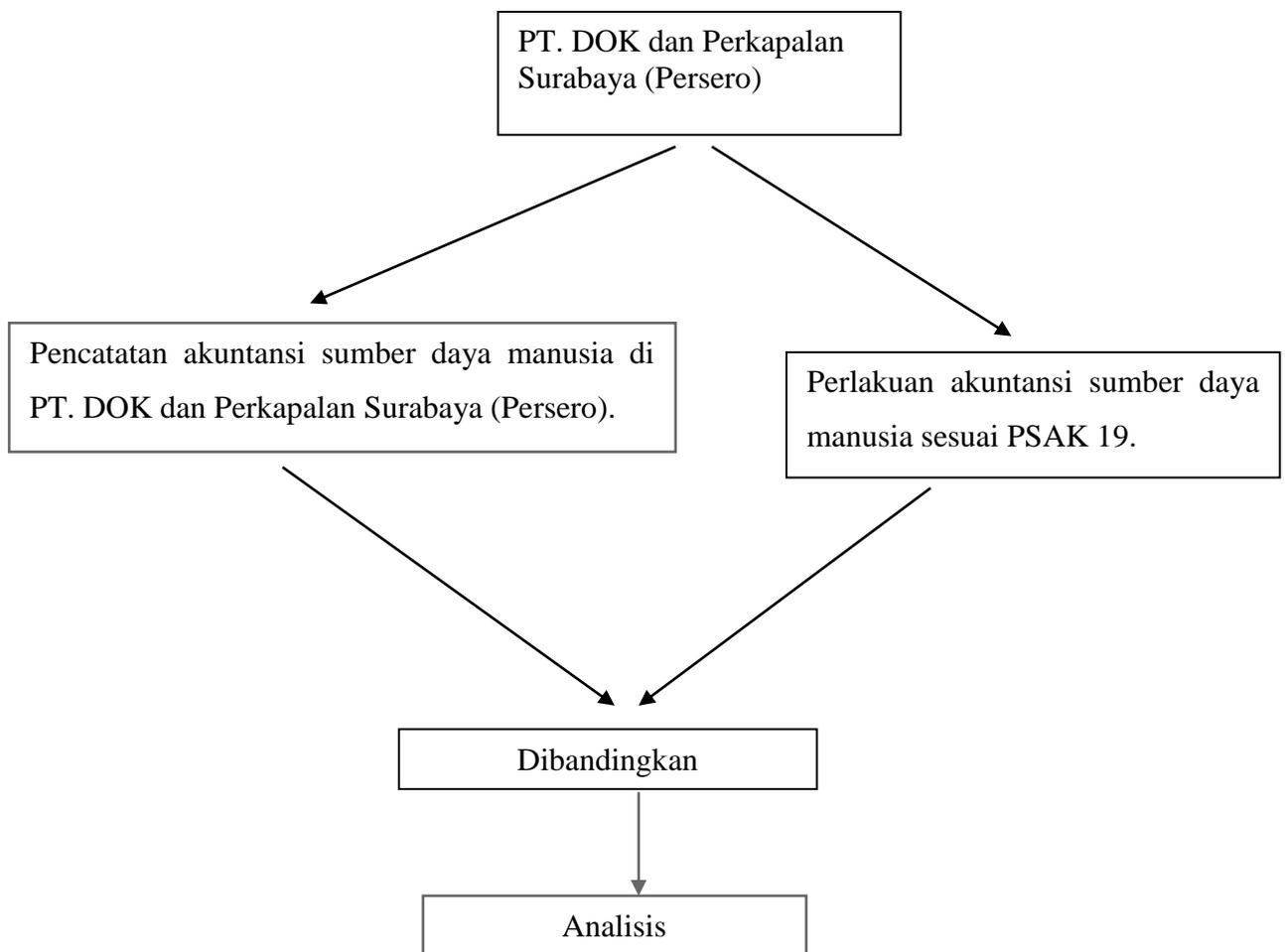
- a. Objek penelitian dilakukan pada PT. Ekasamudra Lima Surabaya
- b. Perusahaan mengakui biaya sumber daya manusia sebagai beban yang ditandingkan terhadap pendapatan tahun berjalan.

Persamaan :

Perusahaan belum menerapkan akuntansi sumber daya manusia sesuai dengan teori yang ada.

C. Kerangka Konseptual

Penelitian ini mengenai perlakuan akuntansi sumber daya manusia terhadap laporan keuangan di PT. DOK dan Perkapalan Surabaya (Persero). Langkah yang dilakukan diawali dengan menguji keberadaan unsur-unsur perlakuan akuntansi sumber daya manusia yang seharusnya berlaku di PT. DOK dan Perkapalan Surabaya (Persero) dengan berdasar standar operasional entitas dan membandingkannya menurut teori kajian pustaka.



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual
(Sumber : Olahan Peneliti)

Berdasarkan kerangka konseptual di atas, pencatatan sumber daya manusia saat ini di PT. DOK dan Perkapalan Surabaya (Persero) masih menggunakan akuntansi konvensional, dimana biaya akuisisi dan biaya pengembangan diakui sebagai biaya periodik. Biaya akuisisi dan biaya pengembangan dalam penyajian di laba rugi dicatat sebagai kelompok biaya umum dan administrasi.

Pencatatan akuntansi sumber daya manusia seharusnya sesuai dengan PSAK 19 yang mengakuinya sebagai asset. Penyajian di neraca juga dicatat sebagai asset, karena sumber daya manusia adalah suatu asset yang sangat berharga tanpa adanya sumber daya manusia, maka asset lain seperti peralatan dan mesin tidak akan beroperasi. Sehingga kinerja perusahaan dinilai secara rasional dan akurat karena mengakui sumber daya manusia sebagai asset.

Pencatatan sumber daya manusia di PT. DOK dan Perkapalan Surabaya (Persero) tidak sesuai dengan PSAK 19 yang mengakui akuntansi sumber daya manusia sebagai asset. Hal ini mengakibatkan informasi yang dihasilkan pada laporan keuangan kurang akurat, karena telah terdistorsi di laba rugi yang akan berdampak pada pencatatan asset di neraca.

Dengan menerapkan akuntansi sumber daya manusia terhadap penyajian laporan keuangan sesuai PSAK 19 yang mengakuinya sebagai asset agar laporan keuangan dapat lebih mendekati realita dan dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan terutama pihak manajemen untuk mengelola dan mengembangkan sumber daya manusia secara efektif dan efisien.